

---

# SOMMARIO

## QUESTIONI D'OGGI

PROFILI PROBLEMATICI NEL CONTRASTO  
AI CRIMINI INFORMATICI

**Giorgio Toschi**  
**Agostino Nuzzolo** Pag. 379

LE NOVITÀ DELLA FINANZIARIA 2005  
IN MATERIA DI IMMOBILI

**Gianfranco Carozza**  
**Danilo Cardone** " 415

SANZIONI DISCIPLINARI DI CORPO: L'ESAME  
DI LEGITTIMITÀ IN SEDE CONTENZIOSA

**Piero Iovino**  
**Marco Mormando** " 423

IRRILEVANZA DELLA PRASSI MINISTERIALE  
PER LA DECORRENZA DEL TERMINE  
DI DECADENZA

**Angelo Buscema** " 459

I GRUPPI AZIENDALI COME STRUTTURA  
DI GOVERNO DELLE TRANSAZIONI  
TRA "GERARCHIA" E "MERCATO"

**Federico Toffoli** " 467

---

---

## **DOTTRINA**

LA PROTEZIONE DEI COLLABORATORI  
E DEI TESTIMONI DI GIUSTIZIA

**Gaetano Nanula** Pag. 497

IL GARANTE DEL CONTRIBUENTE:  
PRIME ESPERIENZE IN ITALIA E ALL'ESTERO

**Claudio Sacchetto** " 523

## **TECNICA PROFESSIONALE**

LA MOTIVAZIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO  
AL PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE

**Gianguispare Donato Toma** " 553

LA PIANIFICAZIONE FISCALE INTERNAZIONALE:  
ASPETTI EVOLUTIVI E RIFLESSI ELUSIVI  
NELLE IMPRESE MULTINAZIONALI

**Renzo Nisi** " 573

ATTIVITÀ DI POLIZIA ECONOMICA E  
FINANZIARIA NEL TRASFERIMENTO DI CAPITALI  
AL SEGUITO VIA MARE

**Emilio Errigo**  
**Corrado Spatola** " 591

ALCUNE RIFLESSIONI SUGLI  
"OBBLIGHI DI REPORTING"

**Gianluca Tortora**  
**Simone Faiella** " 609

---

---

## STORIA

### IL RISPETTO DEI DIRITTI UMANI E IL RUOLO DEL DIRITTO UMANITARIO INTERNAZIONALE

**Isidoro Palumbo** Pag. 627

## RASSEGNE

### DOCUMENTI

*a cura di* **Gaetano Nanula** " 645

### NOTE A SENTENZE

*a cura di* **Salvatore Gallo** " 663

### NORME DELLA COMUNITÀ EUROPEA

*a cura di* **Francesco Sciarretta** " 673

### CORTE DI GIUSTIZIA DELLA COMUNITÀ EUROPEA

*a cura di* **Lorenzo Salazar** " 683

### GIURISPRUDENZA PENALE MILITARE

*a cura di* **Giuseppe Scandurra**  
**Donatella Scandurra** " 687

### DIRITTO PENALE DELL'ECONOMIA

*a cura di* **Bruno Assumma** " 693

### RASSEGNA MILITARE

*a cura di* **Osvaldo Cucuzza** " 699

### MASSIMARIO

*a cura di* **Salvatore D'Amato** " 715

### LEGISLAZIONE E PRASSI AMMINISTRATIVA

*a cura di* **Carlo Ricosi**  
**Cosimo Lamanuzzi** " 723

---

---

RASSEGNA BIBLIOGRAFICA

*a cura di*

**Redazione**

Pag.

729

RECENSIONI

*a cura di*

**Redazione**

"

733

---

---

## Gli autori

ANGELO BUSCEMA

Dirigente dell'Ufficio Contenzioso Tributario della Direzione Regionale delle Entrate del Lazio.

DANILO CARDONE

Maggiore della Guardia di Finanza, in servizio presso il Comando Generale.

GIANFRANCO CAROZZA

Tenente Colonnello della Guardia di Finanza, in servizio presso il Comando Generale. Titolare Corso Superiore di Polizia Tributaria.

EMILIO ERRIGO

Maggiore della Guardia di Finanza, Comandante del Reparto Operativo Aeronavale Roma.

SIMONE FAIELLA

Avvocato.

PIERO IOVINO

Tenente Colonnello della Guardia di Finanza, Capo Ufficio Contenzioso del Personale del I Reparto del Comando Generale. Titolare Corso Superiore di Polizia Tributaria.

MARCO MORMANDO

Tenente della Guardia di Finanza, in servizio presso il Comando Generale.

GAETANO NANULA

Generale di Corpo d'Armata della Guardia di Finanza. Docente Universitario.

---

---

RENZO NISI

Tenente Colonnello della Guardia di Finanza, Comandante Gruppo Verifiche Speciali del Nucleo Regionale Polizia Tributaria Lombardia. Titolare Corso Superiore di Polizia Tributaria.

AGOSTINO NUZZOLO

Tenente Colonnello della Guardia di Finanza, Capo Ufficio Operazioni del Nucleo Regionale Polizia Tributaria Lombardia. Titolare Corso Superiore di Polizia Tributaria.

ISIDORO PALUMBO

Avvocato. Consigliere Giuridico Militare, docente di Diritto Internazionale dei Conflitti Armati presso l'Università Cattolica "Sacro Cuore".

CLAUDIO SACCHETTO

Ordinario di Diritto Tributario e Diritto Tributario Comparato presso l'Università degli Studi di Torino.

CORRADO SPATOLA

Capitano della Guardia di Finanza, in servizio presso la Stazione Navale Manovra di Messina.

FEDERICO TOFFOLI

Dottore Commercialista.

GIANGASPARE DONATO TOMA

Tenente Colonnello della Guardia di Finanza, Comandante Gruppo Repressione Frodi del Nucleo Regionale Polizia Tributaria Friuli-Venezia Giulia.

GIANLUCA TORTORA

Capitano della Guardia di Finanza, Comandante della Compagnia di Reggio Emilia.

GIORGIO TOSCHI

Generale di Brigata della Guardia di Finanza, Capo del V Reparto del Comando Generale.

---

---

# Profili problematici nel contrasto ai crimini informatici

di **Giorgio Toschi**  
e **Agostino Nuzzolo**

1. Alcune considerazioni introduttive - 2. La riferibilità del fatto illecito al territorio dello Stato - 3. L'identificazione dell'autore del reato - 4. La ricerca degli altri elementi probatori - 4.1 L'analisi dei dati di traffico conservati dagli operatori delle telecomunicazioni - 4.2 Le intercettazioni delle telecomunicazioni - 4.3 Gli altri strumenti investigativi - 4.4 Indagini telematiche e garanzie a tutela della riservatezza delle comunicazioni - 5. La responsabilità dei provider

## 1. Alcune considerazioni introduttive

L'evoluzione dei rapporti economici in *internet* sta progressivamente introducendo al suo interno comportamenti illeciti, che sono stati già ampiamente studiati e regolati nel mercato tradizionale, cui si affiancano fenomeni nuovi che scaturiscono invece dalla particolarità strutturale della rete e che stanno diventando elementi di turbativa e di condizionamento negativo della stessa sua funzionalità.

Nel primo, come nel secondo caso, le peculiarità dei suddetti comportamenti, in termini di loro natura e di modalità di realizzazione, impongono di verificare se ed in che misura gli strumenti di contrasto ai reati, approntati per le fattispecie realizzate nella realtà fisica, possano risultare altrettanto efficaci nei confronti dei fenomeni virtuali o se, come è più probabile, non sia necessario un loro aggiornamento, se non addirittura integrazione, per renderli maggiormente funzionali a questa nuova realtà.

È però innegabile che tale processo è reso difficile a causa della necessità di assicurare, da un lato, il rispetto della coerenza tra le

norme da introdurre e la natura e la struttura operativa delle tecnologie da regolare e, dall'altro, un adeguato approfondimento preventivo dei fenomeni virtuali.

A questa difficoltà, si aggiunge, poi, la consapevolezza di dover prevedere meccanismi di tempestivo adeguamento della normativa all'evoluzione della prassi tecnologica.

L'approccio alla materia dei *computer's crimes* è stato condizionato negativamente dal pre-concetto metodologico di dover necessariamente rispettare la sistematica teleologico-concettuale del codice penale e di procedura penale vigenti e dal fatto che il legislatore penale si è trovato ad intervenire per primo, ed in assenza di una normativa civilistica, e quindi a dover enunciare o presupporre concetti che avrebbero dovuto essere prioritariamente enunciati dal legislatore civile, cui spetta disciplinare gli spazi e l'esplicazione dell'autonomia privata, nonché porre i concetti e le definizioni che individuano i fenomeni da regolare: laddove alla normativa penale dovrebbe restare il solo, naturale, compito di definire i fatti da sanzionare.

Ma tale considerazione può confortare solo parzialmente la scelta del legislatore, sia perché non sempre felici risultano gli inserimenti sistematici operati dalla legge del 1993 (1), e sia soprattutto perché le peculiarità dei nuovi fatti punibili esigevano comunque il ricorso ad un lessico più aderente alla loro natura, in luogo del pedissequo - e troppo spesso improprio - riutilizzo di tralaticie formule riprese dalle fattispecie tradizionali.

Sembrerebbe di poter dire, qui anticipando le conclusioni cui si perverrà in sede di analisi delle singole disposizioni, che, di fronte alle repentine trasformazioni della rete, la normativa penale italiana si dimostra in difficoltà, già quanto alla tipologia ed alle modalità dei fatti in essa contemplati. Ma soprattutto risulta inadeguata in ragione della internazionalizzazione del fenomeno telematico e della dimensione

---

(1) Si tratta della legge 23 dicembre 1993, n. 547, recante "*Modificazioni ed integrazioni alle norme del codice penale e del codice di procedura penale in tema di criminalità informatica*", pubblicata sulla G.U. n. 305 del 30 dicembre 1993.



virtuale, che esige un approccio giuridico parimenti sopranazionale e rende velleitaria ogni disciplina nazionale.

Oltretutto, se le nuove tecnologie, ed il nuovo mondo che esse hanno creato, costituiscono lo strumento - insostituibile - della globalizzazione economica, ogni regolamentazione di tipo penale che sia esclusivamente nazionale rischia di diventare un *boomerang* dannoso per l'economia del paese che la introduce, creando delle barriere giuridiche alla circolazione delle informazioni e dei beni, suscettibili di tradursi in un inevitabile *gap* tecnologico in danno delle proprie imprese. Né comunque varrebbe a risolvere il problema delle illiceità in rete, ma fungerebbe da incentivo agli imprenditori del nuovo mercato a spostare in altri Stati il centro telematico delle proprie attività, eludendo così i meccanismi di controllo creati dal proprio Paese di origine, ma sottraendo anche a questo i benefici economici e fiscali delle loro attività.

Si è dell'avviso, pertanto, che è quanto mai necessario definire a livello internazionale i confini di liceità dei comportamenti sul *web*, sì da introdurre una regolamentazione uniforme ed uniformemente applicabile: ma necessario presupposto di tale regolamentazione è l'individuazione dei diritti di libertà da salvaguardare e l'acquisizione della consapevolezza che qualunque regolamentazione non potrebbe mai attuarsi attraverso una compressione delle libertà di pensiero, espressione e comunicazione degli individui.

## **2. La riferibilità del fatto illecito al territorio dello Stato**

La realizzazione dei reati all'interno della rete pone nuovi e delicati problemi di perseguibilità dei comportamenti illeciti.

In questo scenario, infatti, si presentano non poche difficoltà nell'identificare il luogo dove viene svolta l'operazione e, quindi, la legislazione applicabile ed il giudice competente.

Per sua natura, infatti, la transazione *on line* sfugge a rigidi riferimenti geografici, rendendo, di fatto, complessa la localizzazione effettiva dell'attività economica svolta.

*Internet*, infatti, è uno strumento sovranazionale nel quale gli utenti diventano amministratori delle informazioni senza a volte esserne consapevoli, non avendo, d'altro canto, l'esatta percezione di tutti i dati presenti nei loro computer.

Questa condizione riporta all'attualità quei diversi criteri tradizionali volti a determinare la sfera di efficacia della legge penale nello spazio, tra i quali è stato adottato, nella maggior parte degli Stati moderni, quello della territorialità.

Più precisamente si tratta:

- del principio di universalità assoluta (o extraterritorialità assoluta), secondo cui le leggi penali dovrebbero applicarsi a tutti gli uomini, in qualunque luogo si trovino (2);
- del principio della personalità (o statuto personale del reo), per il quale ad ogni autore di reato si dovrebbe applicare la legge dello Stato a cui egli appartiene;
- del principio della difesa (o tutela), che importa l'applicazione della legge dello Stato a cui appartiene il soggetto passivo del reato;
- del principio della territorialità, il quale afferma che la sfera di efficacia della legge penale è delimitata dal territorio dello Stato, obbligando tutti coloro che vi si trovino, siano cittadini stranieri o apolidi.

È chiaro che quest'ultimo criterio risponde ad una impostazione rigida dei rapporti tra Stati, che ha riguardato non solo il diritto penale, ma tutto il diritto più in generale, fondata sull'esercizio assoluto della propria sovranità sul proprio territorio, in una fase storica in cui, evidentemente, la possibilità che un dato fenomeno potesse interessare contemporaneamente più Nazioni era alquanto remota.

Proprio l'evoluzione dei rapporti tra Stati ed il superamento dei rigidi confini nazionali, fenomeno questo rispetto al quale *internet* rappresenta evidentemente un acceleratore di straordinaria efficacia,

---

(2) Sul punto, cfr., PAGLIARO, *Legge penale nello spazio*, in Enciclopedia del diritto, v. XXIII, 1973, p. 1054 e ss.; TREVES, *La giurisdizione nel diritto penale internazionale*, Padova, 1973.

ha messo in crisi i sistemi legislativi basati sul solo e rigido criterio geografico.

D'altro canto, anche i principi della personalità e della difesa appaiono di per sé insufficienti e forieri di discriminazioni ed applicazioni aberranti. Talché, sembrerebbe che l'unica alternativa pienamente soddisfacente non possa che essere quella del principio dell'universalità che, anche se potrebbe apparire utopico ad una prima analisi, sta in realtà prendendo sempre più piede, seppur in modo settoriale, con riguardo a specifiche materie.

È il caso, solo per citare alcuni esempi, dei diritti umani (Convenzione Onu), della corruzione internazionale (Convenzione di New York), della criminalità organizzata e del traffico di esseri umani (Convenzione di Palermo).

Tuttavia, tornando al presente, è comunque al criterio della territorialità cui bisogna guardare (3).

In proposito, l'art. 6 del nostro codice penale statuisce, al primo comma, che "chiunque commette un reato nel territorio dello Stato è punito secondo la legge italiana" (4).

Si tratta di un principio generale che finisce tuttavia per ricevere più di una deroga, in senso estensivo, nei successivi articoli.

All'art. 7, infatti, si contemplano una serie di ipotesi di reato punibili incondizionatamente dalla giustizia italiana anche se commessi all'estero. Sono tutte fattispecie che offendono beni giuridici di specialissima importanza e per lo più toccano direttamente interessi vitali dello Stato.

---

(3) D'altra parte, come fa giustamente notare ANTOLISEI, in *Manuale di diritto penale - Parte generale*, Giuffrè, 1985, p. 101, "la legge penale può imperare solo là dove ha forza di imporsi: vale a dire, solo nei luoghi in cui le potestà sovrane, di cui la legge penale è espressione, sono attuabili, mentre, salvo casi speciali, lo Stato non ha sempre interesse a punire i fatti che avvengono fuori dal suo territorio".

(4) Il principio, d'altro canto, viene già enunciato all'art. 3 del codice stesso, allorché afferma "La legge penale italiana obbliga tutti coloro che, cittadini o stranieri, si trovano nel territorio dello Stato (...)". Nello stesso senso si esprime l'art. 28 delle Disposizioni sulla legge in generale, nel quale si sostiene che "Le leggi penali e quelle di polizia e sicurezza pubblica obbligano tutti coloro che si trovano nel territorio dello Stato".

Essi sono puniti indipendentemente dalla circostanza che l'autore si trovi sul territorio dello Stato e senza necessità di richiesta, querela o istanza.

Appartengono a questa categoria i delitti contro la personalità dello Stato, quelli di contraffazione del sigillo dello Stato e di uso di tale sigillo contraffatto, quelli di falsità in monete aventi corso legale nel territorio dello Stato, o in valori di bollo o in carte di pubblico credito italiano, i delitti commessi da pubblici ufficiali al servizio dello Stato, abusando dei poteri o violando i doveri inerenti alle loro funzioni, nonché una categoria residuale, costituita da ogni altro reato per il quale speciali disposizioni di legge o convenzioni internazionali stabiliscano l'applicabilità della legge penale italiana (5).

Alla categoria qui descritta si affiancano due ulteriori ipotesi per le quali la punibilità è comunque condizionata.

Troviamo, così, i delitti politici commessi dal cittadino o dallo straniero in territorio estero, dove per delitto politico deve intendersi "ogni delitto, che offende un interesse politico dello Stato, ovvero un diritto politico del cittadino".

Sono equiparati a questa categoria i delitti cd. "soggettivamente politici", ovvero quelli determinati, in tutto o in parte, da "motivi politici". Questi, a loro volta, sono tali quando riguardano l'esistenza, la costituzione ed il funzionamento dello Stato.

Infine, rientrano in questo ambito alcune tipologie di delitti comuni commessi all'estero, in relazione al superamento di una soglia sanzionatoria diversa per il cittadino e per lo straniero. La perseguibilità del reo è ammessa solo quando questi si trovi nel territorio dello Stato ed è, comunque, prevista la richiesta del Ministro della Giustizia, ovvero l'istanza o querela della persona offesa.

---

(5) In quest'ultima categoria è compresa, tra gli altri, una categoria particolare di reati per i quali vale, in virtù del riconoscimento dell'alto valore ideologico di cui sono portatori, il principio dell'universalità. Intendo riferirmi alle fattispecie di genocidio, tratta di donne e minori commessa da un cittadino italiano, riduzione in schiavitù, tratta e commercio di schiavi, alienazione ed acquisto di schiavi, ove siano commessi in danno di un cittadino italiano, danneggiamento di cavi telegrafici sottomarini, pubblicazioni oscene, atti di pirateria, dirottamento aereo, ecc.

Quanto detto sinora non è tuttavia sufficiente a garantire l'applicazione della disposizione sanzionatoria corretta rispetto al caso verificatosi.

Occorre, infatti, stabilire altresì il luogo in cui il reato si considera commesso (*locus commissi delicti*) (6).

La questione è di antichissima tradizione giuridica e se ne trova traccia già in epoca romana e medievale. Sul punto, la dottrina moderna ha elaborato varie posizioni, secondo le quali assumono rilevanza, ora il luogo in cui si è svolta l'attività del reo, ora il luogo in cui si è verificato l'evento, ora, infine, entrambi i criteri che precedono.

La scelta del nostro legislatore è caduta su quest'ultimo principio, allorché ha stabilito, al secondo comma dell'art. 6 del codice penale, che "Il reato si considera commesso nel territorio dello Stato, quando l'azione o l'omissione, che lo costituisce, è ivi avvenuta in tutto o in parte, ovvero si è ivi verificato l'evento che è la conseguenza dell'azione od omissione" (7).

Ai fini dell'applicabilità della norma, pertanto, occorre verificare se e quando il comportamento realizzato attraverso un sito virtuale possa essere considerato avvenuto in Italia e, quindi, sottostare alla disciplina nazionale.

Si tratta, come si può ben vedere, di una definizione sufficientemente ampia che dovrebbe consentire di superare gli eventuali problemi procedurali che si dovessero presentare all'atto pratico.

Così, l'unico elemento rilevante diventa la ricostruzione della condotta, al fine di verificare che una parte di essa, nella fattispecie una parte delle comunicazioni telematiche, abbia comunque interessato un

---

(6) Cfr., in proposito, BATTAGLINI, *Il luogo e il tempo del commesso reato*, in Riv. It., 1929, p. 805; SINISCALCO, *Locus commissi delicti*, in Enciclopedia del diritto, XXIV, pp. 1052 e ss.; RONCO, *Locus commissi delicti*, in Novissimo Digesto Ital., Appendice IV, 1983, p. 1052.

(7) Come fa giustamente notare, ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale - Parte generale*, cit., p. 116, "La soluzione prescelta dal nostro legislatore trova la sua giustificazione nel fatto che l'interesse dello Stato alla repressione sorge tanto nel caso in cui nel territorio si sia svolta la condotta, quanto se ivi si sia verificato l'evento, come esplicitamente è dichiarato nella Relazione ministeriale sul Progetto definitivo".

apparato presente sul territorio italiano. Altresì, in relazione all'evento del reato, è probabile che lo stesso si realizzi in più Stati, anche qui rilevando il fatto che tra questi vi sia l'Italia.

Resta chiaro che, fatta questa verifica, il reato deve comunque essere considerato nella sua integrità, per cui si dovrà tener conto altresì della parte verificatasi all'estero e dei suoi autori oltreconfine (8).

Inoltre, non può considerarsi iniziato un reato per il quale si sia verificata in Italia la sola fase decisionale, mentre gli atti di esecuzione abbiano avuto luogo tutti all'estero (9). Diversa è, invece, l'ipotesi in cui nel nostro Paese sia partita l'istigazione o la promessa di aiuto, atteso che tali atti costituiscono una forma di concorso nel reato.

Un recente intervento della giurisprudenza italiana sulla delicata questione risulta particolarmente illuminante.

La vicenda interessa un caso di diffamazione via *internet*, operata da un sito straniero ai danni di un cittadino italiano (10).

Le conclusioni cui è pervenuta l'Autorità giudiziaria sono che competente a risolvere le controversie in materia di diffamazione nella rete è il giudice italiano anche quando l'azione diffamatoria sia stata commessa in territorio estero, purché l'evento si sia manifestato nel territorio italiano.

La sentenza nasce da una vicenda processuale legata alla discussione sulla legittimità del provvedimento di sequestro preventivo, riguardante alcuni siti *internet* ed i contratti in base ai quali il *provider* aveva diffuso i predetti siti.

Da rilevare che il Tribunale di Genova, giudice di prima istanza, aveva sostenuto che nell'ipotesi in cui la diffusione del messaggio fosse partita dall'estero, si sarebbe stati in presenza di una vera e propria lacuna legislativa, non essendo perseguibili in Italia quelle azioni diffamatorie consumate tramite *internet*.

---

(8) Cfr., Cassazione, sentenza del 5 dicembre 1957.

(9) Cfr., Cassazione, sentenza del 7 aprile 1964.

(10) Cfr., Cassazione, sentenza del 17 novembre 2000.

Le argomentazioni adottate dalla Corte di Cassazione per ribaltare tale giudizio sono particolarmente stringenti e significative.

*In primis*, la Corte afferma che vi è giurisdizione nazionale anche quando l'azione diffamatoria sia stata commessa in territorio straniero, purché sia stata utilizzata la rete *internet*.

In proposito, la sentenza esemplifica tutta una serie di possibili modalità di commissioni del reato, in ciò riprendendo consolidati orientamenti dottrinali che hanno già compiuto una tipizzazione delle forme di comunicazione, ripartite nella *summa divisio* delle comunicazioni individuali rispetto a quelle di massa e poi, al loro interno, nelle varie figure (messaggi *one to one*, *newsgroup*, messaggi *one to many*, *web*, *chat*, ecc.) (11).

Da questo esame, la Corte giunge ad affermare che ogni caso di utilizzazione della rete viene a configurare una delle ipotesi aggravate di cui all'art. 595 del codice penale, cioè "l'offesa recata (...) con qualsiasi altro mezzo".

Il secondo passaggio logico costituisce un corollario del primo e tende ad escludere che nell'ipotesi in esame possa identificarsi il reato di ingiuria piuttosto che quello di diffamazione. Infatti, l'eventualità che tra i fruitori del messaggio vi possa essere anche la persona offesa non può escludere rilevanza alla circostanza che "il messaggio è diretto ad una cerchia talmente vasta di fruitori, che l'addebito lesivo si colloca in una dimensione ben più ampia di quella (eventuale) interpersonale tra offensore ed offeso".

Fondamentale risulta, però, la terza affermazione secondo cui la diffamazione è un reato di evento (esterno all'agente e casualmente collegato al comportamento di costui), un dato non fisico, ma psicologico, consistente nella percezione da parte del terzo della espressione offensiva (12).

---

(11) Cfr., per tutti, CORRIAS LUCENTE, *Il diritto penale dei mezzi di comunicazione di massa*, Padova, 2000, pp. 256 e ss.

(12) Si tratta di un'affermazione importante che, tuttavia, aveva già trovato forti sostenitori in precedenti orientamenti giurisprudenziali ed in dottrina. Cfr., ANTOLISEI, *Manuale di diritto penale - Parte speciale*, Giuffrè, 1994, p. 163.

Con riferimento alla comunicazione *internet*, tuttavia, si registra un contrasto in dottrina:

- da un lato, coloro che sostengono come non occorra, per la particolare struttura di questa forma di comunicazione, un rapporto comunicativo diretto, per cui il "perfezionarsi del reato può prescindere dall'effettiva percezione o lettura da parte dei destinatari" (13);
- dall'altro, quella dottrina che ritiene non vi sia alcuna eccezione dal punto di vista del momento consumativo del reato, talché questo coincide, come sempre, con l'effettiva comunicazione a terzi, cioè ad almeno due persone, una delle quali è senza dubbio la persona offesa e l'altra deve essere una persona diversa da quella (14).

L'orientamento assunto dalla Cassazione sembra propendere per questa seconda ipotesi che, a differenza della prima nella quale la diffamazione viene presunta in concomitanza con l'inserimento della notizia in *internet* disinteressandosi di chi la riceve, impone una ricerca probatoria più spinta tesa a dimostrare l'effettiva percezione del messaggio da parte del diffamato e di almeno un'altra persona.

È importante notare come la Cassazione espressamente affermi che "i terzi, connettendosi con il loro sito e percependo il messaggio, consentiranno la verifica dell'evento".

Il quarto passaggio della costruzione si lega proprio a quest'ultima asserzione.

Infatti, una volta che il messaggio lesivo sia stato, presuntivamente o concretamente, percepito anche sul territorio nazionale, scatta la giurisdizione del giudice nazionale, il quale è chiamato ad occuparsi del procedimento, al di là di dove il documento informatico sia stato confezionato e diramato.

Questa ricostruzione, come afferma la stessa Cassazione e come ricordato *supra*, non è altro che un'applicazione del principio generale recato dall'art. 6 del codice penale.

---

(13) Cfr., in tal senso, PICOTTI in *Dir. Inf.*, 1999, pp. 294 e ss.

(14) Cfr., CORRIAS LUCENTE, *Il diritto penale dei mezzi di comunicazione di massa*, cit., pp. 274 e 275.



Semmai il problema potrebbe porsi all'interno del territorio nazionale, atteso che per stabilire il giudice italiano competente dovrà decidersi in quale luogo la persona offesa ha effettivamente trovato, navigando, il sito diffamatorio.

Ed è forse in questo caso che possono ritenersi operanti le presunzioni, quale quella che ritiene percepita nel luogo di residenza o domicilio o dimora della vittima la consultazione del sito offensivo.

Un altro caso particolarmente interessante ha riguardato il sito americano di Yahoo che aveva una sezione in lingua francese ove si pubblicizzavano vari oggetti storici a sfondo razziale, tra cui beni appartenuti ai Nazisti (15).

La Corte di Parigi, infatti, ha ordinato a *Yahoo* di bloccare l'accesso alla sezione del sito in parola da parte di cittadini francesi, in quanto la stessa risultava in contrasto con le norme interne in materia di ordine e sicurezza pubblica.

Ancora una volta, quello che ha fatto premio nella problematica *de qua* è stata la realizzazione di parte della fattispecie illecita e/o dell'evento nel Paese dove si intende applicare la norma penale, indipendentemente dal luogo in cui si trova il sito o la società che lo possiede e dalla circostanza che in quei luoghi quello stesso fatto non sia considerato vietato.

L'approccio, simile per certi versi a quello adottato dal giudice italiano, è assolutamente corretto dalla prospettiva degli ordinamenti di diritto romano cui siamo abituati.

Absolutamente diverso è invece l'approccio che ha avuto nella vicenda la compagnia in questione.

Questa, infatti, ha evidenziato come la decisione del Tribunale francese avrebbe potuto potenzialmente intaccare il diritto costituzionale americano di libertà di parola, anche se, è bene dirlo, tale linea difensiva sembra, a chi scrive, poco convincente atteso che il giudice parigino è intervenuto esclusivamente sugli effetti *contra legem* che quella libertà

---

(15) Per elementi di dettaglio, cfr., *A lost connection*, in *Financial Times* del 21 novembre 2000, dove si denunciano i rischi di una eccessiva regolamentazione di *internet* e di un contrasto tra sistemi giuridici.

aveva sul territorio francese, senza impedire che la stessa venisse liberamente esercitata in qualunque altra parte del mondo.

È chiaro, comunque, ed in questo si concorda con le posizioni espresse dalla difesa e dal mondo produttivo statunitense (16), il rischio per il *management* di dover verificare la compatibilità del sito rispetto a tutti gli ordinamenti in cui esso è accessibile.

Interessante, in proposito, è la posizione emersa in alcune Corti statunitensi, secondo cui bisognerebbe distinguere tra "*passive websites*", che si limitano a pubblicizzare articoli, e "*interactive sites*", che sollecitano la realizzazione di transazioni commerciali *on line*.

Sotto un diverso profilo, problematica potrebbe essere la ricostruzione del fatto illecito in rete, quando la norma sanzionatoria attribuisca rilevanza al luogo in cui lo stesso avviene, come nel caso del "luogo pubblico" o "aperto al pubblico".

Sul punto, né la legislazione esistente, né le pronunce giurisprudenziali, portano ad un chiarimento definitivo.

Le sentenze in materia della Corte di Cassazione, infatti, fanno sempre riferimento ad un luogo "al quale chiunque può accedere a determinate condizioni ovvero quello al quale ha accesso un'intera categoria di persone o comunque un numero indeterminato di soggetti che abbiano la possibilità giuridica e pratica di accedervi (...)" (17).

### **3. L'identificazione dell'autore del reato**

Altra questione critica che si accompagna alla realizzazione del reato via internet coincide con l'impossibilità di determinare l'identità dell'operatore, atteso che il sito web è solo un indirizzo digitale dal quale non è certo agevole risalire al titolare ed al luogo di effettiva attività dell'operatore.

Tale aspetto diventa ancor più problematico nei casi in cui il sito venga localizzato in Paesi, c.d. *tax haven*, con riguardo ai profili

---

(16) Così, come riferito dall'articolo del Financial Times, cit.

(17) Cfr., Cassazione, Sez. I, sentenza n. 7957 del 20 settembre 1984. Nella stessa direzione, Cassazione, Sez. I, sentenze n. 3125 del 5 aprile 1984 e n. 6880 del 14 giugno 1995.

dell'evasione fiscale internazionale, attesa l'impossibilità per le Amministrazioni di polizia di accedere a forme di collaborazione e di acquisizione delle informazioni necessarie.

Il problema dell'identità dell'utente si riflette in termini specifici nell'ambito delle comunicazioni su rete *internet*.

Interessante, in proposito, risulta la dichiarazione conclusiva della conferenza ministeriale di Bonn sulle reti di informazione globali del 6-8 luglio 1997, ove si è affermato che, "in linea di principio, nei casi in cui l'utente abbia la possibilità di rimanere anonimo *off-line*, dovrebbe essergli garantita tale opportunità anche *on-line*, in base a quanto stabilito dalla Convenzione europea sui diritti dell'uomo (18), nella Carta sui diritti fondamentali dell'Unione europea, nel Trattato dell'Unione europea e nelle direttive concernenti la protezione dei dati.

Pertanto, da più parti si concorda che l'attività sulle reti dovrebbe essere disciplinata dai medesimi principi giuridici fondamentali applicati in altri contesti".

Così, "la capacità dei Governi e delle Pubbliche Autorità di limitare i diritti degli individui e di sorvegliare i comportamenti potenzialmente illeciti sulle reti pubbliche non dovrebbe essere superiore alla capacità di cui tali istanze si avvalgono nel mondo esterno *off-line*".

In realtà, la questione è in generale ancora aperta per tutte le comunicazioni telefoniche in riferimento alla tenuta dell'anagrafico degli abbonati ed agli obblighi di comunicazione all'autorità di sicurezza pubblica: si rileva in proposito come il D.P.R. 19 settembre 1997, n. 318 - art. 17, terzo comma - già disponga che ogni organismo di telecomunicazioni deve rendere disponibili, anche telematicamente, al C.E.D. del Ministero dell'Interno gli elenchi di tutti i propri abbonati e di tutti gli acquirenti del traffico prepagato della telefonia mobile. Tale norma, però, è ad oggi inattuata.

Vero è che, in data 15 gennaio 1998, il Garante per la Protezione dei Dati Personali osservava che quanto richiesto dal citato decreto n. 318 contrastava con i principi previsti dalla L. 675/1996 ed esprimeva

---

(18) Art. 8, concernente il diritto alla riservatezza.

l'opportunità che la tematica fosse nuovamente affrontata nell'ambito del decreto che avrebbe recepito la Direttiva comunitaria 97/66/Ce del 15 dicembre 1997, in materia di protezione della vita privata nel settore delle telecomunicazioni. Ciò allo scopo dichiarato di abrogare la disposizione contenuta nell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. 318/1997.

Tuttavia il D.L. 13 maggio 1998, n. 171, pubblicato sulla G.U. n. 127 del 3 giugno 1998, recependo la direttiva comunitaria citata, non ha ritenuto di abrogare la disposizione in argomento che si dovrebbe pertanto ritenere ancora vigente, salvo argomentare con l'Autorità Garante per la Protezione dei Dati Personali, al fine di chiarire una volta per tutte le finalità dell'acquisizione di tali elementi, definirne le modalità e porre fine ad ogni ulteriore discussione sulla sua legittimità.

A favore della tenuta dell'anagrafico di coloro che si connettono in *internet*, si esprime la Risoluzione del Consiglio dell'Unione Europea 17 gennaio 1995 sull'intercettazione legale delle comunicazioni, ove al secondo comma è previsto: "(...) obbligo per gli *internet provider* di consentire l'identificazione certa degli utenti che fanno uso dei terminali per l'invio di posta elettronica".

Obblighi di identificazione dei propri clienti, in capo ai *provider*, sono anche fissati dal Codice deontologico dell'Anfov (Associazione nazionale fornitori di videoaudioinformazione) - entrato in vigore il 1° gennaio 1998 con effetti vincolanti per gli aderenti. In particolare, all'art. 6 si stabilisce a carico dei fornitori di accesso e di servizi l'obbligo di accertare l'identità degli utenti e degli abbonati, richiedendo l'esibizione di un documento personale.

Sempre l'art. 6, pone a carico del fornitore di accesso o di servizi l'onere di mantenere un registro elettronico dei collegamenti alla rete, c.d. *log* (19), attraverso cui sia possibile:

- risalire all'identità degli utenti o degli abbonati che hanno fatto accesso o concesso a terzi la facoltà di accedere al sistema o alla rete telematica, in via temporanea o permanente;

---

(19) In particolare, il *provider* svolge due distinte attività: quella c.d. di CLI (*Calling Line Identifier*), che garantisce la corrispondenza biunivoca tra *username* e soggetto fisico; quella c.d. di logging, tesa registrare tutti gli accessi effettuati dal cliente.

- risalire all'identità degli utenti o degli abbonati che hanno utilizzato il servizio o concesso a terzi la facoltà di utilizzarlo per diffondere o distribuire contenuti.

Nel caso di commissione di fatti illeciti a mezzo *internet* può essere, infatti, di fondamentale importanza per il *provider* individuare l'autore dell'illecito, al fine di escludere o limitare eventuali proprie responsabilità penali o civili. E a maggior ragione nel caso in cui l'utente abbia commesso l'illecito grazie all'anonimato assicurato dal *provider* (20).

Sul piano tecnico, un'azione di monitoraggio sulla rete *internet* risulta oggettivamente difficoltosa in quanto sarebbe necessario scandagliare costantemente i dati d'interesse, accedere alla rete attraverso *provider* differenti e, da ultimo, utilizzare un numero elevato di *personal computer*.

La complessità dell'indagine, inoltre, si accentua in relazione al sistema di indirizzamento dinamico di *internet*, per il quale gli indirizzi non sono assegnati agli utenti su base permanente, ma solo per la durata di una sessione di collegamento, all'utilizzo anonimo offerto dai servizi di redistribuzione di posta elettronica e dagli *internet caffè*, nonché alle possibili manovre di mascheramento attuate dal reale navigatore rispetto alle utenze di copertura utilizzate.

#### 4. La ricerca degli altri elementi probatori

Anche avendo individuato il luogo ove è avvenuto il fatto illecito e l'autore dello stesso, occorre, comunque, verificare la sussistenza dell'elemento soggettivo in capo a quest'ultimo.

È evidente, infatti, che chi agisce in rete non è pienamente consapevole dei soggetti con cui entra in contatto o che fruiranno delle informazioni e dei servizi prestati.

---

(20) Da rilevare che, a far data dall'8 maggio 1997, data di entrata in vigore della legge sulla *privacy* (L. 675/1996), tali controlli devono comunque essere utilizzati nel pieno rispetto delle prescrizioni introdotte dalla nuova normativa, come peraltro precisato dall'art. 10 del Codice deontologico dell'Anfov.

Cosicché, si dovrebbe dimostrare, e si tratta di un'operazione tutt'altro che semplice, che il soggetto attivo aveva effettivamente l'intenzione di offendere il bene tutelato dalla legislazione italiana.

Anche perché si potrebbero rilevare differenze di disciplina tra lo Stato, in cui inizia il comportamento illecito, ove si trova il reo, e quello nel quale si conclude la condotta, ove invece è stabilita la persona offesa, circostanza che, ad esempio, si è verificata nel caso esaminato dalla Corte di Parigi, di cui si è detto *supra*.

È questa l'ipotesi, ad ulteriore esemplificazione, del fenomeno del gioco d'azzardo, ampiamente diffuso in rete.

L'atteggiamento dei diversi Stati nei confronti di questo settore, infatti, passa dall'adozione di sanzioni penali alla completa indifferenza, per cui l'effettuazione di una giocata sullo stesso sito può o non può realizzare un reato a seconda del luogo da cui viene effettuata la giocata stessa.

Decisiva, in questi casi, diventa la raccolta di tutti gli elementi utili ad operare tale ricostruzione e di tutte le tracce, in rete o nella realtà fisica, lasciate dall'operazione.

In questo senso, assumono primaria rilevanza la lingua utilizzata nel sito ed il riferimento a fatti, persone e manifestazioni circoscritte ad un determinato Paese.

Determinante risulta, altresì, il tracciamento delle connessioni avvenute tra i siti.

#### *4.1 L'analisi dei dati di traffico conservati dagli operatori delle telecomunicazioni*

Nel ricostruire tutti gli elementi rilevanti del reato commesso *on-line*, assumono una rilevanza determinante i compendi informativi detenuti dai gestori delle comunicazioni, mediante telefonia fissa o radiomobile o mediante rete *internet* o altre reti a circuito limitato.

Queste banche dati, infatti, contengono informazioni di frequente interesse investigativo e probatorio, concernenti per larga parte i cosiddetti "dati esterni" delle comunicazioni intersoggettive, ma

anche dati che, sebbene accessori a queste ultime, sono di autonoma consistenza.

A titolo esemplificativo, gli elementi informativi in questione possono consistere in:

- titolarità delle utenze;
- domicili presso cui sono installate, in caso di utenze fisse;
- dati relativi alla presenza o assenza di un determinato soggetto in un determinato luogo (utenze fisse);
- presenza e assenza dinamica ovvero spostamenti di un determinato soggetto (utenze radiomobili);
- conti correnti indicati quali provvista di addebito del corrispettivo del traffico;
- contatti telefonici e quindi rapporti intersoggettivi;
- durata dei contatti.

Tuttavia, il problema si concretizza nella conservazione dei dati di traffico da parte degli operatori, conservazione che, nel passato, è stata sempre legata ad esigenze di fatturazione e, di recente, soprattutto per quanto riguarda le comunicazioni *internet*, di pubblicità.

Il timore che si è progressivamente affermato riguarda la forfetizzazione delle tariffe, la cui diffusione potrebbe far venir meno le motivazioni alla base della conservazione dei suddetti dati, per cui si è sostenuta, da più parti, l'esigenza di obbligare per legge i fornitori di servizi a conservare i dati sul traffico per un lasso di tempo minimo, così che gli stessi possano venire utilizzati per fini di applicazione della legge.

Nondimeno, però, va detto che questa esigenza deve essere temperata con la disciplina europea sulla protezione dei dati (21), secondo cui i dati sul traffico devono essere eliminati o resi anonimi immediatamente dopo la fornitura del servizio di telecomunicazioni, salvo qualora la loro conservazione sia necessaria ai fini di fatturazione. In generale, ai fornitori di servizi che applicano tariffe forfetarie o

---

(21) Direttive nn. 95/46/Ce e 97/66/Ce.

concedono accesso gratuito alle telecomunicazioni non è consentito conservare queste informazioni.

Ai sensi di tale disciplina, gli Stati membri hanno la facoltà di adottare misure legislative che restringano l'ambito dell'obbligo di eliminare tali dati, qualora ciò costituisca un provvedimento essenziale ad esempio per prevenire, investigare, accertare e perseguire i reati o l'uso non autorizzato del sistema di telecomunicazioni.

Tuttavia, le misure *de quibus* dovrebbero essere adeguate, necessarie e rispettose del principio di proporzionalità, conformemente al diritto comunitario ed al diritto internazionale.

Resta fermo che il problema si atteggia e andrebbe affrontato e risolto in modo analogo per le comunicazioni su telefonia e per quelle su rete *internet*, ribadendosi, anche per questo profilo, l'esigenza di superare l'attuale differenza di trattamento giuridico derivante dalle ricordate problematiche di interpretazione del Regolamento 318/1997.

Con particolare riferimento alla legislazione italiana, occorre dare atto di un recente tentativo volto a pervenire ad una definitiva soluzione alle complesse questioni problematiche qui esaminate. Tentativo che, tuttavia, rischia, come vedremo, di risultare solo parziale, accentuando quella distinzione tra traffico telefonico e traffico internet, contro la quale si è precedentemente argomentato.

Nel dettaglio, va detto che, fino a poco tempo fa, non vi era una norma che disciplinasse la durata di conservazione dei dati di traffico telefonico ai fini delle indagini, poiché il legislatore l'aveva regolamentata solo in funzione delle controversie civili, per le quali il termine era decennale (art. 4, D.L.vo 171/1998), in ossequio a quanto stabilito dalla richiamata Direttiva 97/66/Ce, la quale consentiva la conservazione dei dati da traffico telefonico unicamente ai fini di fatturazione e soltanto fino alla fine del periodo durante il quale era legalmente possibile impugnare la fattura.

La situazione si è venuta a modificare con l'adozione, a partire dal 1° gennaio 2004, a cura del D.L.vo 196/2003, del Codice della Privacy che, da un lato, ha ridotto a 30 mesi il predetto termine di conservazione



per fini civilistici e, dall'altro, ha ommesso ogni indicazione per i dati *internet*.

Questo nuovo stato di cose ha imposto al Governo l'adozione da parte del Consiglio dei Ministri, nella seduta del 23 dicembre 2003, di un apposito decreto legge, che è stato poi pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale con il numero 354/2003, con il quale, nel confermare il termine dei 30 mesi, si è altresì stabilito che:

- gli stessi possono essere aumentati fino ad un massimo di 60, qualora siano in corso indagini per reati particolarmente gravi, quali quelle, ad esempio, in materia di criminalità organizzata o terrorismo;
- la conservazione riguarda anche i dati *internet*, esclusa evidentemente la posta elettronica.

L'iniziativa, particolarmente apprezzabile per i suoi innovativi contenuti che hanno, tra l'altro, sancito in modo chiaro l'equiparazione tra comunicazioni telefoniche e connessioni telematiche, ha subito, tuttavia, un sensibile ridimensionamento in sede di conversione.

In particolare, è stata prevista una riduzione della durata dell'obbligo di conservazione in caso di indagini per reati gravi, da 60 a 48 mesi, ed è stato ristretto l'ambito di applicazione, eliminando ogni riferimento ai dati relativi all'invio ed alla ricezione di posta elettronica (22).

#### 4.2 Le intercettazioni delle telecomunicazioni

Gli strumenti di ricerca della prova del codice di procedura hanno acquistato specificità per le intercettazioni telematiche (con una dose di equivoco dell'espressione flussi utilizzata dal legislatore) con la L. 547/1993 e, per alcuni aspetti specificamente legati al settore della pedofilia, con la L. 269/1998, in relazione altresì all'acquisto simulato ed all'attività di intermediazione, alle azioni sotto copertura ed al ritardo dell'esecuzione dei provvedimenti di arresto e sequestro.

---

(22) Con un'espressione ambigua, che non mancherà di suscitare accesi confronti interpretativi, la norma si riferisce, genericamente, ai "dati di traffico".

In particolare, per quanto concerne le intercettazioni telematiche ed informatiche queste sono equiparate, a tutti gli effetti, a quelle ordinarie, ai sensi dell'art. 266-*bis* del codice civile (23) (24). Da notare che, in queste situazioni, il successivo art. 268, al terzo comma-*bis*, autorizza il pubblico ministero ad avvalersi di "impianti appartenenti a privati", per l'esecuzione delle intercettazioni in argomento. Si tratta, evidentemente, del riconoscimento delle specificità tecniche richieste da queste operazioni (25).

Una valutazione tendenzialmente positiva del diritto sostanziale e processuale non è tuttavia sufficiente a formulare rassicuranti prospettive di intervento esaustivo e realmente efficace, soprattutto in relazione alla prevedibile crescita delle tecnologie ed alla diffusione della loro utilizzazione; forti preoccupazioni infatti provengono dal complessivo quadro normativo, di fonte primaria e regolamentare, che disciplina il settore delle comunicazioni, quale evolutosi con la liberalizzazione dell'offerta di servizi.

Le dinamiche tecnologiche ed economiche hanno infatti subito un'accelerazione repentina cui non si è accompagnata un'adeguata attenzione per i riflessi sulla sicurezza e sulle potenzialità di indagine.

Per decenni il nostro sistema di comunicazione ha riposato sulla percezione, in qualche misura pubblicitaria, della società che gestiva

---

(23) Le incertezze, che pure sono state espresse in dottrina, dovrebbero essere superate alla luce delle chiare indicazioni fornite dagli atti preparatori della legge n. 547, laddove si chiarisce che "L'articolo 11 prevede una positiva regolamentazione delle intercettazioni di comunicazioni informatiche o telematiche, sancendone l'ammissibilità negli stessi limiti (di pena edittale o per titolo di reato) entro il quale è oggi consentita l'intercettazione di conversazioni o comunicazioni telefoniche o di altre forme di telecomunicazione estendendone però l'ambito ad altri illeciti comunque commessi per mezzo di tecnologie informatiche o telematiche".

(24) Rimane il dubbio relativo alla natura della c.d. "*captazione*" delle radiazioni elettromagnetiche provenienti dal *computer* che, secondo dottrina qualificata (SARZANA C. - IPPOLITO S., *Informatica, internet e diritto penale*, Giuffrè, 2003, p. 156), dovrebbe essere equiparata alle normali intercettazioni e, quindi, vietata salva l'autorizzazione dell'Autorità Giudiziaria ai sensi del Codice di procedura penale.

(25) Abbiamo già visto, nel capitolo precedente, a quali conseguenze va incontro chi effettua intercettazioni della specie illecitamente, ovvero falsifica, altera o sopprime il contenuto di comunicazioni informatiche o telematiche, ex artt. 617-*quater*, 617-*quinquies*, e 617-*sexies* del codice penale!

il servizio in condizioni di monopolio, privata, ma a partecipazione pubblica; gli operatori del settore, senza troppe resistenze, sono stati definiti e intesi come incaricati di pubblico servizio con tutti i risvolti che tale qualificazione comportava in tema di obblighi, di responsabilità e di tutela. A parte l'ovvia osservazione che il passaggio dallo svolgimento di un'attività in condizioni di mercato allo svolgimento in condizioni di concorrenza non muta di per sé il rilievo di eventuali profili pubblicistici dell'attività medesima, andrebbe oggi riconsiderata l'opportunità di una qualificazione rilevante sotto il profilo pubblicistico di attività e operatori delle telecomunicazioni.

La norma fondamentale in tema di obbligatorietà delle prestazioni è l'art. 7 del D.P.R. 318/1997, "Regolamento per l'attuazione di direttive comunitarie nel settore delle telecomunicazioni" (26), che afferma che le prestazioni effettuate a fronte di richieste di intercettazioni e di informazioni da parte delle competenti autorità giudiziarie sono obbligatorie, non appena tecnicamente possibile da parte dell'organismo di telecomunicazioni. Questi sono definiti, ai sensi dell'art. 1 lett. c), come l'ente pubblico o privato, ivi comprese le consociate da esso controllate, al quale sono riconosciuti diritti anche speciali ed esclusivi, per l'installazione e la fornitura di reti pubbliche di telecomunicazioni, nonché, se del caso, per la fornitura di servizi pubblici di telecomunicazioni.

I *service provider* sicuramente forniscono servizi pubblici di comunicazioni, ma, se la norma viene interpretata letteralmente, questo è solo il secondo dei requisiti necessari per la qualificazione come organismi di telecomunicazioni, essendo altresì previsto il riconoscimento di diritti, anche speciali ed esclusivi, per la fornitura delle reti pubbliche di telecomunicazioni.

Al riguardo, la risoluzione del Consiglio d'Europa del 17 gennaio 1995 considera entrambi i requisiti come autonomamente sufficienti a configurare un organismo di telecomunicazioni, per cui, ove si accedesse

---

(26) La norma del regolamento traduce le Direttive europee 90/387/Ce e 90/388/Ce.

a tale interpretazione, si dovrebbe finire per estendere tranquillamente la disciplina *de qua* alla categoria in esame (27).

Altre questioni problematiche riguardano, poi, l'efficacia delle modalità con cui le intercettazioni vengono realizzate (28).

Ed infatti, l'allegato "f" al più volte richiamato D.P.R. 318/1997 non richiede, tra i requisiti previsti per lo svolgimento delle intercettazioni, l'obbligo da parte degli organismi di comunicazione di predisporre le misure tecniche necessarie all'effettuazione delle prestazioni obbligatorie di controllo e di intercettazione delle comunicazioni, né la verifica di ciò da parte dell'amministrazione, prima dell'ingresso nel mercato o subito dopo con effetti revocatori in caso negativo.

Vi è poi la necessità che gli operatori siano in grado di offrire le stesse garanzie tecniche di predisposizione delle misure necessarie alle esigenze di sicurezza anche per i nuovi servizi o i nuovi prodotti o le nuove procedure che essi abbiano intenzione di introdurre. Un tale obbligo è previsto - ma solo per i titolari di licenza individuale - dall'art. 4, primo comma, lett. t), del D.M. 25 novembre 1997, il quale stabilisce che gli operatori debbono assicurare che le evoluzioni tecnologiche e le modalità dei servizi al pubblico dei servizi di comunicazioni ricevano, a cura del titolare della licenza, tempestiva ed adeguata predisposizione degli apparati necessari a garantire le esigenze eventuali di sicurezza, nonché lo svolgimento da parte dei competenti organi delle attività di indagine.

La previsione dell'onere di adeguare l'evoluzione dei propri servizi alle esigenze di sicurezza è sostanzialmente inattuata, in quanto priva di sanzione e di un soggetto concretamente deputato al controllo della sua applicazione.

---

(27) Nel senso dell'alternatività dei requisiti, si esprime, ad esempio, anche la legislazione francese che ha operato il recepimento delle richiamate direttive europee.

(28) In Germania, ad esempio, con la Telekommunikationsgesetz del 25 luglio 1996, paragrafo 88, sono stati regolamentati, in modo organico, tutti i profili connessi alla sicurezza delle comunicazioni, dalle esigenze di indagine a quelle di riservatezza, dalla tutela dei dati alla loro conservazione.

Anche in termini di tempestività delle prestazioni il dato normativo è assolutamente evanescente, essendosi previsto genericamente - art. 7, comma 13, del D.P.R. 318/1997 - che le prestazioni sono obbligatorie non appena tecnicamente possibili ovvero - D.M. 25 novembre 1997, art. 4, lett. c) - nei tempi tecnicamente indispensabili per la loro tempestiva esecuzione.

Deve sottolinearsi e ribadirsi che nessuna di queste esigenze - prestazioni obbligatorie, adeguamento in caso di evoluzione delle tecnologie e dei servizi, tempestività delle prestazioni - è assistita da sanzione amministrativa.

#### 4.3 Gli altri strumenti investigativi

Proseguendo oltre nell'esame degli strumenti investigativi a disposizione di un'indagine telematica, va riconosciuta una particolare rilevanza, ove previste dalla disciplina di settore, alle operazioni c.d. "sottocoperta", con l'apertura di siti "civetta", ovvero la partecipazione occulta delle forze di polizia ai *newsgroup* ed alle *chat*, nonché alle intercettazioni delle comunicazioni.

È chiaro che, guardando alla disciplina italiana, tali operazioni sono realizzabili nella stessa misura e secondo le stesse procedure, compresa l'autorizzazione dell'Autorità giudiziaria, già vigenti per le altre forme di comunicazione e la posta cartacea, come peraltro ribadito dagli interventi di aggiornamento del codice di procedure penale, di cui si dirà ampiamente *infra*.

Meriterebbero, invece, un approfondimento giurisprudenziale - se non un'opportuna integrazione normativa - strumenti comuni quali ispezioni, perquisizioni ed altri accertamenti tecnici, sequestri, ordini di esibizione ed assunzione di sommarie informazioni, per individuarne profili e modalità operative precipue per il particolare campo di intervento.

Ad esempio, si potrebbe immaginare l'effettuazione di una perquisizione di un sito direttamente *on-line* da parte degli organi di polizia; in questo caso, allora, andrebbero regolamentate la notifica dell'ordine di perquisizione direttamente in rete e le modalità con cui

assicurare l'assistenza del difensore, nonché verbalizzare le operazioni di polizia giudiziaria, anche in relazione al sequestro di eventuali contenuti *software* del sito.

È del tutto evidente che decisivo risulterebbe il ricorso alla firma elettronica.

D'altro canto, però, andrebbe verificata l'esperibilità di una tale procedura in relazione al requisito della territorialità. È chiaro, infatti, che i poteri del Codice di procedura penale possono essere esercitati esclusivamente sul territorio italiano, dovendosi, invece, fare ricorso a rogatorie internazionali ogniqualvolta le esigenze istruttorie trascendono l'ambito nazionale. Talché, diverrebbe nuovamente decisivo collocare territorialmente il sito, obiettivo non facile da raggiungere, attesa l'assenza di un criterio giuridico di riferimento, se non quello del collocamento fisico del *server* che, se è risultato di una qualche utilità in materia fiscale (29), appare non altrettanto decisivo per la disciplina *de qua*.

In tema di poteri coercitivi per condurre ricerche nei sistemi informatici e sequestrare dati, la norma più avanzata del codice di procedura penale, seppure diretta ad ambiti particolari, è la previsione dell'art. 248, secondo comma, secondo il quale "Per rintracciare le cose da sottoporre a sequestro o per accertare altre circostanze utili ai fini delle indagini, l'Autorità giudiziaria o gli ufficiali di polizia giudiziaria da questa delegati possono esaminare atti, documenti e corrispondenza presso banche. In caso di rifiuto, l'Autorità giudiziaria procede a perquisizione".

Come si può notare, non si parla di procedure informatizzate e di trasmissioni telematiche, ma si prospetta l'accesso investigativo ad un compendio informativo documentale, laddove l'intervento autoritativo ai fini di giustizia non consiste nell'acquisizione di un oggetto o nell'assunzione di dichiarazioni, ma nell'esame di archivi che saranno "trattati", ovviamente con le procedure informatiche, se i dati sono

---

(29) Vds., Commentario all'art. 5 del Modello di Convenzione dell'Ocse contro le doppie imposizioni.

custoditi su basi elettroniche, dall'Autorità procedente ai fini di giustizia penale (30).

L'Autorità giudiziaria ricerca dunque informazioni, non esaminando persone informate o ispezionando corpi di reato o cose a questo pertinenti, ma accedendo in modo autoritativo a compendi informativi.

La strutturazione su base magnetica degli archivi induce una più approfondita riflessione quando la traccia elettronica, anziché essere solo mera rappresentazione di atti e attività che si svolgono originariamente su base cartacea (assegni, operazioni bancarie diverse e così via), consiste essa stessa in "attività" e/o "operazioni"; in questi casi, l'ambito della ricerca non è un archivio in cui vengono registrati dati desunti da una realtà esterna e presupposta, ma un archivio nel quale l'informazione, il dato, esistono autonomamente.

Stesse considerazioni valgono, evidentemente, per le memorie dei computer, compresi i dati di posta elettronica.

In tutte queste situazioni, l'effettuazione di una perquisizione appare quantomeno problematica alla luce della normativa vigente.

L'accesso nella memoria del computer e la conseguente ricerca e lettura di file comporta, infatti, un'alterazione irrimediabile delle caratteristiche dei documenti informatici, talché le proprietà del file cambiano ad ogni accesso, equiparando, di fatto, tali operazioni a degli accertamenti non ripetibili.

---

(30) Dubbi sono sorti circa l'esigenza o meno di operare il sequestro delle cose rinvenute al termine della ricerca o consegnate spontaneamente dalla persone a seguito di richiesta di consegna. In altri termini, si pone il dubbio se tali cose debbano essere apprese, anche in mancanza di perquisizione, mediante la redazione di un verbale di sequestro. Al riguardo, per un verso può essere fatto notare che il corpo del reato o le cose ad esso pertinenti non acquisiscono tale qualificazione a seguito dell'esercizio del potere di sequestro, potendosi in questi casi far ricorso, per definire l'aspetto processuale dell'acquisizione probatoria, all'ampia previsione di cui all'art. 234 c.p.p., per il quale *"è consentita l'acquisizione di scritti o altri documenti che rappresentano fatti, persone o cose mediante la fotografia, la cinematografia, la fonografia o qualunque altro mezzo"*. D'altro canto, va comunque considerato che l'apprensione delle cose al termine della ricerca non può prescindere in ogni caso dalla verbalizzazione dell'evento che, pertanto, ove non rappresentato all'interno del verbale di sequestro, dovrebbe comunque trovare spazio in altro atto di p.g. all'uopo redatto.

In particolare, si è dell'avviso, al fine di evitare ogni contestazione in fase dibattimentale, che l'analisi della memoria del computer debba avvenire secondo le modalità dettate dall'art. 360 c.p.p. che regola l'esecuzione di accertamenti tecnici non ripetibili. Evidentemente, nulla esclude che la polizia giudiziaria, in ottemperanza al disposto dell'art. 354 c.p.p., provveda a sequestrare il computer, al fine di evitare che vengano cancellate, alterate o disperse le tracce del reato, prima che abbiano luogo i predetti accertamenti tecnici secondo le modalità di rito fissate dal codice stesso.

D'altro canto, è bene ricordarlo, il codice di procedura penale, quando parla di perquisizioni, lo fa con riferimento alle persone o al domicilio/locale, lasciando, pertanto, poco spazio ad un'applicazione estensiva di tale atto anche alla memoria del computer.

Un ultimo elemento, infine, da non sottovalutare è connesso all'assenza di forme tradizionali di documentazione delle operazioni a favore di procedure digitali, che porrà non pochi problemi in relazione alla sicurezza ed inalterabilità delle informazioni registrate, nonché alla loro interpretazione nel caso di ricorso a sistemi di comunicazione criptati.

#### *4.4 Indagini telematiche e garanzie a tutela della riservatezza delle comunicazioni*

Un aspetto particolarmente delicato riguarda i profili di tutela delle comunicazioni *internet*, in relazione alla possibilità di estendere ad esse le stesse garanzie già riconosciute alle altre forme di comunicazione, quali la posta cartacea o le conversazioni telefoniche.

Questa equiparazione, infatti, è tutt'altro che scontata come testimonia una recente sentenza della Corte di Washington che, contrariamente al pacifico rispetto della riservatezza in rete, ha considerato validi mezzi di prova sia le *e-mail* che le conversazioni *on-line*, anche se registrate senza nessuna preventiva autorizzazione, in quanto, secondo i giudici, la legge federale sulla *privacy*, che giudica le intercettazioni illegali qualora nessuna delle parti abbia dato il suo



consenso, non sarebbe stata applicabile al nuovo mondo delle *e-mail* e delle *chat* (31).

Questo, in quanto le nuove forme di comunicazione non sarebbero state espressamente previste dalla legge e soprattutto per il fatto che, essendo il computer per sua natura un dispositivo di trasmissione e registrazione di dati di fatto, il ricorso allo stesso è equiparabile al caso della segreteria telefonica, per cui chi parla implicitamente acconsente alla registrazione del contenuto della sua comunicazione.

Tuttavia, è bene dirlo, il rispetto per la riservatezza telematica è giuridicamente garantito dalla maggior parte degli ordinamenti.

Negli Stati Uniti, l'*Electronic communications privacy act* (Ecpa) prevede che per l'intercettazione di comunicazioni elettroniche da parte dell'autorità occorre un'autorizzazione preventiva o un mandato di perquisizione necessario anche per poter accedere alle informazioni archiviate in un *computer*.

In Europa, l'art. 8 della Convenzione sui diritti dell'uomo tutela, sia nei confronti delle autorità che nei confronti degli altri cittadini, la vita privata e la segretezza della corrispondenza, inclusa quella elettronica come ha avuto modo di precisare la giurisprudenza della Corte europea.

In Italia, ancora più espressamente, l'articolo 616 del Codice penale, che tutela la riservatezza della corrispondenza, stabilisce che detta protezione è estesa ad ogni tipo di "corrispondenza" epistolare, telegrafica, telefonica, informatica o telematica ovvero effettuata con ogni altra forma di comunicazione a distanza", includendo ampiamente le comunicazioni via *internet*.

Nella stessa direzione, il successivo art. 621 definisce "documento", "anche qualunque supporto informatico contenente dati, informazioni o programmi".

Favorevole ad un'equiparazione delle *e-mail* alla posta cartacea è anche il Garante della Privacy che, in più occasioni, ha tenuto a precisare

---

(31) Per maggiori dettagli, anche sulla natura del caso, cfr., TURINI L., *L'e-mail è una prova di reato*, in *Il Sole 24 Ore* del 31 marzo 2000, p. IX.

che "i messaggi scambiati per via informatica o telematica, siano essi *e-mail* o messaggi inviati tramite *mailing-list*, *newsgroup*, *chat* o di altro tipo, sono tutelati come tutta la corrispondenza dall'art. 15 della Costituzione, per cui non è ammesso su di essi alcun controllo neppure nel caso si acceda alla rete tramite strutture messe a disposizione dall'azienda" (32).

Di contrario avviso, su una questione sostanzialmente identica, è stata un'ordinanza del GIP di Milano nella quale si è esclusa qualunque rilevanza penale, in relazione all'art. 616 del codice penale che vieta la presa di cognizione del contenuto di una corrispondenza chiusa, al comportamento del datore di lavoro che aveva acceduto alla casella di posta elettronica in uso ad una propria dipendente, assente per ferie, al fine di recuperare documentazione utile per la prosecuzione dell'attività aziendale (33).

Ribaltando completamente il ragionamento del Garante della Privacy, l'autorità giudiziaria milanese (34) ha affermato che:

- "personalità dell'indirizzo non significa necessariamente privatezza del medesimo";
- "non può configurarsi un diritto del lavoratore ad accedere in via esclusiva al computer aziendale" e "parimenti è inconfigurabile in astratto (...) un diritto all'utilizzo esclusivo di una casella di posta elettronica aziendale";
- l'azienda è l'unica titolare dell'indirizzo di posta elettronica e, pertanto, può "lecitamente entrare nella casella in uso al lavoratore e leggere i

---

(32) Così, il Garante del Contribuente in un parere rilasciato nel luglio 1999, concernente la liceità del comportamento teso a rendere pubbliche le e-mail di una dipendente della pubblica amministrazione che aveva utilizzato per comunicazioni private i mezzi elettronici forniti dall'amministrazione stessa; citato da TURINI L., *La posta elettronica è pur sempre posta*, in *Il Sole 24 Ore* del 24 settembre 1999.

(33) L'ordinanza viene descritta nel dettaglio da TOFFOLETTO F., *Sulla e-mail del dipendente non vale la privacy ordinaria*, in *Il Sole 24 Ore* del 18 maggio 2002.

(34) Si tratta, comunque, di un orientamento isolato che andrà verificato nel tempo in relazione allo stratificarsi di posizioni giurisprudenziali al riguardo.

messaggi in entrata ed in uscita, previa consentita acquisizione della relativa password la cui finalità non è quella di proteggere la segretezza dei dati personali contenuti negli strumenti a disposizione del singolo lavoratore bensì solo quella di impedire che a predetti strumenti possano accedere persone estranee alla società";

- non è necessario che tale diritto del datore di lavoro debba essere preventivamente ed espressamente ricordato al lavoratore "che proprio perché utilizzatore di detto strumento non può ignorare questa evidente e palese implicazione", che rientra nelle sue doverose ed imprescindibili conoscenze informatiche (...) atteso che l'uso dell'*e-mail* costituisce un semplice strumento aziendale a disposizione dell'utente-lavoratore al sol fine di consentire al medesimo di svolgere la propria funzione aziendale".

Come si può notare, sebbene l'impianto normativo sia ormai consolidato, non mancano prese di posizione che sono rappresentative di alcuni problemi interpretativi che ancora attanagliano la materia. Con specifico riferimento all'ordinanza del GIP di Milano, sembra, a parere di chi scrive, che l'A.G. abbia equivocato il concetto di casella di posta elettronica con il proprio contenuto.

Se è fuori dubbio, infatti, che il datore di lavoro ha libero accesso alla casella di posta elettronica aziendale, non appare altrettanto inequivocabile che la stessa libertà possa estendersi *de plano* anche alla lettura dell'*e-mail* private ivi contenute, che sono invece protette, come per la corrispondenza privata, indipendentemente dal luogo ove sono conservate è come se si ammettesse il potere del datore di lavoro di aprire la corrispondenza privata cartacea del proprio dipendente speditagli presso il luogo di lavoro, ovvero custodita nel cassetto del proprio ufficio.

## 5. La responsabilità dei provider

La problematica della responsabilità di tale categoria di operatori derivante da comportamenti illeciti posti in essere dai loro utenti è particolarmente dibattuta.

In proposito, si sono registrate posizioni giurisprudenziali non univoche, anche a causa dell'evoluzione di *internet* e dell'attività dei fornitori di spazio e connettività alla rete.

Per evitare tali possibili conseguenze, gli operatori fanno normalmente ricorso nei contratti con i clienti a clausole di totale malleva, attribuendo ai clienti ogni responsabilità per quanto realizzato in rete.

Di fatto, l'utente, per poter usufruire dei servizi messi a disposizione, deve accettare di sollevare da qualunque responsabilità per le proprie azioni la società che gli abbia fornito spazio o connettività.

Evidentemente, questo tipo di garanzia ha valenza soltanto dal punto di vista civilistico e, quindi, nell'ambito della responsabilità contrattuale. Viceversa, nessun effetto potrà determinare nel contesto della ricostruzione delle responsabilità da parte dell'Autorità giudiziaria, in relazione a comportamenti penalmente rilevanti.

La tematica è stata per la prima volta affrontata in occasione dell'adozione della nuova disciplina in materia di tutela dell'infanzia contro ogni forma di sfruttamento e di violenza sessuale, ad opera della L. 269/1998, che ha aderito ai principi della Convenzione sui diritti del fanciullo, ratificata ai sensi della legge 27 maggio 1991, n. 176.

L'art. 3, infatti, punisce chiunque con qualsiasi mezzo, anche per via telematica, distribuisce, divulga o pubblicizza il materiale pornografico, facendo pensare ad una sorta di responsabilità colposa del *provider* consistente nella violazione di un obbligo giuridico di impedire eventi illeciti, anche se le disposizioni in esame, al contrario, non contengono riferimenti ad obblighi di segnalazione in capo a tali soggetti.

Tuttavia, gli orientamenti emersi in sede di primo commento si sono espressi a favore dell'irresponsabilità sotto il profilo penale del gestore del servizio telematico, in relazione al fatto che la quantità di dati che circola nel sistema in un ristretto lasso di tempo, rende inesigibile un controllo sui medesimi, e ciò sulla base delle analoghe ragioni per cui la legge 17 luglio 1975, n. 355, esclude un'eventuale responsabilità dei rivenditori professionali della stampa periodica e dei librai connessa alla pubblicazione e alla distribuzione di materiale osceno.

La tesi dell'irresponsabilità del *service provider* sembra essere confortata anche dalle decisioni dei giudici italiani, che tendenzialmente (35) hanno escluso ogni responsabilità, nel diverso ambito civile, del fornitore d'informazioni, in quanto non sarebbe esigibile un'attività di controllo e vigilanza dell'intero contenuto di tutto lo spazio virtuale che mette a disposizione dei terzi, ad eccezione delle ipotesi in cui gestisca un *newsgroup* di tipo moderato (36).

Sulla questione è intervenuta la Direttiva 2000/31/Ce, dell'8 giugno 2000, in materia di commercio elettronico, recentemente recepita in Italia (37), che ha stabilito il principio base per il quale non è possibile imporre ai *service provider* (38) un obbligo generale di sorveglianza sulle informazioni che trasmettono o memorizzano, né un obbligo generale di ricercare attivamente fatti o circostanze che indichino la presenza di attività illecite (39).

In particolare, l'art. 12 della Direttiva (40) stabilisce che gli Stati membri provvedano affinché nella prestazione di un servizio della

---

(35) Fa eccezione il Tribunale di Napoli, ordinanza dell'8 agosto 1997, con la quale si è affermato che il proprietario di un sito *internet* ha obblighi precisi di vigilanza sul compimento di atti eventualmente perpetrati attraverso la pubblicazione di messaggi sul proprio sito.

(36) Vds., in tal senso, Tribunale di Roma, sentenza del 4 luglio 1998, con la quale è stato stabilito che, in caso di *newsgroup* non moderato, il *server* si limita a mettere a disposizione degli utenti lo spazio virtuale dell'area di discussione. Pertanto, non avendo alcun potere di controllo e vigilanza, non può in alcun modo essere considerato responsabile. Dello stesso tenore, Tribunale di Cuneo, sentenza del 23 giugno 1997, ove è stato dichiarato che il *service provider* che si limiti a concedere l'accesso alla rete, nonché lo spazio sul proprio *server* per la pubblicazione dei propri servizi informativi realizzati dall'utente non è responsabile per eventuali comportamenti illeciti posti in essere dall'utente stesso.

(37) Il recepimento è avvenuto ad opera del D.L.vo 9 aprile 2003, n. 70, recante "Attuazione della Direttiva 2000/31/Ce relativa a taluni aspetti giuridici dei servizi della società dell'informazione nel mercato interno, con particolare riferimento al commercio elettronico", pubblicato nella G.U. n. 87 del 14 aprile 2003.

(38) Viene definito tale il soggetto che esercita un'attività imprenditoriale di prestatore dei servizi della società dell'informazione, offrendo servizi di semplice connettività, trasmissione e trasporto (*mere conduit*), di memorizzazione temporanea di dati (*caching*) e/o di alloggio del sito su proprie apparecchiature (*hosting*).

(39) Cfr., art. 15 della Direttiva 2000/31/Ce, dell'8 giugno 2000.

(40) Rubricato: *mere conduit* (semplice trasporto).

società dell'informazione consistente nel trasmettere, su una rete di comunicazione, informazioni fornite da un destinatario del servizio o nel fornire un accesso alla rete di comunicazione stessa, il prestatore non sia responsabile delle informazioni trasmesse a condizione che egli:

- non dia origine alla trasmissione;
- non selezioni il destinatario della trasmissione;
- non selezioni né modifichi le informazioni trasmesse.

Tra le predette attività di trasmissione e fornitura di accesso rientrano la memorizzazione automatica, intermedia e transitoria delle informazioni trasmesse, a condizione che questa serva solo alla trasmissione sulla rete di comunicazione e che la sua durata non ecceda il tempo ragionevolmente necessario a tale scopo.

Il successivo art. 13 della Direttiva disciplina la memorizzazione temporanea, c.d. *caching*, stabilendo che gli Stati membri provvedono affinché nella prestazione di un servizio della società dell'informazione consistente nel trasmettere, su una rete di comunicazione, informazioni fornite da un destinatario del servizio, il prestatore non sia responsabile della memorizzazione automatica, intermedia e temporanea di tali informazioni effettuata al solo scopo di rendere più efficace il successivo inoltramento ad altri destinatari a loro richiesta, a condizione che il prestatore di servizi:

- non modifichi le informazioni;
- si conformi alle condizioni di accesso alle informazioni;
- si conformi alle norme di aggiornamento delle informazioni indicate in un modo ampiamente riconosciuto e utilizzato dalle imprese del settore;
- non interferisca con l'uso lecito di tecnologia ampiamente riconosciuta e utilizzata nel settore per ottenere dati sull'impiego delle informazioni;
- agisca prontamente per rimuovere le informazioni che ha memorizzato o per disabilitare l'accesso non appena venga effettivamente a conoscenza che le informazioni sono state rimosse dal luogo dove

si trovavano inizialmente sulla rete o che l'accesso alle informazioni è stato disabilitato oppure che un organismo giurisdizionale o un'autorità amministrativa ne ha disposto la rimozione o la disabilitazione dell'accesso.

Infine, l'art. 14 della Direttiva disciplina il c.d. *hosting*, stabilendo che gli Stati membri provvedano affinché nella prestazione di un servizio della società dell'informazione consistente nella memorizzazione di informazioni fornite da un destinatario del servizio, il prestatore non sia responsabile delle informazioni memorizzate a richiesta di un destinatario del servizio, a condizione che il prestatore di servizi:

- non sia effettivamente al corrente del fatto che l'attività o l'informazione è illecita e, per quanto attiene ad azioni risarcitorie, non sia al corrente di fatti o circostanze che rendono manifesta l'illegalità dell'attività o dell'informazione;
- non appena al corrente di tali fatti, agisca immediatamente per rimuovere le informazioni o disabilitarne l'accesso. L'esclusione della responsabilità per *hosting* non si applica se il destinatario del servizio agisce sotto l'autorità o il controllo del prestatore.

Tuttavia, le disposizioni in esame lasciano una qualche libertà di manovra, laddove prevedono che:

- gli Stati membri possono stabilire che i prestatori di servizi siano tenuti ad informare, senza indugio, la pubblica Autorità competente di presunte attività od informazioni illecite dei destinatari dei loro servizi od a comunicare alle predette Autorità, a loro richiesta, informazioni che consentano l'identificazione degli utenti, con cui hanno accordi di memorizzazione dati (41);
- resta impregiudicata la possibilità per un organo giurisdizionale o un'autorità amministrativa, in conformità agli ordinamenti giuridici degli Stati membri, di esigere che il prestatore ponga fine ad una violazione o la impedisca, nonché la possibilità, per gli Stati membri, di definire

---

(41) Cfr., art. 15 della Direttiva 2000/31/Ce, dell'8 giugno 2000.

procedure per la rimozione delle informazioni o la disabilitazione dell'accesso alle medesime.

In conclusione, il *provider* può beneficiare delle deroghe alle responsabilità previste per *mere conduit* e *caching* solo quando non sia coinvolto nell'informazione trasmessa, limitandosi a manipolazioni puramente tecniche, automatiche e passive nel corso della trasmissione.

Nel caso dell'*hosting*, invece, la deroga è possibile se il destinatario non agisce sotto l'autorità o il controllo del *provider* e questi non è effettivamente al corrente dell'illiceità dell'attività o dell'informazione di fatti o di circostanze che rendono manifesta l'illegalità di quelle oppure agisce immediatamente per rimuovere le informazioni o renderle inaccessibili, non appena divenuto al corrente dei fatti.

Prima di concludere, occorre qui ricordare che la disciplina della responsabilità dei *provider* ha un regime del tutto particolare in Italia, per quanto riguarda la materia della pornografia minorile e della pedofilia.

Come anticipato in avvio di paragrafo, con la legge n. 269 del 1998 sono stati, infatti, aggiunti al codice penale gli artt. da 600-*bis* a 600-*septies* con l'intento di rendere più efficace la tutela dell'infanzia contro ogni forma di sfruttamento e di violenza sessuale, aderendo ai principi della Convenzione sui diritti del fanciullo, ratificata ai sensi della legge 27 maggio 1991, n. 176, ed a quanto sancito dalla dichiarazione finale della Conferenza mondiale di Stoccolma, adottata il 31 agosto 1996.

Rileva, per quanto qui in esame, la previsione del terzo comma dell'art. 3 della legge in esame, laddove stabilisce che è punito con la reclusione da uno a cinque anni e con la multa da lire 5 milioni a lire 10 milioni, "Chiunque, (...) con qualsiasi mezzo, anche per via telematica, distribuisce, divulga o pubblicizza il materiale pornografico (...), ovvero distribuisce o divulga notizie o informazioni finalizzate all'adescamento o allo sfruttamento sessuale di minori di anni diciotto".

Il problema si è posto con riguardo all'eventualità che alcuni *service provider* possano, loro malgrado e inconsapevolmente,



distribuire, divulgare o pubblicizzare materiale pornografico per mezzo dei sistemi telematici da loro gestiti.

In altri termini, la formulazione generica utilizzata dalla legge n. 269 potrebbe far nascere il sospetto che possa sussistere una sorta di responsabilità colposa dei *provider*, aggiuntiva rispetto a quella degli autori del materiale pornografico e di tutti coloro che consapevolmente lo hanno immesso in rete; d'altro canto, anche fuori da questa ipotesi, potrebbe sussistere un concorso colposo del *provider* nel reato doloso del distributore telematico del materiale pornografico.

Responsabilità questa, che troverebbe una propria giustificazione se paragonata a forme di responsabilizzazione ancora più stringenti fissate per le trasmissioni radiofoniche o televisive e per la carta stampata.

Per le prime, vale l'art. 30 della legge 6 giugno 1990, n. 223, che, ponendo un preciso dovere di controllo, prevede, nel caso di trasmissioni radiofoniche o televisive che abbiano carattere di oscenità, la responsabilità penale nei confronti del concessionario privato o della concessionaria pubblica ovvero della persona da loro delegata al controllo della trasmissione.

Per quanto riguarda, invece, la carta stampata, si fa riferimento agli artt. 57 e 57-*bis* del codice penale: il primo, individua la responsabilità, salva quella dell'autore della pubblicazione e fuori dai casi di concorso, del direttore e del vicedirettore responsabile che abbiano omesso di esercitare il controllo necessario ad impedire che, con il mezzo della comunicazione siano commessi reati; il secondo, nel caso di stampa non periodica, estende l'applicabilità dell'articolo precedente all'editore, se l'autore della pubblicazione è ignoto o non imputabile, ovvero allo stampatore, se l'editore non è indicato o non è imputabile.

È chiaro che una responsabilità così stringente in capo ai *service provider* è da escludere, sia in fatto, attesa l'enorme quantità di dati che circola nel sistema in uno stretto lasso di tempo, sia in diritto, in ragione del divieto di analogia della legge penale.

Resta, tuttavia, il problema di stabilire i profili della colpa attribuibile al *provider*. Colpa che evidentemente deve essere apprezzata rispetto agli obblighi di vigilanza che la legge impone a tali operatori.

Ed allora, si ritorna nuovamente alla disciplina generale dettata dalla Direttiva 2000/31/Ce, dell'8 giugno 2000 e dalla recente legge di ratifica, analizzate in precedenza.

Qualunque superamento di tali limiti è sicuramente arbitrario, in quanto finirebbe per attribuire una responsabilità in capo ai *provider* per non aver esercitato un controllo che nessuna legge gli imponeva di adottare.

---

# Le novità della finanziaria 2005 in materia di immobili

**di Gianfranco Carozza  
e Danilo Cardone**

La legge finanziaria del 2005 ha ampliato il panorama generale degli strumenti di contrasto all'evasione fiscale, prevedendo, fra le altre, particolari, stringenti misure nel settore immobiliare.

Il peculiare fenomeno evasivo, in quanto estremamente parcellizzato e diffuso sull'intero territorio nazionale, ha suggerito al Legislatore un approccio al problema sistematico e senza precedenti.

La struttura del dispositivo antievasione si basa, in estrema sintesi, sulla predisposizione in chiave preventiva di taluni obblighi, strumentali al completo e costante monitoraggio dei redditi ricavabili dalla proprietà immobiliare.

Si va dalla valutazione automatica delle locazioni alla revisione parziale dei classamenti, ai nuovi obblighi di comunicazione relativi ai contratti di fornitura di servizi domestici.

Più in dettaglio, il comma numero 332 del provvedimento oggi in esame amplia la portata applicativa dell'art. 6 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605, in materia di "Anagrafe tributaria", aggiungendo una serie di atti a quelli già previsti (tra questi, le fatture e documenti equipollenti ai fini Iva, in relazione al soggetto emittente; le richieste di registrazione degli atti in termine fisso o in caso d'uso; le dichiarazioni dei redditi) per i quali risulterà obbligatorio l'inserimento del numero di codice fiscale. Si fa qui riferimento, in particolare:

- alle denunce di inizio attività (Dia) presentate allo sportello unico comunale per l'edilizia, dei permessi di costruire e di ogni altro atto di

assenso comunque denominato in materia di attività edilizia rilasciato dai Comuni, relativamente ai soggetti dichiaranti, agli esecutori ed ai progettisti dell'opera;

- ai contratti di somministrazione aventi ad oggetto fornitura di servizi idrici e del gas. A questo proposito, si ricorderà che, rispetto al testo originario, la formulazione attuale non opera più alcun richiamo alle forniture di servizi telefonici, rimasti esclusi dall'ambito del richiamato articolo 6 anche in ragione delle eccezioni, mosse nelle Relazioni approvate dalle Commissioni permanenti, circa il contrasto di una tale disposizione con altre norme nazionali (art. 4 del codice delle comunicazioni) ed europee (art. 8 della Direttiva quadro 2002/21/Ce).

Agli obblighi appena descritti sono tenuti tanto gli Uffici pubblici, che dovranno comunicare all'Anagrafe Tributaria i dati e le notizie riguardanti la Dia, i permessi di costruzione ed altri atti simili, quanto le aziende, gli istituti e le altre società per ciò che riguarda i contratti di somministrazione di servizi idrici e del gas.

Questi ultimi soggetti, ai fini qui in parola dell'emersione dei redditi di fabbricati, dovranno comunicare i dati catastali identificativi dell'immobile presso cui è attivata l'utenza. È previsto un termine - 1° aprile 2005 - a decorrere dal quale tali dati dovranno essere richiesti direttamente all'atto della sottoscrizione dei contratti, mentre, per quelli già in essere a quella data, le stesse informazioni verranno acquisite solo in occasione del rinnovo o dell'eventuale modificazione dei contratti stessi.

Tali comunicazioni, perché possano essere prontamente disponibili, dovranno essere trasmesse esclusivamente per via telematica, secondo modalità e termini che saranno fissati in apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Nell'ottica generale di costruire un tessuto organico di adempimenti informativi atti a facilitare, già sul piano della prevenzione, la lotta al sommerso di tipo immobiliare, va, inoltre, ricordato che l'obbligo di comunicazione alla Polizia di Stato, previsto dall'art. 12 del D.L. 21 marzo 1978, n. 59, convertito nella legge 18 maggio 1978, n. 191, relativo alle generalità dei soggetti che sottoscrivono contratti di

acquisto di immobili o di locazione per un periodo superiore ad un mese, viene ora assolto mediante comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate di apposito modello approvato dal Ministero dell'Interno e dalla predetta Agenzia. Il medesimo adempimento è stato, peraltro, esteso anche agli agenti immobiliari che, in caso di inadempienza, saranno passibili di sanzione pecuniaria - da un minimo di 103,29 a 1.549,27 euro - nonché, in caso di ulteriore omissione, della sospensione dell'attività per 30 giorni.

La disposizione appena citata costituisce un esempio importante di sinergia, attuata mediante la strumentalizzazione di uno stesso adempimento, introdotto originariamente con finalità di prevenzione di reati gravi in materia penale - e, quindi, di pubblica sicurezza - anche a fini di monitoraggio fiscale. Peraltro, il flusso informativo che ne deriva risulta ora ottimizzato attraverso l'utilizzo dei canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Passando ai mutamenti introdotti, sul piano sostanziale, dalla Finanziaria 2005 in materia di locazioni immobiliari, va subito sottolineato che è stato sancito l'ingresso da un lato di un meccanismo di valutazione automatica, ai fini dell'imposta di registro, e, dall'altro, di uno strumento presuntivo di calcolo ai fini dei redditi fondiari che qualcuno, sulla stampa specializzata, ha già ribattezzato come una sorta di *minimum tax* immobiliare (1).

Più in dettaglio, il comma 341 dell'art. 1 della Legge Finanziaria 2005, inserisce il nuovo art. 52-*bis* del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dal quale si evince che non si procede alla liquidazione dell'imposta complementare di registro (ossia la maggiore imposta dovuta a seguito di accertamenti operati dall'Amministrazione finanziaria dai quali emerga un imponibile diverso da quello dichiarato) se l'ammontare del canone di locazione relativo a immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, risulta dal contratto in misura non inferiore al 10% del valore dell'immobile, determinato ai sensi dell'art. 52, quarto comma

---

(1) Vds. GUAZZANE F., *Giro di vite sugli immobili*, in Guida normativa de *Il Sole 24 Ore*, gennaio 2005, p. 51 e ss.

e successive modificazioni del richiamato Testo Unico dell'imposta di registro (in pratica, il valore catastale aggiornato del 5% e moltiplicato per 100 per le abitazioni (gruppo A), 50 per gli uffici (A/10) e immobili strumentali (gruppo D) o 34 per i negozi). In definitiva, il sistema ricalca, in maniera del tutto analoga, quello già a suo tempo introdotto, sempre ai fini dell'imposta di registro, per gli atti traslativi della proprietà.

Risulta ovvio che la norma, in base al principio dell'alternatività dell'imposta di registro, non risulta applicabile alle locazioni che già vanno soggette all'Imposta sul valore aggiunto.

Quanto alla valutazione automatica degli affitti ai fini delle imposte sui redditi, si registra una novità di assoluto rilievo: il comma 342 dell'art. 1 della Legge Finanziaria 2005, inserisce, infatti, il nuovo art. 41-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che preclude la possibilità di accertamento da parte degli Uffici finanziari qualora i redditi di fabbricati derivanti da locazione vengano dichiarati in misura non inferiore al maggiore tra il canone di locazione risultante dal contratto - al netto della riduzione forfetaria del 15% - ed il 10% del valore catastale dell'immobile locato. È stato, pertanto, stabilito un parametro comparativo di valori per determinare, in modo presuntivo, l'ammontare del reddito di fabbricati che concorre al reddito complessivo di ciascun contribuente.

Il richiamato comma 342 disegna, quindi, un sistema innovativo ai fini dell'accertamento, nella prospettiva di fissare un riferimento certo, ricavabile dal confronto fra canone di locazione e valore catastale, perché il contribuente possa essere al riparo da eventuali azioni di accertamento.

Coerentemente con tale indirizzo, viene, altresì, previsto che, in caso di omessa registrazione del contratto di locazione di immobili, opera la presunzione relativa (suscettibile, quindi, di prova contraria da parte del contribuente) dell'esistenza, nell'anno in corso e per i quattro periodi d'imposta precedenti, del rapporto di locazione del quale viene accertato il rapporto contrattuale stesso. Ai fini della determinazione del reddito si presume, quale importo del canone non dichiarato, il 10% del valore catastale dell'immobile, ottenuto mediante la capitalizzazione delle rendite di cui è stato prima fatto cenno.

In forza di questa presunzione, pertanto, si realizza l'inversione dell'onere probatorio. Dovrà essere, infatti, il contribuente a dover dimostrare - in modo documentato - che nei suddetti periodi non sussisteva, in realtà, alcun rapporto di locazione, circostanza molto stringente che agevolerà, di fatto, l'attività ispettiva e di accertamento degli organi dell'Amministrazione finanziaria.

Le disposizioni appena considerate non saranno, comunque, applicabili ai contratti di locazione di immobili ad uso abitativo stipulati o rinnovati ai sensi dell'art. 2, terzo comma, e dell'art. 4, secondo e terzo comma della L. 431/1998, vale a dire nei casi in cui gli atti negoziali vengano perfezionati sulla base di quanto stabilito in appositi accordi definiti, in sede locale, fra le organizzazioni della proprietà edilizia e le organizzazioni dei conduttori maggiormente rappresentative.

A chiudere il quadro, il comma 346 sancisce la nullità dei contratti di locazione o che costituiscono diritti reali di godimento comunque stipulati che, pur ricorrendone i presupposti, non risultano essere stati registrati. Questa è, forse, la disposizione più forte in materia, avuto riguardo ai sensibili riflessi che ne deriveranno non solo sul piano fiscale, ma anche sul piano civilistico, atteso che, nel caso di specie, si vuole indurre, attraverso un intenzionale affievolimento dei mezzi di tutela giuridica per entrambe le parti che entrano in gioco nel rapporto negoziale, una generale osservanza sulle norme tributarie di nuova introduzione.

Se queste in materia di locazioni appaiono essere le novità di maggior rilievo, non vanno comunque trascurate le altre iniziative adottate dalla Finanziaria 2005, sempre nel settore immobiliare, in materia di fiscalità locale.

La legge ha, infatti, previsto un particolare meccanismo di revisione parziale dei classamenti, che consentirà ai Comuni di acquisire maggiori entrate, riequilibrando i valori catastali di diverse aree oppure di singoli immobili (commi da 335 a 339).

La revisione è consentita esclusivamente per gli immobili che risultino di proprietà di privati ed è preclusa con riferimento a quelli di enti pubblici o dello Stato: in ogni caso, fin dal testo iniziale, non si è

mai inteso prevedere un sistema generalizzato ed indiscriminato di rivalutazione per tutti gli immobili.

In tal modo, viene circoscritto normativamente l'ambito applicativo delle nuove disposizioni rivolte ad aree limitate e caratterizzate da elevati livelli di sperequazione, che hanno acquisito nel tempo una particolare qualificazione oppure, viceversa, siano state interessate da processi di degrado.

In merito, poi, ai profili procedurali finalizzati alla revisione degli immobili, possono essere seguiti due percorsi.

Il primo affida ai Comuni l'iniziativa di una revisione finalizzata ad una rivalutazione di massa di tutti i fabbricati accatastati più vetusti, quelli cioè con una rendita catastale non più adeguata al reale valore attuale dell'immobile.

Nel dettaglio, i Comuni possono chiedere la revisione parziale del classamento dell'unità immobiliare relativamente alle quali il rapporto tra il valore medio di mercato, calcolato in base ai criteri fissati dal D.P.R. 138/1998, e il corrispondente valore medio catastale ai fini dell'applicazione dell'Ici, si discosti in maniera significativa dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio saranno attivati i procedimenti revisionali richiesti dai Comuni, previa verifica della sussistenza dei presupposti.

La seconda via da percorrere per la revisione parziale passa, invece, dall'aggiornamento dei dati catastali ad opera dei rispettivi proprietari degli immobili.

Al riguardo, il comma 336 dell'art. 1 della Legge Finanziaria 2005, stabilisce che se l'immobile non risulta censito in catasto ovvero viene rilevata la presenza di situazioni di fatto non più coerenti con i classamenti catastali, il Comune richiede ai titolari di diritti reali sulle unità immobiliari interessate la presentazione di atti di aggiornamento (D.M. 19 aprile 1994, n. 701). Qualora la richiesta non venga ottemperata, gli Uffici provinciali dell'Agenzia del Territorio provvedono, con applicazione di oneri e sanzioni a carico dell'interessato, entro novanta giorni dalla



notificazione, all'iscrizione in catasto dell'immobile non accatastato ovvero alla verifica del classamento delle unità immobiliari segnalate (comma 336).

Un cambiamento degno di nota concerne, inoltre, la decorrenza degli effetti di tutte le modificazioni delle rendite che precedentemente aveva corso dal momento della notifica a cura dell'Ufficio.

Attualmente, in deroga alle vigenti disposizioni, le rendite catastali, dichiarate o attribuite, produrranno effetto fiscale a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo alla data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta notificata dal Comune ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal 1° gennaio dell'anno di notifica della richiesta del Comune (comma 337).

Altra importante novità introdotta dalla Finanziaria 2005 è quella che concerne, a partire da quest'anno, l'esatta determinazione della superficie di riferimento per il calcolo della tassa per lo smaltimento dei rifiuti urbani per le unità immobiliari di proprietà privata a destinazione ordinaria, censite nel catasto dei fabbricati, che non potrà essere inferiore all'80% di quella catastale, determinata secondo i criteri stabiliti dal più volte richiamato D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138.

Una particolare menzione merita, infine, il divieto, posto a fini di contrasto dei fenomeni di elusione fiscale e di tutela della fede pubblica, di commercializzazione dei documenti, dei dati e delle informazioni catastali ed ipotecari estrapolati, anche telematicamente in via diretta o mediata, dagli archivi o da pubblici registri immobiliari tenuti dagli Uffici dell'Agenzia del Territorio (commi da 367 a 373).

Al riguardo, va specificato che innumerevoli sono ormai i soggetti con facoltà di accedere agli archivi catastali e pubblicistici, primi fra tutti i notai (4.500), gli ordini professionali, i professionisti in certificazioni convenzionati (visuristi), gli immobilariisti, i professionisti tecnici e tributari, nonché le grandi imprese private e pubbliche, gli enti locali e gli organi deputati alla specifica attività di controllo.

La norma è quindi diretta ad impedire facili abusi nel rilascio - non autorizzato - di copia od estratti di detti documenti, con un danno per

l'Erario pari al mancato versamento dei tributi di consultazione dovuti verso la citata Agenzia.

Sul punto, è stato stabilito che, per riutilizzazione commerciale, deve intendersi la cessione a terzi, anche in copia, dei dati acquisiti dagli archivi informatici, anche quando sono stati parzialmente elaborati. Vi fa eccezione il caso in cui il destinatario di tali dati sia il soggetto per conto del quale sia stata operata l'acquisizione, sulla base di preventivo e specifico incarico, rilevabile da atto scritto, a condizione che il tributo pagato non risulti inferiore a quello dovuto agli uffici dell'Agenzia.

Per l'irregolare riutilizzo dei dati in questione sono stabilite apposite sanzioni, comprese fra un minimo del triplo ed un massimo del quintuplo delle tasse dovute, in base al comma 370, che rimanda alle modalità previste dal D.L.vo 18 dicembre 1997, n. 472 (Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie).

In tale materia, è stato disposto che l'accertamento delle specifiche violazioni è demandato alla Guardia di Finanza, che potrà avvalersi dei poteri previsti - in materia di accertamento delle imposte sui redditi - dall'art. 32 del già citato D.P.R. 600/1973, in collaborazione con l'Agenzia del territorio.

Sul punto, pare opportuno chiarire che il legislatore non ha inteso riferirsi all'accertamento in senso tecnico, demandato in via esclusiva agli uffici finanziari e, nella specie, a quelli dell'Agenzia del Territorio, quanto, piuttosto, all'attività ispettiva *lato sensu*, come può dedursi dal rinvio, espressamente svolto, ai poteri istruttori del menzionato art. 32.

---

# Sanzioni disciplinari di Corpo: l'esame di legittimità in sede contenziosa

di **Piero Iovino**  
e **Marco Mormando**

1. Premessa - 2. La discrezionalità nell'esercizio della potestà sanzionatoria - 3. La competenza ad irrogare la sanzione - 4. La forma - 5. I termini per l'avvio del procedimento - 6. La durata del procedimento disciplinare di Corpo - 7. La contestazione degli addebiti - 8. Le controdeduzioni dell'incolpato - 9. L'esperimento del ricorso gerarchico quale condizione necessaria per adire il giudice amministrativo - 10. La motivazione del provvedimento sanzionatorio - 11. Scelta e proporzionalità della sanzione - 12. La disparità di trattamento

## 1. Premessa

La potestà disciplinare di Corpo costituisce uno degli aspetti che distingue i militari dal resto del complesso mondo del pubblico impiego.

Ferma restando l'appartenenza alla categoria del personale c.d. "di diritto pubblico", che, sebbene sia ragione evidente di distinzione rispetto al vasto insieme del personale c.d. "privatizzato", costituisce comunque un aspetto che vede accomunate diverse categorie non omogenee (1), la materia disciplinare rende peculiare lo *status* di militare,

---

(1) Come è noto, infatti, ai sensi dell'art. 3 del D.L.vo 30 marzo 2001, n. 165, "in deroga all'art. 2, secondo e terzo comma, rimangono disciplinati dai rispettivi ordinamenti: i magistrati ordinari, amministrativi e contabili, gli avvocati e procuratori dello Stato, il personale militare e delle Forze di Polizia di Stato, il personale della carriera diplomatica e prefettizia nonché i dipendenti degli enti che svolgono la loro attività nelle materie contemplate dall'art. 1 del D.L.vo del Capo Provvisorio dello Stato 17 luglio 1947, n. 691, e dalle leggi 4 giugno 1985, n. 281, e successive modificazioni ed integrazioni, e 10 ottobre 1990, n. 287".

costituendone uno dei capisaldi su cui si incardinano i valori tipici di tale contesto. Ed è appunto da questa prospettiva che emerge l'importanza proprio delle sanzioni disciplinari di Corpo, espressione di uno dei poteri tipici ed esclusivi riservati al sistema gerarchico militare quale strumento utile a tutelare un fattore di principale importanza quale deve essere considerata l'esigenza di garantire la coesione e l'efficacia delle Forze Armate nel perseguimento dei fini istituzionali cui sono preposte.

Tale sistema disciplinare si è così affermato, traendo origine dai valori etici delle Forze Armate tanto da essere considerato alla base di vere e proprie regole di vita per il militare, che vedono nella tradizione e nell'autorità delle superiori gerarchie i propri capisaldi.

In tal senso si è sempre espressa la capacità dell'organizzazione militare di autodisciplinarsi, quasi a costituire un mondo a sé stante, in grado di mantenere una forte coesione interna tale da garantire l'integrità della propria compagine in qualsiasi contesto (2).

Con l'avvento della Costituzione della Repubblica, tuttavia, è stata avvertita l'esigenza di ricondurre anche il contesto militare alle regole dello stato di diritto, con la conseguente giurisdizionalizzazione delle regole disciplinari.

Si è instaurato, così, un vero e proprio processo evolutivo che è sfociato nella legge 11 luglio 1978, n. 382 con la quale sono state sancite le "norme di principio sulla disciplina militare".

È la prima volta, nella storia repubblicana, che il legislatore interviene nel settore disciplinare militare di Corpo, fino ad allora regolato solo da norme interne.

Conseguentemente, l'infrazione disciplinare, dal livello di mera mancanza morale o deontologica, diviene un vero e proprio illecito giuridico, elevandosi ad ipotesi di violazione degli obblighi derivanti dal rapporto di impiego.

---

(2) Al riguardo si segnala l'opera "Disciplina militare e ordinamento giuridico statale", Giuffrè, 1962 con cui Bachelet pone in discussione la teoria dell'ordinamento militare come ordinamento a sé, rispondente a propri principi e regole esclusivamente interne.

La disciplina di Corpo, pertanto, perde la propria prerogativa di strumento di reazione interna di contrasto alle violazioni delle regole di servizio per diventare forma tipica di esercizio della potestà gerarchica che si manifesta con l'adozione di veri e propri provvedimenti amministrativi, dotati di dignità giuridica propria.

Ciò posto, all'elevazione al rango di norme giuridiche delle disposizioni disciplinari consegue l'incardinamento di tale sistema nell'ambito delle regole generali di diritto, con la conseguente sottoposizione degli atti all'eventuale controllo di legittimità ad opera dell'Autorità Giudiziaria Amministrativa.

Da tale momento, pertanto, anche le Forze Armate, per lo specifico contesto in esame, hanno dovuto rispondere al principio di legalità desumibile dall'art. 97 Cost. e confrontarsi, conseguentemente, con le regole della giustizia amministrativa, preposte a garanzia della legittimità dell'operato di ogni Pubblica Amministrazione nell'esercizio delle proprie funzioni.

La sanzione disciplinare di Corpo, quindi, diviene un vero e proprio provvedimento amministrativo in senso proprio e, come tale, è destinato a poter essere sottoposto al vaglio del giudice amministrativo a cui il militare può fare ricorso per far valere l'illegittimità dell'intervento punitivo in base ai tipici vizi dell'atto, codificati nell'incompetenza, nella violazione di legge e nell'eccesso di potere.

Un soggetto estraneo alle Forze Armate, in tal modo, è chiamato a giudicare su di un intervento disciplinare che, seppure giurisdizionalizzato, continua a conservare la propria natura di reazione alla violazione di norme di comportamento tipiche del contesto militare. È in sé, pertanto, la criticità connessa all'attribuzione ad un organo che, oltre ad essere terzo, rischia di essere anche estraneo ai valori tipici del sistema militare, con la conseguenza che il giudizio di legittimità assume rilevanti profili di complessità attesa la difficoltà di condurre correttamente la pur doverosa attività di controllo sul rispetto delle regole di diritto da parte del superiore gerarchico che esercita la propria potestà sanzionatoria.

È in tale ottica che il presente contributo si pone quale obiettivo quello di fornire un quadro degli arresti giurisprudenziali che abbiano affrontato in maniera significativa problematiche connesse all'esercizio delle potestà disciplinari di Corpo, al fine di offrire uno scenario utile al superiore gerarchico per comprendere bene quali siano i c.d. "limiti esterni" entro cui è tenuto a muoversi al fine di imprimere il marchio di legittimità ai propri provvedimenti sanzionatori.

## **2. La discrezionalità nell'esercizio della potestà sanzionatoria**

Autorevole dottrina, nel delineare le caratteristiche principali dell'ordinamento italiano, evidenzia che "il controllo giudiziale sulle valutazioni discrezionali ha carattere estrinseco, nel senso che il giudice può verificare soltanto l'assenza di vizi logici e la congruenza formale delle scelte rispetto al fine concreto che l'amministrazione deve perseguire" (3).

Con il predetto assunto vengono espressi, in pregevole sintesi, alcuni aspetti fondamentali del concetto di "discrezionalità" della Pubblica Amministrazione, intesa dalla medesima dottrina quale facoltà di scelta fra comportamenti giuridicamente leciti, finalizzata all'interesse pubblico cui l'organo interessato è preposto per legge.

L'azione amministrativa, pertanto, non può mai considerarsi libera, ma deve essere sempre funzionale all'individuazione della scelta migliore per l'efficiente perseguimento del fine pubblico predeterminato dal legislatore (4), nel rispetto del principio della congruità tra i poteri conferiti e gli obiettivi assegnati.

In tale contesto, delineato giusto per grandi linee, deve essere calato il sistema disciplinare di Corpo che, se prima dell'emanazione della legge n. 382 del 1978 poteva considerarsi

---

(3) *"Corso di Diritto Amministrativo"*, CARINGELLA F., Milano, 2003, p. 1173 e ss.

(4) Vedi CARINGELLA F., op. cit., individua in tale aspetto l'elemento che distingue l'azione amministrativa dall'autonomia dei privati.

libero di autodeterminarsi, con la sua giurisdizionalizzazione deve necessariamente tenere conto dei limiti impressi dal legislatore con la previsione delle "norme di principio sulla disciplina militare" e con il conseguente "regolamento di disciplina militare" (5).

L'importante evoluzione normativa, pertanto, ha comportato la necessità per il superiore gerarchico di confrontarsi, nell'esercizio della peculiare potestà sanzionatoria, non solo con le disposizioni interne del Corpo di appartenenza, ma anche con le norme di rango primario e secondario (6) con cui tale forma di azione amministrativa è stata appositamente disciplinata.

Nasce, quindi, l'esigenza, alla luce del delineato quadro ordinamentale, di individuare quale sia lo specifico interesse pubblico che il legislatore ha inteso perseguire riconoscendo e disciplinando la potestà disciplinare di Corpo.

Per la soluzione del quesito soccorrono le condizioni di applicabilità del regolamento di disciplina militare previste dall'art. 5 della L. 382/1978, dalle quali è possibile evincere che la disciplina militare deve essere preposta a tutelare i rapporti tra i militari, il corretto svolgimento del servizio, la corretta ed ordinata vita nei luoghi militari ed il prestigio delle Forze Armate.

In sostanza, sembra possibile affermare che la potestà in esame si identifichi, sostanzialmente, in un ambito normativo oggettivo e peculiare che presenta caratteristiche specifiche e rappresenta l'essenza delle regole del servizio e del comportamento militare.

Emerge, pertanto, un sistema incardinato su determinate disposizioni normative che, seppure disciplinano lo specifico contesto, ne delimitano sostanzialmente gli ambiti di legittimità, trovando concreta identità, invece, nell'ordine del superiore gerarchico, idoneo a far sorgere

---

(5) D.P.R. 18 luglio 1986, n. 545.

(6) Il riferimento è alla legge 11 luglio 1978, n. 382, avente ad oggetto le "norme di principio sulla disciplina militare", ed il D.P.R. 18 luglio 1986, n. 545, avente ad oggetto la "approvazione del regolamento di disciplina militare, ai sensi dell'art. 5, primo comma, della legge 11 luglio 1978, n. 382".

veri e propri doveri di comportamento e conseguenti responsabilità in capo al subordinato (7).

Ed è in tal senso che le sanzioni disciplinari di Corpo devono essere apprezzate dall'Autorità Giudiziaria che, al riguardo, ha precisato come la potestà disciplinare in esame risponda ad una finalità rieducativa del militare colpevole, ossia ha la funzione di richiamare l'attenzione del dipendente in ordine alle regole di disciplina che deve sempre osservare il relazione ai compiti istituzionali che il medesimo è chiamato a svolgere e che si sostanziano nei doveri derivanti dal giuramento, dal rapporto di subordinazione gerarchica e dal conseguente obbligo di obbedienza agli ordini ricevuti (8).

Appare, quindi, evidente come la potestà disciplinare di Corpo, rimanendo sempre saldamente ancorata alla specificità che ha sempre contraddistinto il mondo militare, conserva delle peculiarità che la distinguono dal potere sanzionatorio generalmente riconosciuto in capo a qualsiasi datore di lavoro, pubblico o privato.

Distinzione che, peraltro, è meglio percepibile richiamando anche alcune delle caratteristiche proprie del sistema sanzionatorio in esame, in cui l'evidenziata specificità si concretizza in effetti giuridici immediatamente percepibili nella loro singolarità.

Prima fra tutte, deve essere menzionata la possibilità di sanzionare in via disciplinare veri e propri reati. L'art. 260 del c.p.m.p., infatti, prevede quale condizione di procedibilità per la repressione di determinati reati militari la richiesta del Comandante di Corpo da cui dipende il subordinato.

In secondo luogo, rileva la mancata previsione di sanzioni pecuniarie e la previsione di sanzioni a carattere para-detentivo

---

(7) In tal senso vedi T.A.R. Sicilia - Catania, Sentenza 22 ottobre 1997, n. 2426 che al riguardo precisa che "Secondo i principi generali, l'ordine di servizio impartito dal superiore gerarchico è idoneo a far sorgere doveri di comportamento e responsabilità in capo al subordinato, salva la palese illegittimità o illiceità dello stesso".

(8) T.A.R. Lazio - Roma, Sentenza 7 luglio 2003, n. 6070.



o, comunque, incidenti sulla libertà di movimento dell'interessato. In sostanza, sono previste tipologie di sanzioni, quale può essere considerata la consegna o la consegna di rigore, per effetto delle quali il soggetto punito è tenuto al rispetto di determinate modalità esecutive, all'inosservanza delle quali, tuttavia, non corrisponde una potestà coercitiva specifica, bensì una reazione giuridica consistente nell'accertamento delle ulteriori responsabilità disciplinari e penali a carico dell'interessato.

Dal punto di vista procedimentale, invece, si segnala che l'art. 16, secondo comma, della L. 382/1978, in deroga al principio generale della preminenza dei rimedi giurisdizionali, prevede espressamente che "avverso le sanzioni disciplinari di Corpo non è ammesso ricorso giurisdizionale o ricorso straordinario al Presidente della Repubblica se prima non è stato esperito ricorso gerarchico o siano trascorsi novanta giorni dalla data di presentazione del ricorso".

Il delineato quadro normativo, pertanto, permette di notare come emerga la centralità della figura del superiore gerarchico, chiamato ad esercitare la funzione disciplinare con ampia discrezionalità attesa la delicata funzione di dover garantire il rispetto di norme di comportamento proprie del sistema militare. Discrezionalità riconosciuta dalla stessa giurisprudenza che ha avuto modo di precisare che "spetta, difatti, agli organi investiti del potere disciplinare procedere alla valutazione dei comportamenti tenuti dai soggetti sottoposti ad una determinata disciplina, in ragione dello *status* e della qualifica rivestiti, al fine di accertare la sussistenza di profili di rilievo disciplinare, il che implica necessariamente - e quasi ontologicamente - l'effettuazione di un'attività valutativa coinvolgente operazioni di tipo interpretativo senza necessità (...) di una specifica previsione normativa che a tanto legittimi l'Amministrazione" (9).

Conseguentemente, viene riconosciuta la sussistenza, in capo all'autorità disciplinare, di un potere discrezionale che si estende anche,

---

(9) T.A.R. Lazio - Roma, Sentenza 29 novembre 2003, n. 963.

e necessariamente, all'accertamento del presupposto per l'applicazione della sanzione, per cui il potere disciplinare, nell'ampiezza che allo stesso deve essere attribuita, comporta che il sindacato giurisdizionale vada esercitato solo con riferimento al corretto esercizio di tale potere, sia nella fase di accertamento della sussistenza dei fatti di rilievo disciplinare, che nella determinazione della sanzione applicabile (10).

Tale impostazione, peraltro, ha trovato recentissima conferma da parte del Consiglio di Stato che ha espressamente sancito che "non è consentito al giudice di legittimità qualificare e valutare autonomamente il fatto imputato al pubblico dipendente e sanzionato disciplinarmente dall'Amministrazione di appartenenza, giacché la scelta della punibilità del comportamento rientra nella valutazione discrezionale di quest'ultima e non può essere sindacata se non per evidenti ragioni di contraddittorietà, illogicità e travisamento dei fatti" (11).

Con il predetto arresto giurisprudenziale, l'Alto Consesso ribadisce un assunto già affermato in precedenza (12) e generalmente recepito dalla giurisprudenza di *prime cure* (13) che, nel richiamare un consolidato orientamento giurisprudenziale (14), precisa che "la rilevanza disciplinare dei fatti contestati è riservata ad un apprezzamento largamente discrezionale dell'Amministrazione insindacabile in sede di giudizio di legittimità tranne che per manifesta illogicità (...)" (15).

---

(10) In tale senso anche T.A.R. Lazio - Roma, Sentenza 17 giugno 2002, n. 6094 che sul punto ha specificato che va escluso che possano formare oggetto di censurabilità i profili relativi all'apprezzamento della gravità della condotta tenuta dal subordinato in quanto "pertengono ad un apprezzamento il cui carattere di lata discrezionalità può formare oggetto di critica in sede giudiziaria soltanto in presenza di estrinseci elementi inficianti".

(11) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 1° ottobre 2004, n. 6404.

(12) Vedi Consiglio di Stato, Sentenza 16 aprile 1998, n. 636.

(13) T.A.R. Lazio - Roma, Sentenza 12 marzo 2003, n. 2968. Vedi anche T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 19 marzo 2003, n. 188; T.A.R. Campania-Napoli, Sentenza 10-18 marzo 1999, n. 1724.

(14) Consiglio di Stato, Adunanza Plenaria, Sentenza 26 giugno 2000, n. 5; T.A.R. Toscana, Sentenza 23 settembre 2002, n. 2115; T.A.R. Lombardia - Brescia, Sentenza 12 novembre 1999, n. 959.

(15) Con la citata sentenza, pertanto, il giudice amministrativo ha ritenuto, nella fattispecie

Ciò posto, altra giurisprudenza sembra aver chiaramente illustrato gli ambiti di discrezionalità riconosciuti nella specifica materia precisando che "i fatti che danno luogo a responsabilità disciplinare non sono definiti dalla legge, mentre è la stessa Amministrazione che in sede di formazione del provvedimento sanzionatorio stabilisce il rapporto tra l'infrazione ed il fatto, il quale necessariamente assume rilevanza disciplinare in base ad un apprezzamento di larga discrezionalità" (16).

### **3. La competenza ad irrogare la sanzione**

Preliminarmente, al fine di individuare chi sia titolare della potestà disciplinare di Corpo, è necessario fare un breve cenno alle norme ed ai principi che regolano la competenza nella specifica materia.

L'art. 13 della L. 382/1978 attribuisce all'autorità militare il potere sanzionatorio nel campo della disciplina e, a tal fine, sono state individuate specifiche competenze per l'esercizio di tale potestà, nel rispetto del principio della c.d. proporzionalità gerarchica, in base al quale è possibile individuare la tendenziale attribuzione di una maggiore competenza al superiore più elevato in grado.

Conseguentemente, è possibile distinguere la figura del Comandante di Corpo, titolare di una competenza sanzionatoria piena in quanto può infliggere qualsiasi sanzione, del Comandante di Reparto, dotato di una competenza più limitata potendo infliggere qualsiasi sanzione che non sia la consegna di rigore, e del superiore gerarchico, che può infliggere il solo richiamo.

---

(segue nota)

concreta, che "(...) non era necessario che l'Amministrazione motivasse come il comportamento tenuto dal sottufficiale nella vicenda *de qua* avesse concretamente pregiudicato l'immagine della Guardia di Finanza, ma era tenuta unicamente ad evidenziare l'inopportunità del citato comportamento, il quale, potenzialmente, era da considerare in grado di screditare l'immagine del predetto Corpo militare".

(16) T.A.R. Sicilia - Catania, sentenza 22 ottobre 1997, n. 2426. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione V, Sentenza 27 agosto 1971, n. 770; idem, Sezione VI, Sentenza 20 febbraio 1987, n. 767; T.A.R. Lazio, III, Sentenza 21 dicembre 1987, n. 2254.

In base al richiamato principio, pertanto, è possibile rilevare un progressivo ampliamento della competenza sanzionatoria a seconda del livello gerarchico, che trova tuttavia il proprio limite nel Comandante di Corpo dal momento che i livelli gerarchici superiori a questo vedono la propria competenza limitata all'irrogazione del semplice richiamo.

Una ulteriore distinzione, inoltre, può essere fatta in base ai destinatari della potestà sanzionatoria. In particolare, si rileva che sia il comandante di Corpo che il Comandante di Reparto sono titolari di una competenza relativa atteso che l'azione disciplinare è esercitabile, rispettivamente, nei confronti dei militari del proprio Corpo e del proprio Reparto. Tali posizioni, pertanto, sono da distinguere da quella configurabile in capo a qualsiasi superiore gerarchico, dotato di una competenza che, sebbene estremamente limitata in ordine al tipo di sanzione irrogabile, è da considerarsi assoluta in quanto abbraccia qualsiasi militare, purché di grado inferiore.

Sempre in materia di competenza, inoltre, è doveroso menzionare il c.d. principio di sequela (17), in base al quale la competenza all'instaurazione del procedimento disciplinare è del superiore da cui dipende il militare all'atto della decisione e non al momento della commissione della condotta illecita. In tal modo viene garantito che l'esercizio dell'azione disciplinare sia sempre finalizzato al perseguimento di un concreto ed attuale interesse dell'Amministrazione a sanzionare una determinata condotta.

In ordine al delineato aspetto procedurale, infine, non si segnalano significativi arresti giurisprudenziali, per cui il rigoroso rispetto del richiamato impianto normativo (18) è da considerarsi condizione sufficiente ed essenziale per preservare le sanzioni di Corpo da eventuali censure finalizzate a rilevare l'incompetenza quale forma tipica di vizio di legittimità dell'atto amministrativo.

---

(17) Tale principio è stato disciplinato con l'art. 56, quinto comma, del D.P.R. 18 giugno 1986, n. 545: "Ogni decisione in materia disciplinare è devoluta all'autorità militare che ne ha la competenza e dalla quale il militare dipende all'atto della decisione stessa".

(18) Cfr. artt. 13 e 14 della legge 11 luglio 1978, n. 382 ed artt. 56 e 58 del D.P.R. 18 luglio 1986, n. 545.

#### 4. La forma

Dalla semplice lettura del Regolamento di Disciplina Militare emerge che per l'esercizio della potestà disciplinare di Corpo non sia necessario ricorrere all'utilizzo della forma scritta.

In particolare, l'art. 59 del D.P.R. 18 luglio 1986, n. 545, prevede espressamente che "il procedimento disciplinare deve essere istaurato senza ritardo e svolgersi oralmente".

In tal modo si vuole privilegiare la celerità dell'azione amministrativa, all'insegna della necessità tipica del contesto militare di una rapida reazione giuridica per la repressione di condotte illecite.

La corretta interpretazione della richiamata norma, tuttavia, permette di osservare che il legislatore non ha inteso vincolare la tipologia di procedimento che ci occupa all'utilizzo della forma orale, ma abbia, invece, previsto, tramite la fissazione di determinate fasi attraverso cui l'azione disciplinare deve espletarsi, una forma minima di procedimentalizzazione dell'esercizio dell'azione disciplinare, in applicazione dell'art. 15 della legge 11 luglio 1978, n. 382.

La *ratio* delle richiamate disposizioni, pertanto, deve essere individuata nell'avvertita esigenza di prevedere un livello formale minimo per un ambito fino ad allora disciplinato esclusivamente da norme di carattere interno, con il conseguente intento di vincolare il superiore gerarchico al rispetto dei principi generali sanciti dall'ordinamento giuridico per quanto concerne l'esercizio delle potestà disciplinari nei confronti del personale dipendente.

Appare evidente, pertanto, come la previsione della forma orale per il procedimento inerente l'irrogazione di una sanzione disciplinare di Corpo non debba essere intesa quale requisito essenziale, la cui inosservanza comporta di per sé l'illegittimità del provvedimento adottato.

Al contrario, l'adozione della forma scritta deve essere considerata quale ulteriore garanzia della legittimità dell'azione amministrativa in favore della posizione del soggetto destinatario della sanzione di Corpo.

Fra l'altro, la proposta interpretazione attualizza il richiamato impianto normativo anche alla luce dei principi di trasparenza ed efficienza sanciti dalla L. 241/1990 che, notoriamente, ha decisamente rivoluzionato le modalità con cui la Pubblica Amministrazione, da un punto di vista generale, è tenuta ad operare.

In tal senso, pertanto, la giurisprudenza si è espressa affermando che "l'instaurazione del procedimento disciplinare in forma scritta, anziché in forma orale, non riducendo le garanzie dell'incolpato, non può riconoscersi (...) circostanza idonea ad incidere sulla legittimità dello stesso procedimento" (19).

La proposta interpretazione, tuttavia, per quanto concerne il richiamo, incontra il proprio limite nell'art. 14 della legge 11 luglio 1978, n. 382 che espressamente prevede che tale tipologia di sanzione di Corpo sia "verbale", distinguendola dal rimprovero, per il quale è prevista espressamente la forma scritta.

## **5. I termini per l'avvio del procedimento**

Un altro aspetto procedurale di estrema rilevanza ai fini della legittimità della sanzione di Corpo è quello relativo al termine entro cui deve essere avviato il procedimento disciplinare.

Sul punto, l'art. 59 del D.P.R. 545/1986 prevede espressamente che "il procedimento disciplinare deve essere instaurato senza ritardo", ancorando in tal modo l'esercizio di tale potestà al rispetto dell'esigenza di celerità nell'accertamento della condotta illecita, senza però vincolare il superiore gerarchico al rispetto di un termine preciso.

La norma, tuttavia, deve oggi essere letta alla luce della L. 241/1990, con la quale si è inteso disciplinare in via generale l'esercizio dell'azione amministrativa in ogni sua manifestazione, fra cui deve essere

---

(19) T.A.R. Puglia - Lecce, Sentenza 19 febbraio 2004, n. 1368.

ricompreso anche l'esercizio della potestà disciplinare di Corpo attesa la giurisdizionalizzazione operata con la L. 382/1978.

Assume rilievo, pertanto, l'art. 2 della L. 241/1990, con il quale viene sostanzialmente previsto che per ogni procedimento amministrativo sia fissato un termine per la sua conclusione, la cui determinazione viene lasciata alla discrezionalità dell'amministrazione competente, ovvero, in caso di inerzia di quest'ultima, viene fissato nella misura di trenta giorni.

Secondo il delineato quadro normativo, è sorta l'esigenza di armonizzare quanto previsto dal Regolamento di Disciplina Militare per l'avvio del procedimento disciplinare di Corpo, traducendo la clausola generale prevista dal richiamato art. 59 del D.P.R. 545/1986 ("senza ritardo") in un termine specifico.

Al riguardo, illuminante è l'intervento del Consiglio di Stato che, in sede consultiva, ha chiaramente sancito che "nel caso in cui l'amministrazione non abbia adottato regolamenti per stabilire i termini di uno specifico procedimento amministrativo, trova poi applicazione la residuale previsione dell'art. 2, terzo comma, della legge 7 agosto 1990, n. 241, che fissa in trenta giorni il termine ultimo per la conclusione del procedimento stesso" (20).

Con tale pronuncia, in particolare, l'Alto Consesso individua, nel lasso temporale intercorrente fra la conoscenza della condotta illecita da parte dell'amministrazione ed il conseguente esercizio dell'azione disciplinare, una vera e propria fase dell'iter amministrativo, consistente negli accertamenti preliminari che l'autorità competente ha necessità di svolgere per poter arrivare alla conclusione di instaurare o meno il procedimento disciplinare. Così, la giurisprudenza di *prime cure* ha avuto modo di precisare che "la regola, in tema di contestazione degli addebiti, è che tale atto va posto in essere "senza ritardo" o "immediatamente", ma comunque dopo il puntuale accertamento del

---

(20) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 5 marzo 2002, n. 176.

fatto da cui l'incolpazione scaturisce" (21) e, quindi, che "l'inizio di un procedimento disciplinare comporta sempre una indispensabile attività preliminare volta ad accertare, in fatto e in diritto, la ricorrenza dell'infrazione" (22).

Gli accertamenti preliminari, pertanto, costituiscono una fase che gode di una certa autonomia rispetto al procedimento vero e proprio, con la conseguente necessità di prevedere un termine entro cui la stessa debba essere svolta. Per tale ragione, secondo quanto previsto dall'art. 2 della L. 241/1990, ogni amministrazione militare ha facoltà di prevedere tale termine, con la consapevolezza che in caso di inerzia lo stesso è fissato *ex lege* nella misura di trenta giorni.

Ciò posto, deve essere affrontato il conseguente quesito inerente la natura del richiamato termine di avvio del procedimento.

È possibile affermare, quindi, che la *ratio* sottesa alla richiamata norma della L. 241/1990 sia quella insita nella necessità di porre un limite temporale alla Pubblica Amministrazione per l'esercizio delle proprie funzioni, senza che, tuttavia, la stessa ne perda facoltà per effetto del decorso del tempo.

In tale ottica, al termine in parola non può che essere attribuita natura sollecitatoria, con la conseguenza che il suo mancato rispetto non può costituire, di per sé, vizio di legittimità del provvedimento con cui viene concluso il procedimento amministrativo.

Tale interpretazione ha trovato ampio consenso da parte della giurisprudenza, tanto che lo stesso Consiglio di Stato ha recentemente affermato perentoriamente che "costituisce principio generale del diritto amministrativo, non inciso dagli artt. 2, L. 241/1990 e 21-*bis* L. 1034/1971, quello secondo il quale i termini del procedimento devono essere considerati ordinatori qualora non siano dichiarati espressamente perentori dalla legge" (23).

---

(21) T.A.R. Veneto, Sentenza 20 maggio 2004, n. 2267.

(22) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 12 maggio 2000, n. 526.

(23) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 6 aprile - 10 giugno 2004, n. 3741.



Conseguentemente, è giusto il caso di precisare che in materia di sanzioni disciplinari di Corpo, a differenza delle sanzioni disciplinari di Stato, il legislatore non ha inteso vincolare l'esercizio della relativa potestà al rispetto di alcun limite temporale perentorio, per cui il termine all'uopo previsto "non può essere inteso che come sollecitatorio" (24).

Viene fatto così salvo l'esercizio della potestà disciplinare di Corpo nelle ipotesi in cui siano necessari accertamenti complessi, per cui l'osservanza di un termine troppo ristretto in relazione alla fattispecie concreta determinerebbe l'instaurazione di procedimenti disciplinari che potrebbero portare all'impossibilità di irrogare una sanzione per evidenti carenze istruttorie, che ne inficerebbero la legittimità sotto il profilo dell'eccesso di potere, con la conseguente frustrazione dell'interesse pubblico sotteso.

Il superiore gerarchico, quindi, sollecitato da un termine che lo vincola ad esercitare celermente la propria potestà, potrà avviare il procedimento quando è stato già accertato uno specifico fatto storico illecito, per cui viene ritenuto opportuno esercitare l'azione disciplinare al fine di verificare la responsabilità del militare presunto manchevole.

## **6. La durata del procedimento disciplinare di Corpo**

Analoghe considerazioni devono essere svolte in merito alla durata del procedimento disciplinare di Corpo.

Sia le norme di principio che il Regolamento di Disciplina Militare non prevedono un termine preciso entro cui la specifica potestà deve essere esercitata ma, nel contempo, suggeriscono la volontà del legislatore che il procedimento in parola si svolga in un arco di tempo ragionevole, senza pause ingiustificate.

L'impianto normativo, in particolare, risponde ai principi secondo cui, da un lato, l'efficiente esercizio delle funzioni di prevenzione

---

(24) T.A.R. Veneto - Sentenza 20 maggio 2004, n. 2267 cit.

tipiche della potestà disciplinare di Corpo richiede che la sanzione sia irrogata in tempi ragionevoli rispetto all'infrazione, mentre, dall'altro lato, è necessario evitare che il militare rimanga nell'incertezza circa le determinazioni del superiore gerarchico.

In tal senso, il Consiglio di Stato ha recentemente affermato che "la previsione di un termine per la durata del procedimento disciplinare risponde ad una duplice esigenza: garantire che sia prontamente definita la situazione in cui versa il dipendente, ed evitare che egli rimanga assoggettato *sine die* all'incertezza circa le possibili iniziative che l'Amministrazione può assumere nei suoi confronti" (25).

Allo stesso tempo, rimane ferma anche l'esigenza che la celerità dell'accertamento non pregiudichi il corretto esercizio della funzione disciplinare, limitando, peraltro, anche le garanzie difensive che devono essere riconosciute all'incolpato.

Al fine di garantire la legittimità della sanzione in ordine alla durata del relativo procedimento, pertanto, è necessario rispettare, nell'esercizio della discrezionalità riconosciuta in capo al superiore gerarchico, il giusto equilibrio fra le predette esigenze, nel rispetto dei principi generali in materia di azione amministrativa sanciti dalla L. 241/1990.

Conseguentemente, è necessario richiamare in questa sede le osservazioni svolte per quanto concerne l'incidenza delle previsioni contenute nell'art. 2 della predetta legge sul termine di avvio del procedimento.

Anche per quanto concerne la durata del procedimento disciplinare, infatti, la lettura combinata delle norme di riferimento porta a concludere che ogni amministrazione militare ha facoltà di prevedere un termine preciso, con la consapevolezza che in caso di inerzia lo stesso è fissato *ex lege* nella misura di trenta giorni, fermo restando ogni

---

(25) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 12 dicembre 2000, n. 6572.

considerazione concernente l'assenza di disposizioni da cui discenda la perentorietà di detto termine (26).

Sul punto la giurisprudenza si è espressa riconoscendo che "il legislatore non ha inteso vincolare l'Amministrazione all'osservanza di un termine fisso, ma solo a codificare una regola di ragionevole prontezza, da valutarsi in relazione alla gravità della violazione, alla complessità degli accertamenti preliminari e alla pluralità delle persone coinvolte, con la conseguenza che la valutazione della congruità del tempo impiegato dipende da una serie di fattori che connotano in modo diverso ogni caso particolare" (27).

Appare evidente, quindi, come il fattore tempo possa incidere sulla legittimità della sanzione sotto eventuali profili di eccesso di potere e non come forma di violazione di legge per inosservanza del termine all'uopo stabilito.

Al riguardo, tuttavia, è necessario segnalare l'orientamento del Consiglio di Stato secondo cui i termini previsti in tema di procedimento disciplinare dal "T.U. Impiegati civili dello Stato" (28) sono applicabili anche nel caso di procedimento disciplinare avviato nei confronti di un militare, per cui valgono i termini di estinzione del procedimento previsti dall'art. 120 del predetto decreto presidenziale, ai sensi del quale "il procedimento disciplinare si estingue quando siano decorsi novanta giorni dall'ultimo atto senza che nessun ulteriore atto sia stato compiuto" (29).

---

(26) In ordine all'ordinarietà del termine si segnala che il Consiglio di Stato ha recentemente riaffermato il consolidato orientamento giurisprudenziale per il quale "secondo un principio assolutamente pacifico, perché un termine possa considerarsi perentorio è necessario che la legge o l'atto amministrativo commini per esso una decadenza" (Consiglio di Stato, Sezione VI, Sentenza 11 marzo 2004, n. 1248; idem, Sezione IV, Sentenza 6 aprile 1987, n. 204; T.A.R. Puglia - Bari, Sentenze 19 novembre 2003, nn. 439 e 440).

(27) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 19 marzo 2003, n. 188.

(28) D.P.R. 10 gennaio 1957, n. 3.

(29) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 27 marzo 1995, n. 195. Idem, Sezione IV, Sentenza 19 aprile 1999, n. 659.

In tal modo, l'Alto Consesso ha, in via interpretativa, individuato un termine perentorio entro cui l'azione disciplinare di Corpo si deve concludere. Sul punto, in ogni caso, è doveroso rilevare come il richiamato orientamento giurisprudenziale sia riconducibile non alla necessità di garantire la celerità del procedimento, ma all'esigenza di porre un termine che, sebbene molto ampio, fissi comunque un limite certo oltre il quale l'Amministrazione decada dall'esercizio della propria potestà sanzionatoria, incorrendo nel vizio di violazione di legge.

In ultima analisi, è giusto il caso di segnalare che sempre il Consiglio di Stato, in sede consultiva, ha chiaramente sancito che "il procedimento (disciplinare) deve intendersi concluso alla data di adozione del provvedimento finale e non già alla data della notifica della sanzione" (30).

Ai fini della valutazione dell'operato dell'Amministrazione sotto il profilo della durata del procedimento, pertanto, ciò che rileva è il momento in cui l'autorità competente irroga la sanzione di Corpo, non costituendo la successiva fase di comunicazione all'interessato, da considerarsi integrativa dell'efficacia dell'atto, elemento determinante da poter valutare al fine di verificare la legittimità dell'azione amministrativa alla luce dei richiamati principi di diritto.

## **7. La contestazione degli addebiti**

La contestazione degli addebiti costituisce l'atto fondamentale con il quale l'autorità gerarchica è tenuta a dare avvio al procedimento disciplinare nell'ipotesi in cui ritenga che una determinata condotta meriti l'irrogazione di una sanzione di Corpo.

Nell'evoluzione che ha portato alla giurisdizionalizzazione della potestà disciplinare in parola, concretizzatasi con il progressivo inserimento di fasi procedurali ben definite, è stata infatti avvertita la

---

(30) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 14 ottobre 2003, n. 83.

necessità di rispondere all'esigenza di dover garantire al personale militare un procedimento più equo, nel cui ambito venisse data la possibilità all'incolpato di esercitare la propria difesa nei confronti della potestà punitiva dell'Amministrazione di appartenenza.

In tal senso, l'art. 15 della L. 382/1978 ha reso la contestazione degli addebiti una tappa obbligata del procedimento disciplinare di Corpo, sancendo perentoriamente che "nessuna sanzione disciplinare di Corpo può essere inflitta senza contestazione degli addebiti e senza che siano state sentite e vagliate le giustificazioni addotte dal militare interessato".

Conseguentemente, la legittimità della sanzione di Corpo deve considerarsi intrinsecamente connessa alla corretta instaurazione del relativo procedimento mediante la contestazione al soggetto interessato di uno o più fatti specificamente individuati e delle norme che si intendono violate.

L'esatta individuazione del contenuto dell'atto di contestazione, in ogni caso, non può prescindere dalla considerazione che il soggetto interessato deve essere messo nelle condizioni concrete di difendersi producendo proprie giustificazioni in ordine ai fatti addebitati. Questi ultimi, pertanto, non potranno essere riportati in maniera generica, ma dovranno essere indicati in modo chiaro ed intelligibile, con ogni specificazione utile a far comprendere al destinatario, con l'ausilio dell'individuazione delle norme violate, quale sia la condotta ritenuta illecita dal superiore gerarchico.

Solo garantendo la dovuta corrispondenza fra la contestazione e la motivazione della sanzione irrogata, l'azione amministrativa svolta potrà considerarsi esente da eventuali vizi di legittimità, che potrebbero derivare dalla violazione di detto principio, concretizzandosi, sostanzialmente, in una forma di eccesso di potere per violazione del diritto di difesa dell'incolpato.

Costituendo, pertanto, la contestazione degli addebiti un momento nevralgico del procedimento, tanto da poterne condizionare la legittimità fin dal suo instaurarsi, la giurisprudenza ha avuto più volte modo di pronunciarsi al riguardo.

Sono frequenti, infatti, le fattispecie in cui il giudice amministrativo è stato interessato dal personale al fine di valutare la legittimità delle sanzioni irrogate in ordine alla corretta instaurazione del procedimento.

In particolare, il Consiglio di Stato si è espresso specificando che "è illegittima la sanzione disciplinare del rimprovero inflitta ad un militare senza la preventiva contestazione degli addebiti specifica e congrua, per tempi e modalità, rispetto al fine che la legge ricollega a tale adempimento (...), dovendo fondarsi sopra una adeguata ponderazione delle giustificazioni dell'interessato" (31). Allo stesso tempo, tuttavia, l'Alto Consesso, fornendo una lettura meno formale e più sostanziale delle norme di riferimento, ha precisato che "la divergenza fra i fatti contestati ed i fatti sanzionati disciplinarmente si verifica quando il nucleo centrale dei fatti posto a fondamento della sanzione risulta differente da quello contestato, mentre risultano non rilevanti differenze nella descrizione di aspetti marginali del fatto o l'utilizzo di formule o espressioni diverse per indicare lo stesso elemento di fatto" (32).

Del tutto aderente alla predetta interpretazione, inoltre, risulta anche il giudice di *prime cure* che ha, a sua volta, considerato che "sulla base dei principi che governano il procedimento disciplinare, la contestazione degli addebiti è finalizzata a consentire all'incolpato di esercitare il diritto di difesa e, quindi, di conoscere il proprio punto di vista sui fatti e comportamenti che per gli organi gerarchicamente sovraordinati configurano violazione dei doveri di servizio e quindi possono dare luogo a conseguenze sul piano disciplinare" (33).

Nel contempo, sempre ai fini della corretta definizione della fase procedimentale in esame, si segnala che altra giurisprudenza ha evidenziato che "la contestazione degli addebiti - che nel procedimento

---

(31) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 19 dicembre 2003, n. 1157. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 28 giugno 1988, n. 558.

(32) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 4 maggio 2004, n. 2630.

(33) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 12 maggio 2000, n. 526. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 23 ottobre 1998, n. 1364; T.A.R. Toscana, Sezione II, Sentenza 4 marzo 1999, n. 22.

disciplinare riveste carattere di assoluta propedeuticità - consiste nell'indicazione specifica e precisa dei fatti a base dell'imputazione (...) senza che rilevi, ai fini della sua validità, la qualificazione giuridica dei fatti stessi e la valutazione della loro gravità (...)" (34).

Ad ogni modo si segnala che il giudice amministrativo, fornendo una lettura dell'art. 59 del D.P.R. 545/1986, nella parte in cui prevede che il procedimento disciplinare debba svolgersi oralmente, alla luce dell'importante evoluzione normativa rappresentata dalla L. 241/1990, ha precisato che "si debba più correttamente intendere la regola dell'oralità come riferita alla fase di trattazione del procedimento disciplinare, dovendosi invece comunicare per iscritto (...) sia la contestazione degli addebiti (anche alla stregua del sopravvenuto art. 7 della legge 7 agosto 1990, n. 241, che la stessa Corte Costituzionale, con la sentenza n. 126 del 14 aprile 1995 ha ritenuto applicabile ai procedimenti disciplinari dei militari) che il provvedimento conclusivo del procedimento" (35).

## **8. Le controdeduzioni dell'incolpato**

Strettamente connesso al tema inerente la contestazione degli addebiti deve essere considerato quello concernente le controdeduzioni che il militare incolpato ha la possibilità di redigere al fine di contrastare l'azione disciplinare avviata nei suoi confronti.

Appare evidente che tale facoltà debba essere ricondotta nel più ampio concetto di diritto alla difesa al fine di comprenderne la reale natura.

Fonte principale di riferimento, in merito, deve essere considerato l'art. 15 della L. 382/1978 che, al riguardo, prevede espressamente che

---

(34) T.A.R. Lazio - Roma, Sentenza 6 novembre 2002, n. 11026. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione VI, Sentenza 29 ottobre 1996, n. 1422; Consiglio di Stato, Sezione VI, Sentenza 30 ottobre 1993, n. 782.

(35) T.A.R. Veneto, Sentenze 25 febbraio 2004, nn. 946, 955 e 956.

"nessuna sanzione disciplinare di Corpo può essere inflitta senza (...) che siano state sentite e vagliate le giustificazioni addotte dal militare interessato".

La norma in questione, conseguentemente, ha trovato attuazione nell'art. 59 del D.P.R. 545/1986 che, nel disciplinare le varie fasi del procedimento, prevede sia quella di "acquisizione delle giustificazioni" che quella di "esame e valutazione degli elementi contestati e di quelli addotti a giustificazione".

In sede di giurisdizionalizzazione del procedimento disciplinare di Corpo, pertanto, il legislatore ha inteso consacrare l'esercizio del diritto di difesa del militare incolpato in una vera e propria fase del procedimento, con la conseguenza che la violazione delle norme in parola determinerebbe l'illegittimità della sanzione eventualmente irrogata.

Le disposizioni menzionate, tuttavia, non prevedono il rispetto di alcun termine per la presentazione da parte dell'interessato dei propri chiarimenti, con la conseguente necessità che lo stesso debba essere determinato dall'Amministrazione.

Al fine del corretto esercizio di tale potestà, rimessa alla discrezionalità amministrativa, si deve necessariamente tener conto di dovere procedere alla contemperazione di opposti interessi, da individuarsi, in parte, nell'esigenza di esercitare l'azione disciplinare in maniera rapida al fine di preservarne l'efficienza (36), e, in parte, nell'interesse del militare di avere il tempo sufficiente per poter esplicitare una difesa non puramente formale.

Dall'equilibrio dei predetti interessi deriva la legittimità del procedimento e del conseguente provvedimento finale.

L'adozione di una sanzione disciplinare di Corpo all'esito di un procedimento estremamente breve, infatti, potrebbe essere inficiata

---

(36) Sul punto si ricorda che l'art. 59 del D.P.R. 545/1986 impone che l'azione disciplinare venga esercitata senza ritardo.



dal mancato esercizio del diritto di difesa da parte dell'incolpato, con conseguente violazione delle richiamate norme.

Allo stesso tempo, un provvedimento afflittivo a cui si pervenga dopo un notevole lasso temporale che non trovi riscontro in esigenze concrete di difesa da parte del militare, potrebbe risultare tardivo e, come tale, illegittimo per violazione delle disposizioni che impongono che l'azione disciplinare venga esercitata senza ritardo.

Al riguardo, di estremo interesse appare, pertanto, il recente arresto giurisprudenziale con cui il giudice di *prime cure* ha avuto modo di precisare che "l'art. 59, primo comma (del D.P.R. 545/1986) non fissa alcun termine per la produzione, da parte dell'inquisito, delle giustificazioni a discolta; ne discende che la fissazione di tale termine rientra nella discrezionalità dell'Autorità procedente, che dovrà determinarsi sulla base di criteri improntati a logicità ed a razionalità" (37).

## **9. L'esperimento del ricorso gerarchico quale condizione necessaria per adire il giudice amministrativo**

Fra le questioni procedurali di interesse per le finalità perseguite da questa analisi, è necessario fare riferimento alla particolarità che contraddistingue nettamente il procedimento disciplinare di Corpo da tutti gli altri procedimenti amministrativi.

Il riferimento è al fatto che, avverso le sanzioni in parola non è ammesso ricorso giurisdizionale senza il previo esperimento del gravame gerarchico.

L'art. 16, secondo comma, della L. 382/1978 prevede, infatti, che "avverso le sanzioni di Corpo non è ammesso ricorso giurisdizionale o ricorso straordinario al Presidente della Repubblica se prima non è stato

---

(37) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 12 maggio 2000, n. 526. Nella fattispecie, il giudice adito ha ritenuto non manifestamente irrazionale il termine di cinque giorni concesso all'incolpato per presentare le proprie giustificazioni, avuto riguardo alla natura della contestazione ed alla relativa attività difensiva, non particolarmente impegnativa.

esperito ricorso gerarchico o siano trascorsi novanta giorni dalla data di presentazione del ricorso".

Tale norma contraddistingue, più di ogni altro aspetto, la peculiarità che deve essere riconosciuta ai procedimenti disciplinari di Corpo.

L'importanza della sua portata, in particolare, emerge non tanto in relazione all'impossibilità di esperire il gravame straordinario, la cui ammissibilità è sempre connessa all'impugnazione di atti definitivi, ma con riferimento al fatto che non è data tutela giurisdizionale se prima l'interessato non abbia adito l'autorità gerarchica superiore, in deroga al principio generale dell'ordinamento secondo cui è considerato sempre ammissibile il ricorso al giudice amministrativo, anche avverso atti dell'amministrazione non definitivi.

Fermo restando il delineato processo di giurisdizionalizzazione che ha interessato lo specifico comparto ed il successivo adeguamento ai principi generali in materia di azione amministrativa, sanciti dalla L. 241/1990, all'esercizio della potestà disciplinare di Corpo viene riconosciuta comunque un'autonomia tale da ritenere opportuno, a livello legislativo, che eventuali doglianze del soggetto destinatario dell'atto amministrativo vengano prima esaminate in sede giustiziale e portate, pertanto, al cospetto dell'Autorità giudiziaria solo dopo che lo stesso sistema militare abbia riconsiderato la fattispecie nell'esercizio del proprio potere di autodichia (38).

Ogni teoria volta a dimostrare l'incompatibilità di una simile norma con l'attuale ordinamento giuridico trova quale limite di difficile superamento il sigillo apposto sul tema dalla Corte Costituzionale che, chiamata a pronunciarsi sulla legittimità dell'art. 16, secondo comma,

---

(38) Autorevole dottrina ha definito con il termine autodichia il potere "di decidere da sé in veste neutrale una controversia insorta con terzi. L'autodichia è, pertanto, autentica espressione amministrativa della funzione di giustizia, che si condensa nell'affermazione del diritto nel caso concreto, sub specie di restaurazione dei diritti soggettivi e degli interessi legittimi violati dal provvedimento amministrativo"; CARINGELLA F., Corso di Diritto Processuale Amministrativo, Milano, 2003.

della L. 382/1978 in relazione all'art. 3 della Costituzione, ha ritenuto la questione infondata. In particolare, la Consulta, nel premettere che lo *status* del militare rende inappropriato il riferimento, in termini di *tertium comparationis*, alle regole generali dettate per il pubblico impiego, ha precisato che la possibilità di accedere alla sede giurisdizionale dopo l'esperimento del ricorso gerarchico rappresenta un'opzione legislativa non irrazionale, essendo diretta a perseguire la finalità di assicurare, anche in tempo di pace, l'ordinato svolgimento del servizio, costituente valore primario per l'andamento stesso della vita militare (39).

In tal modo, il giudice delle leggi ha inteso affermare la peculiarità che deve distinguere l'ordinamento delle Forze Armate, che esige un rafforzamento dei vincoli gerarchici, con la conseguenza che, in armonia a tale finalità, deve ritenersi plausibile la scelta del legislatore secondo la quale le controversie in ordine all'applicazione delle sanzioni di Corpo debbano essere preventivamente sottoposte all'esame dei superiori gerarchici.

Priva di pregio, inoltre, apparirebbe ogni eccezione volta a sostenere che in tal modo al militare interessato verrebbe sottratta la possibilità di invocare la tutela giurisdizionale dal momento che la stessa sarebbe comunque esperibile all'esito del gravame gerarchico.

Delineata la legittimità della norma in esame, non resta che rilevare come la stessa trovi puntuale applicazione in sede contenziosa.

Lo stesso Consiglio di Stato, peraltro, dichiarando l'inammissibilità di un gravame straordinario proposto senza aver preliminarmente avanzato quello gerarchico, non ha inteso nemmeno riconoscere in capo al ricorrente i presupposti dell'errore scusabile, ferma restando la necessaria correttezza della clausola impugnatoria posta in calce all'atto avverso (40).

A sua volta, il giudice di *prime cure* non ha dubbi nell'interpretare la norma nel senso inequivocabile sopra evidenziato e ad affermare che

---

(39) Corte Costituzionale, Sentenza 9 aprile 1997, n. 113.

(40) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 8 aprile 2003, n. 975.

"l'art. 16, secondo comma, della legge 11 luglio 1978, n. 382, conserva l'obbligatorietà del ricorso gerarchico per accedere, oltre alla tutela straordinaria, anche a quella giurisdizionale. La proposizione del ricorso gerarchico rappresenta, pertanto, una condizione di ammissibilità del ricorso giurisdizionale" (41).

Sul punto, inoltre, la medesima giurisprudenza ha inteso distinguere nettamente la figura dell'istanza di riesame, prevista dal comma terzo del citato art. 16, ritenendola correttamente istituito autonomo rispetto al ricorso gerarchico, con la conseguente considerazione che una richiesta di riesame è da considerarsi irrilevante ai fini della dichiarazione di inammissibilità di un ricorso giurisdizionale promosso senza aver previamente esperito la via gerarchica.

Sempre in materia di ricorso gerarchico, infine, si ritiene importante segnalare anche l'orientamento giurisprudenziale secondo cui sono inammissibili le censure formulate per la prima volta solo con la proposizione del ricorso giurisdizionale (e non anche in sede di gravame amministrativo, ove il ricorrente è onerato di proporre tutti i motivi di doglianza relativi al provvedimento impugnato), potendo egli proporre innanzi al giudice amministrativo nuove eccezioni limitatamente ai vizi afferenti alla decisione pronunciata dall'autorità gerarchica e non anche quelle che avrebbe potuto proporre in sede di ricorso gerarchico (42).

Il richiamato arresto giurisprudenziale appare di significativo interesse poiché offre un'importante interpretazione delle norme in esame, che permette di evitare l'elusione della finalità perseguita dal legislatore nel prevedere l'esperimento del ricorso gerarchico quale condizione di ammissibilità di quello giurisdizionale. Altrimenti opinando, infatti, si permetterebbe che il giudice amministrativo venga investito di questioni che non siano state oggetto di valutazione da

---

(41) T.A.R. Campania - Napoli, Sentenza 11 dicembre 1997, n. 1541. Vedi anche T.A.R. Lazio, Sentenza 18 dicembre 1990, n. 1259.

(42) T.A.R. Lombardia - Milano, Sentenza 18 dicembre 2003, n. 102. Vedi anche T.A.R. Veneto, Sentenza 20 maggio 2004; T.A.R. Lombardia, Sentenza 28 giugno 2001, n. 2267; idem, Sentenza 18 aprile 2002, n. 2036.

parte dell'autorità militare nell'esercizio delle proprie funzioni giustiziali, con la conseguente frustrazione della finalità, già richiamata, di dover assicurare, anche in tempo di pace, l'ordinato svolgimento del servizio, ritenuto dalla stessa Consulta valore primario per l'andamento stesso della vita militare.

## 10. La motivazione del provvedimento sanzionatorio

L'art. 59 del D.P.R. 545/1986, nel regolare il procedimento disciplinare, al comma quinto prevede espressamente che "la motivazione deve essere redatta in forma concisa e chiara e configurare esattamente l'infrazione commessa indicando la disposizione violata o la negligenza commessa e le circostanze di tempo e di luogo del fatto".

Con tale norma, pertanto, il legislatore ha inteso prevedere un onere di motivazione in capo all'Autorità disciplinare quale requisito di legittimità del provvedimento sanzionatorio.

Nello specifico, sempre nella consapevolezza di dover contemperare l'esigenza di celerità dell'azione amministrativa nello specifico comparto con quella di non privare, comunque, il militare interessato di qualsivoglia forma di tutela nei confronti della stessa, già in sede di redazione del Regolamento di Disciplina Militare si è richiesto che il concreto esercizio della potestà sanzionatoria in parola si concretizzi in atti che non si limitino alla semplice adozione della misura afflittiva ma che, contestualmente, permettano di individuare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che ne hanno determinato l'adozione.

La disposizione in esame, conseguentemente, risulta coerente con quanto disposto, in epoca successiva, con l'art. 3 della L. 241/1990 con il quale è stato previsto che ogni provvedimento amministrativo deve essere motivato, attribuendo, conseguentemente, carattere generale all'obbligo di motivazione (43).

---

(43) Sul carattere generale dell'obbligo di motivazione vedi VIRGA P., "Diritto amministrativo - atti e ricorsi", Milano, 2001, p. 45.

A seguito dell'introduzione di tale norma, pertanto, l'esercizio della discrezionalità della Pubblica Amministrazione viene condizionata all'esigenza di dover garantire, per ogni atto avente natura provvedimentale, il principio di trasparenza e di effettività della tutela giurisdizionale (44).

Fermo restando la portata generale del richiamato disposto normativo, tuttavia, deve essere chiarito che lo stesso non può essere interpretato in maniera tale da divenire un limite al concreto esercizio della funzione sanzionatoria.

L'amministrazione militare, infatti, nell'esercizio della sua potestà disciplinare, non perde la facoltà di procedere nel rispetto del proprio ordinamento, conservando la propria discrezionalità sulla cognizione del fatto, sulla connessa qualificazione e sulla conseguente determinazione della sanzione disciplinare da adottare. Il potere disciplinare rimane espressione dell'ampia discrezionalità riconosciuta in capo all'Amministrazione al fine di tutelare l'interesse immanente alla propria organizzazione ed efficienza.

Ciò posto, sorge il problema di determinare quali siano i criteri da rispettare per garantire che la sanzione irrogata non venga investita da un giudicato amministrativo che ne dichiari l'illegittimità per carenza di motivazione.

Preliminarmente, deve essere condiviso l'orientamento secondo cui, pur essendo eletto a principio generale dell'ordinamento, l'obbligo di motivazione non si possa manifestare in egual misura in ogni provvedimento amministrativo. Il rispetto di tale onere, infatti, dovrà essere valutato alla luce delle varie tipologie di procedimenti amministrativi e, nell'ambito di ognuno di essi, in relazione alla singola fattispecie concreta.

Sul punto, in particolare, il Consiglio di Stato si è autorevolmente espresso affermando perentoriamente che "in sede di sindacato di

---

(44) Vedi CARINGELLA F., *"Corso di Diritto Amministrativo"*, tomo secondo, Milano, 2003, p. 1557 e ss.

legittimità, non esiste un parametro unico di valutazione della sufficienza o meno della motivazione, dovendosi aver riguardo ad ogni singolo tipo di atto così come conformato dalla legge. Per l'effetto, l'adeguatezza della motivazione non andrà valutata in astratto ma con diretto ed immediato riferimento alla natura dell'atto" (45).

Ritornando ai procedimenti disciplinari di Corpo, pertanto, si deve osservare come l'obbligo di motivazione sia strettamente correlato all'esigenza di addivenire all'emissione di un atto che riesca a perseguire il fine proprio di tale sistema sanzionatorio, da individuarsi in quella di porre in essere una reazione rapida e concisa, volta a reprimere condotte che si pongano in conflitto con l'ordinato svolgimento del servizio.

Al riguardo, pertanto, è utile richiamare l'orientamento giurisprudenziale secondo cui "attraverso la motivazione deve essere reso possibile individuare i fatti addebitati - in modo che sia possibile istituire un confronto con quelli contestati - e l'iter logico attraverso il quale si è pervenuti all'applicazione della sanzione. Fra gli scopi del procedimento disciplinare non v'è - a differenza di quanto accade nella sede giurisdizionale penale - l'accertamento incontrovertibile dei fatti; ma solo è da accertarsi che i fatti sussistano e che gli stessi siano ragionevolmente addebitabili all'incolpato" (46).

Inoltre, un ulteriore aspetto di interesse è stato affrontato dal giudice amministrativo ed è quello inerente l'esigenza di comprendere in che misura eventuali memorie difensive, presentate dal militare per contrastare l'azione amministrativa svolta nei suoi confronti, possano e debbano incidere sull'onere motivazionale incombente sull'autorità disciplinare.

In maniera del tutto coerente con il predetto arresto giurisprudenziale si è espresso il Consiglio di Stato che, nell'affermare la legittimità dell'operato dell'amministrazione nella fattispecie concreta, ha recentemente ribadito che "il provvedimento disciplinare non deve confutare punto per punto le affermazioni su cui si fondano le difese

---

(45) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 27 settembre 2002, n. 2235.

(46) T.A.R. Lombardia - Milano, Sentenza 22 novembre 2001, n. 7638.

dell'incolpato essendo sufficiente, al contrario, che sia comunque desumibile, sia pure per implicito, che le giustificazioni addotte siano state fatte oggetto di idonea valutazione ai fini dell'accertamento e della graduazione della rilevanza disciplinare del comportamento" (47).

L'Alto Consesso, in particolare, ha tenuto a specificare, in sede consultiva, come debba essere inteso, in relazione ai procedimenti disciplinari di Corpo, l'interpretazione affermata dallo stesso in sede giurisdizionale, secondo cui "quando l'incolpato abbia esercitato le proprie difese, dal provvedimento disciplinare deve essere desumibile, anche soltanto per implicito, che le giustificazioni addotte sono state fatte oggetto di idonea valutazione ai fini dell'accertamento dei fatti e della graduazione della rilevanza disciplinare del comportamento" (48).

In ultima analisi, si segnala anche un ulteriore intervento del Consiglio di Stato in materia, inerente, però, la problematica dell'onere motivazionale incombente sull'autorità militare chiamata a pronunciarsi in sede giustiziale su un ricorso gerarchico promosso avverso una sanzione disciplinare di Corpo.

Al riguardo, la terza Sezione dell'Alto Consesso, in linea con il predetto orientamento, ha affermato che il provvedimento di rigetto del ricorso gerarchico si può considerare sufficientemente motivato quando renda "contezza dell'iter logico giuridico seguito dall'Autorità decidente, non essendo necessaria una puntuale ed analitica confutazione di tutte le doglianze prospettate dall'interessato" (49).

## **11. Scelta e proporzionalità della sanzione**

La giurisdizionalizzazione della potestà disciplinare di Corpo ha comportato l'introduzione del principio di unicità delle sanzioni.

---

(47) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 9 novembre 2004, n. 11121.

(48) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 10 marzo 2004, n. 1123. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione VI, Sentenza 15 dicembre 1999, n. 2088.

(49) Consiglio di Stato, Sezione III, parere 20 gennaio 2004, nn. 731-732.



A differenza del pregresso sistema, ove esistevano sanzioni differenziate a seconda della categoria di appartenenza del militare interessato, l'attuale apparato normativo prevede le medesime tipologie di sanzioni per tutti gli appartenenti delle Forze Armate, a partire dal semplice soldato fino ad arrivare ai massimi vertici della gerarchia.

L'evoluzione delineata risponde all'avvertita esigenza di garantire pari dignità tra i militari, con la conseguente necessità di dover assicurare la medesima reazione giuridica a parità di illecito commesso.

Si paleserebbe illegittimo, quindi, per violazione del richiamato principio di pari dignità una previsione normativa da cui derivasse un *pacti* differenziato a seconda della categoria di appartenenza del soggetto destinatario dell'azione disciplinare.

Ovvio corollario di tale considerazione è l'affermazione anche del principio di tassatività delle sanzioni disciplinari di Corpo, inteso quale impossibilità di irrogare punizioni diverse da quelle espressamente previste dalla legge.

L'emissione di eventuali sanzioni atipiche, pertanto, sarebbe affetta da un palese vizio di legittimità per violazione di legge.

A tal fine, l'art. 14 della L. 382/1978 ha previsto tassativamente che "le sanzioni di Corpo consistono nel richiamo, nel rimprovero, nella consegna e nella consegna di rigore".

Appurato, quindi, che la reazione giuridica verso condotte illecite è vincolata all'adozione di una delle predette sanzioni, rimane ferma la discrezionalità dell'autorità disciplinare nella scelta di quale costituisca quella idonea a regolare la fattispecie concreta, al fine di assicurare un'azione di comando idonea a ripristinare l'ordine violato.

A tal fine non può che essere riconosciuta in capo all'autorità competente una discrezionalità ampia, attesa la peculiarità del sistema militare, caratterizzato dall'esigenza di dover garantire l'ordinato svolgimento del servizio in tutte le proprie manifestazioni concrete.

Unici limiti entro cui il superiore gerarchico deve contenere l'esercizio della propria potestà disciplinare sono quelli della razionalità e logicità dell'intervento punitivo, dovendo lo stesso garantire il perseguimento

dell'interesse pubblico, cui è preposto il delicato ambito della disciplina di Corpo, nel rispetto dei principi di efficienza e buon andamento della Pubblica Amministrazione sanciti dall'art. 97 della Costituzione.

Al riguardo, pertanto, il giudice amministrativo si è espresso affermando che, in sede giurisdizionale, non può essere operata una valutazione autonoma del fatto imputato al pubblico dipendente e sanzionato disciplinarmente, né può essere valutata la misura della sanzione irrogata, in quanto la valutazione della punibilità del comportamento rientra nella discrezionalità dell'amministrazione e non può essere sindacata se non per evidenti ragioni di contraddittorietà, illogicità e travisamento dei fatti (50).

In stretta connessione con la problematica della scelta della sanzione da irrogare, si pone, pertanto, quella inerente la proporzionalità della stessa rispetto alla condotta illecita da reprimere.

La questione rileva ai fini del presente approfondimento in quanto l'eventuale riconoscimento da parte della giustizia amministrativa di una mancanza di proporzione nel provvedimento sanzionatorio ne determinerebbe l'annullamento per eccesso di potere.

Si riapre, quindi, il problema di determinare quali siano i limiti entro cui l'Autorità giudiziaria può esperire il proprio intervento, normativamente limitato ad un giudizio sulla legittimità dell'atto.

A delineare tale ambito di valutazione contribuisce significativamente il Consiglio di Stato con una recentissima pronuncia con la quale ha affermato che "il sindacato del giudice amministrativo sulla misura della sanzione disciplinare inflitta dall'Amministrazione ad un proprio dipendente, per non sconfinare in un inammissibile sindacato del merito, deve intendersi limitato ai soli casi in cui una evidente abnorme sproporzione fra i fatti contestati ed accertati e la misura medesima" (51).

---

(50) Consiglio di Stato, Adunanza Plenaria, Sentenza 26 giugno 2000, n. 15. Vedi anche Consiglio di Stato, Sezione V, Sentenza 27 ottobre 2000, n. 5751 e Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 15 dicembre 2000, n. 6646.

(51) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 1° ottobre 2004, n. 6404.

L'autorevole arresto giurisprudenziale, pertanto, riconosce in capo all'autorità militare la possibilità di esercitare la potestà disciplinare entro ampi margini di discrezionalità, ritenendo insindacabili le scelte all'uopo operate, salvo le ipotesi in cui le stesse appaiono manifestamente inidonee al perseguimento dell'interesse pubblico cui le stesse devono sempre e comunque essere volte (52).

Sul punto, anche la giurisprudenza di *prime cure* si è espressa, ritenendo che "la determinazione relativa all'entità della sanzione disciplinare è espressione di una tipica valutazione discrezionale della P.A., insindacabile di per sé dal giudice amministrativo tranne i casi in cui essa appare manifestamente anomala o severa in quanto determinata nel massimo consentito" (53).

Conseguentemente, è legittimo ritenere che la valutazione della gravità dei fatti ai fini della sanzione disciplinare attenga al merito della discrezionalità amministrativa (54), da cui deriva il limite di sindacabilità esterna operabile dal giudice amministrativo.

In tal senso, altra giurisprudenza ha precisato che "l'irrogazione di una anziché un'altra sanzione (...) è frutto di attività, ancorché doverosa, di natura discrezionale, che sfugge al giudizio di legittimità se (...) la concreta sanzione inflitta, alla stregua della vicenda complessivamente considerata, non appare manifestamente spropositata od irragionevole, ed è supportata da adeguata motivazione circa la concreta qualificazione del fatto addebitato" (55).

---

(52) Al riguardo, si segnala, fra l'altro, che la Corte di Cassazione si è recentemente espressa sancendo analogo principio anche per quanto concerne il mondo del lavoro privato, affermando in particolare che "è riservato all'imprenditore, che sopporta il rischio economico dell'impresa, di valutare il grado di dannosità dell'indisciplina del prestatore di lavoro, spettando poi al giudice non di sostituirsi in quella valutazione ma solo di sindacare l'eccesso di potere" (Sezione Lavoro, Sentenza 16 agosto 2004, n. 15932).

(53) T.A.R. Puglia - Bari, Sentenze 19 novembre 2003, nn. 439 e 440.

(54) Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza 28 gennaio 2002. Vedi anche T.A.R. Abruzzo - Pescara, Sentenza 2 marzo 1999, n. 281.

(55) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 12 maggio 2000, n. 526.

## 12. La disparità di trattamento

In ultima analisi, è opportuno affrontare anche un ulteriore aspetto, sempre inerente l'ambito di discrezionalità rimesso all'Autorità militare per lo svolgimento della funzione disciplinare.

Il riferimento è all'ipotesi in cui la legittimità della sanzione venga posta in discussione prendendo quale parametro di riferimento altre fattispecie che si assumono simili e per le quali si sostiene che la potestà amministrativa sia stata esercitata in maniera difforme.

Al riguardo, è necessario premettere che la giurisprudenza si è consolidata sull'orientamento per cui il vizio di disparità di trattamento è rilevabile solo in presenza di situazioni soggettivamente ed oggettivamente identiche.

Sul punto, inoltre, di estremo interesse appare il principio sancito dal Consiglio di Stato per l'ipotesi in cui l'eccezione in parola si fondi prendendo quale elemento di comparazione ipotesi in cui vi sia stato uno scorretto uso del potere amministrativo.

Nello specifico, l'Alto Consesso, in ossequio all'antico brocardo secondo cui "*errare humanum est, perseverare autem diabolicum*" (56), ha recentemente affermato che "la disparità tende a colpire il cattivo uso di un potere legittimo, non certo ad avallare l'accrescimento di un'eventuale illegittimità" (57).

In base al richiamato arresto giurisprudenziale, pertanto, il giudice di *prime cure* si è espresso in materia di disciplina di Corpo ritenendo che "l'assoluta identità di situazioni oggettiva, che è presupposta dal vizio di disparità di trattamento, consente di escludere la configurabilità di tale vizio nell'ambito delle infrazioni disciplinari, dove le situazioni che possono dar luogo alla determinazione punitiva sono caratterizzate dalle più varie sfumature. Ma, anche a voler tutto concedere, rimane l'insuperabile considerazione che il vizio di disparità di trattamento

---

(56) L'espressione è stata utilizzata da S. Agostino nei Sermones, 164,14.

(57) Consiglio di Stato, 21 maggio 2001, n. 2798.

non è concepibile con riferimento a comportamenti illegittimi, poiché l'eventuale illegittimità del comportamento dell'Amministrazione non può mai costituire ragione sufficiente a fondare una pretesa di pari trattamento" (58).

Appare evidente, pertanto, come sia estremamente difficile che si profili l'ipotesi in cui oggetto di valutazione disciplinare siano fattispecie oggettivamente identiche attesa la varietà e la complessità degli aspetti che debbono essere ponderati al fine di poter pervenire alla corretta reazione nei confronti di una condotta illecita, dalla quale, anche qualora venga posta in essere da più militari, non necessariamente deve derivare l'irrogazione della medesima sanzione.

La differenziazione delle posizioni dei soggetti coinvolti in fattispecie identiche o, al più, simili, trova fondamento, peraltro, nello stesso Regolamento di Disciplina Militare che, con l'art. 60, secondo comma, dispone che "nel determinare la specie ed eventualmente la durata della sanzione devono inoltre essere considerati i precedenti di servizio disciplinari, il grado, l'età, e l'anzianità di servizio del militare che ha mancato".

La norma in parola, pertanto, nel segnalare i criteri a cui è necessario attenersi nell'irrogazione della sanzione disciplinare di Corpo, prescrive l'introduzione, nell'ambito del procedimento, di elementi da cui può naturalmente discendere la differenziazione delle posizioni soggettive coinvolte nella medesima vicenda.

---

(58) T.A.R. Friuli-Venezia Giulia, Sentenza 19 marzo 2003, n. 188.

---

# Irrilevanza della prassi ministeriale per la decorrenza del termine di decadenza

di Angelo Buscema

1. Premessa - 2. Intervento del Giudice di legittimità - 3. Riflessioni

## 1. Premessa

È noto che la fattispecie della richiesta di rimborso presentata da un contribuente Iva, che per un errore nella fatturazione (*rectius*: per un errore sull'aliquota da applicare) versò l'Imposta sul valore aggiunto, in misura più elevata rispetto al dovuto, rimane soggetta alla decadenza stabilita, in via generale, dall'ultimo comma dell'art. 21 del D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, per la proposizione di tutte le azioni di restituzione. A tal riguardo, sorge spontaneo per l'operatore tributario, il seguente interrogativo: il termine di decadenza, previsto dall'art. 21 del D.L.vo 546/1992, è decorso, per siffatta fattispecie, dal momento in cui è avvenuta la liquidazione dell'Iva oppure è decorso dal momento della pubblicazione dell'atto di prassi del fisco, non avente valore di fonte di diritto?

## 2. Intervento del Giudice di legittimità

Tale *vexata quaestio* è risolta dalla recente Sentenza n. 813 del 17 gennaio 2005 della suprema Corte di Cassazione per la quale il *dies a quo* per il calcolo del termine di decadenza per la richiesta di rimborso non può decorrere dalla pubblicazione di un atto di prassi dell'Amministrazione. Infatti, l'interpretazione ministeriale ha valore ricognitivo ma non costitutivo di diritti ed obblighi, con la conseguenza che, in materia di Iva, in cui il

D.P.R. 633/1972 non contiene una specifica disciplina del rimborso ad istanza di parte, occorre fare riferimento al termine generale previsto dall'art. 21, D.L.vo 546/1992, secondo cui *"la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione"*. In particolare, l'iter logico giuridico adottato dalla sentenza in rassegna può essere così puntualizzato:

- a) il termine biennale di decadenza dal diritto ad ottenere dall'Amministrazione finanziaria il rimborso di quanto corrisposto indebitamente, decorre, di regola, dal giorno dell'avvenuto pagamento. Può decorrere anche da un momento successivo, vale a dire "dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione", ma questa locuzione si riferisce all'ipotesi in cui il sorgere del diritto al rimborso sia sottoposto a termine (iniziale) o a condizione, oppure - più ampiamente - al verificarsi di una fattispecie complessa a formazione progressiva, nella quale s'inseriscano una molteplicità di circostanze rilevanti;
- b) un diritto (o un obbligo, oppure in genere, qualsiasi posizione o situazione giuridicamente rilevante) o sussiste in base all'ordinamento giuridico (il che, nel nostro sistema, significa pressoché sempre in base ad una fonte di diritto scritta), o non sussiste affatto. I semplici provvedimenti amministrativi non possono valere a costituire un diritto altrimenti non esistente, se non nei casi in cui sia la legge stessa ad attribuire questo potere a quella specifica autorità amministrativa. Sussiste la dicotomia dell'esistenza o dell'insussistenza del diritto, sorto (o meno) già in precedenza sulla base delle norme di legge: *tertium non datur*. Se il diritto sussisteva già da prima, la contribuente avrebbe dovuto azionarlo in precedenza, entro due anni dall'avvenuto pagamento, mentre ritenere che il diritto potesse essere azionato solo da una successiva risoluzione amministrativa significa in realtà attribuire implicitamente a quest'ultima (o, più esattamente, all'autorità amministrativa che la emette) il potere di rendere azionabile un diritto, in precedenza soltanto incompleto o inefficace, della contribuente, cioè di considerare quella risoluzione l'elemento finale di una fattispecie a formazione progressiva soltanto al termine della quale il diritto potrebbe essere azionato;

- c) la prassi della direzione regionale non è un provvedimento di carattere costitutivo di un diritto, ma un semplice atto ricognitivo del diritto ad usufruire delle riduzioni. La risoluzione della direzione regionale non può essere assimilata ad un atto normativo. In realtà una risoluzione amministrativa del tipo di quella cui ha fatto riferimento la sentenza impugnata, non può valere né a costituire un diritto prima insussistente, né a rimuovere un diritto in precedenza attribuito dalla normativa al contribuente, ma soltanto a vincolare l'operato interno degli uffici dipendenti. Le prassi operative adottate dagli uffici hanno una loro rilevanza pratica, ma ciò non toglie che in sede giurisdizionale il contribuente possa sempre ottenere il riconoscimento delle proprie ragioni, anche se gli uffici tributari non ritengano di accoglierle spontaneamente, anche in presenza di prassi avverse in uso presso le amministrazioni. Innanzitutto, in linea di principio, le difficoltà interpretative non valgono a costituire un presupposto per la restituzione, che - ovviamente - può essere richiesta anche in presenza di esse. È altrettanto ovvio che le norme tributarie (ed in generale le norme di legge) non sempre hanno la chiarezza che forse sarebbe auspicabile, e che di fronte ad incertezze, e al pericolo di subire sanzioni, il contribuente possa preferire prudenzialmente corrispondere importi non dovuti o, comunque, più elevati rispetto a quelli effettivamente dovuti. Questo, però, non gli impedisce di effettuare - se del caso - il pagamento con riserva, e in ogni caso - anche quando non abbia fatto ricorso espressamente a questa forma di cautela - di proporre, nei termini di legge, azione per la restituzione di quanto corrisposto indebitamente, o comunque oltre quanto dovuto. L'interpretazione dell'Amministrazione, ai diversi livelli, può essere vincolante - come si è detto - per l'attività operativa degli uffici inferiori, non certo per il contribuente, né per il giudice;
- d) il diritto di un contribuente non è soggetto a decadenza per mancata inclusione del credito di cui si chiede il riconoscimento tanto nelle dichiarazioni mensili che in quella annuale: come ha chiarito, infatti, la giurisprudenza (Cass. civ., 9 febbraio 2001, n. 1823; 28 aprile 2000, n. 5427; 25 febbraio 1998, n. 2063; 12 dicembre 1996, n. 11083; 25 novembre 1992, n. 12543; in senso contrario, 25 novembre 1996,



- n. 10405) il contribuente non è obbligato, cioè, a fare uso della procedura di rettifica prevista dall'art. 26 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; questa norma, peraltro, tutela il contribuente che abbia effettuato versamenti superiori al dovuto per effetto di errori di fatto e di diritto, ma, di per sé stessa, non chi li abbia effettuati per effetto di una diversa interpretazione normativa, se non nel senso in cui, ed in quanto, la stessa si risolva in errore di diritto, non certo perché l'Amministrazione abbia modificato una propria precedente interpretazione della normativa;
- e) l'interessato può sicuramente fare uso, al di fuori dei meccanismi specifici della legge Iva, degli istituti di carattere generale, e richiedere un rimborso tributario in via giurisdizionale, istituto attualmente disciplinato dall'art. 21 del D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546 e che, in mancanza di disposizioni specifiche in senso contrario, rimane soggetto alla decadenza biennale fissata in via generale per le restituzioni dal secondo comma del medesimo art. 21;
- f) un termine biennale non è ampio, ma neppure *jugulatorio*, tale da impedire in concreto l'esercizio del diritto a chiedere la restituzione, o di frapporre a tale esercizio ostacoli troppo difficoltosi da superare. Stabilire in concreto dove debba essere posto il punto di equilibrio tra le diverse posizioni ed i diversi interessi e determinare perciò la durata di un termine di decadenza, rientra, peraltro, nella discrezionalità del legislatore. Né possono rilevare ai fini di causa i richiami a norme speciali che in occasione del mutamento delle aliquote Iva da corrispondere per alcuni prodotti specifici (in particolare quelle sul commercio delle bombole di gas liquefatto ad uso domestico) hanno stabilito espressamente che in nessun caso si sarebbe dato luogo a rimborsi e che non era prevista la rettifica contabile ai sensi dell'art. 26 della legge Iva: questo significa che in quelle ipotesi eccezionali indipendentemente da ogni termine non erano ammessi assolutamente né rimborso né rettifiche, mentre nelle fattispecie ordinarie - compresa quella ora in esame dell'applicazione dell'Iva su determinate forme di locazione - la rettifica attraverso le apposite procedure contabili previste dalla legge è possibile entro l'anno e la richiesta di rimborso di quanto versato in eccedenza è ammissibile entro il termine ordinario biennale di decadenza, fissato in via generale per tutte le azioni di restituzione non altrimenti disciplinate.

### 3. Riflessioni

Il contribuente che intende azionare il proprio diritto al rimborso ha l'onere di presentare all'ufficio competente l'apposita domanda amministrativa di rimborso dei tributi versati e non dovuti, secondo le forme e i termini stabiliti dalle singole leggi d'imposta, a parte i casi in cui si prescinde dalla domanda perché è previsto il rimborso d'ufficio (art. 68, secondo comma, del D.L.vo 546/1992; artt. 41, secondo comma e 36-*bis* del D.P.R. 600/1973). A tal proposito, l'art. 21 del D.L.vo 546/1992 prevede un termine generale di due anni dal pagamento ovvero se posteriore dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione (vds. Cassazione, Sez. V Sentenza n. 07116 del 9 maggio 2003) per presentare istanza di restituzione dell'indebito all'ufficio e determinare la formazione del silenzio-rifiuto.

Il termine ha carattere residuale (vds. Cassazione, Sentenza n. 03662 del 24 febbraio 2004); esso infatti opera in assenza di disposizioni specifiche (si pensi all'art. 37 del D.P.R. 602/1973 per il rimborso di ritenute dirette; si pensi all'art. 38 del D.P.R. 602/1973 per il rimborso dei versamenti diretti; si pensi all'art. 77 del D.P.R. 131/1986 per l'Imposta di registro; si pensi all'art. 42 del D.L.vo 346/1990 per l'imposta sulle successioni e donazioni; si pensi all'art. 19 del D.P.R. 643/1972 per l'Invim; si pensi all'art. 17 del D.L.vo 347/1990 per le Imposte ipotecarie e catastali; si pensi all'art. 37 del D.P.R. 642/1972 per le Imposte di bollo pagate in modo virtuale).

Se dunque le singole leggi d'imposta prevedono termini diversi, superiori o inferiori, queste prevalgono sul termine generale di due anni dal pagamento. La sentenza in rassegna applica principi di diritto piuttosto pacifici.

La Cassazione, con Sentenza n. 14619 del 10 novembre 2000, ha ritenuto che non è illegittimo l'accertamento tributario che si discosti da una circolare ministeriale. Il giudice di legittimità, infatti, facendo leva sui principi generali dell'efficacia dell'interpretazione ministeriale, ha affermato che le circolari hanno efficacia meramente interna, in quanto mere direttive per gli uffici, e non possono incidere sui rapporti tributari anche quando la questione verta sull'applicazione di imposte favorevole al contribuente.

La Sentenza n. 14619 del 2000 riprende anche il tema della natura tipicamente vincolata dell'attività dell'Amministrazione finanziaria rilevando che la legge disciplina minuziosamente la potestà impositiva dell'Amministrazione non lasciando spazio, in genere, ad alcuna possibilità di scelta in merito alle modalità di accertamento o di riscossione dei singoli tributi.

Dal principio di generale vincolatezza alla legge dell'attività amministrativa tributaria discende, con riferimento alle circolari ministeriali, l'assunto che nemmeno lo stesso funzionario procedente è vincolato dalla circolare se non da una responsabilità interna che gli impone di adempiere con disciplina alle indicazioni degli ordini gerarchicamente sovraordinati. Nei confronti dei contribuenti egli ha l'unico vincolo di applicare la giusta imposta per come prevista dalla legge.

Le Circolari amministrative (contenendo istruzioni, ordini di servizio e direttive impartite dalle autorità amministrative centrali o gerarchicamente superiori agli enti o organi periferici o subordinati, con la funzione di indirizzare in modo uniforme l'attività di tali enti o organi inferiori) sono atti meramente interni della Pubblica Amministrazione, che esauriscono la loro portata ed efficacia giuridica nei rapporti tra i suddetti organismi ed i loro funzionari e non possono quindi spiegare alcun effetto giuridico nei confronti di soggetti estranei all'Amministrazione, né acquistare efficacia vincolante per quest'ultima, neppure come mezzo di interpretazione di norme giuridiche, non costituendo fonte di diritti a favore di terzi, né obblighi a carico dell'Amministrazione.

Conseguentemente a detti atti ministeriali non si estende il controllo di legittimità esercitato dalla Corte di Cassazione (ex artt. 111 Cost. e 360 c.p.c.), in quanto essi non sono manifestazione di attività normativa, bensì atti interni della medesima Pubblica Amministrazione destinati ad esercitare una funzione direttiva nei confronti degli uffici dipendenti ma inidonei ad incidere sul rapporto tributario.

Per la suprema Corte di Cassazione non è contraria ai principi costituzionali la disposizione contenuta nell'art. 38 del D.P.R. 602/1973 che, prima delle modifiche apportate dalla L. 388/2000, assegnava al contribuente il termine di decadenza di diciotto mesi (vigente fino al 31 dicembre 2000) per richiedere il rimborso di imposte non dovute.

È questa la principale precisazione contenuta nella Sentenza n. 18279 del 10 settembre 2004, con cui i giudici della Corte suprema di Cassazione si sono pronunciati sulla manifesta infondatezza della questione di illegittimità costituzionale per quanto concerne il termine di decadenza per l'istanza di rimborso di imposte versate o trattenute indebitamente.

La Corte Costituzionale, con Ordinanza 430/2000, si era già pronunciata sulla manifesta infondatezza della questione di illegittimità Costituzionale dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973, nella parte in cui pone un termine di decadenza ai fini della richiesta di rimborso di ritenute alla fonte operate in maniera indebita e ne sancisce la decorrenza del termine dal versamento eseguito dal sostituto d'imposta.

Secondo i giudici della Corte Costituzionale, infatti, il diritto di difesa non risulta "menomato", stante la congruità del termine previsto; in particolare, è manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973 nella parte in cui assegna al contribuente il termine di decadenza di diciotto mesi per la presentazione dell'istanza di rimborso a fronte di termini ben più ampi concessi al fisco per la riscossione dei tributi, con riferimento sia all'art. 3 della Costituzione (perché nel rapporto giuridico d'imposta l'ente impositore e il contribuente non si trovano su un piano di parità, essendo titolari di situazioni ontologicamente diverse, sicché la previsione di termini diversi per la riscossione delle imposte e per la richiesta di rimborso delle stesse non viola il principio d'uguaglianza), sia all'art. 24 della Costituzione (trattandosi di termine di natura sostanziale e non processuale, mentre il diritto alla difesa attiene al momento della tutela del cittadino in sede giudiziale), sia all'art. 53 della Costituzione (in quanto il principio di capacità contributiva attiene al momento impositivo, e in tanto può trovare utile verifica giudiziale in quanto il rapporto sia in essere e non invece ormai definito per mancata tempestiva attivazione dei rimedi previsti dalla legge).

Giova precisare, infine, che secondo la Sentenza n. 16477 del 20 agosto 2004 della Corte di Cassazione in tema di Iva, alla domanda di rimborso o restituzione del credito maturato dal contribuente si applica,

in mancanza di una disciplina specifica posta dalla legislazione speciale in materia, la norma generale residuale di cui all'art. 16, D.P.R. 636/1972 (ora art. 21, secondo comma, D.L.vo 546/1992), prevedente un termine biennale di decadenza per la presentazione dell'istanza che non esclude, tuttavia, una volta maturato il silenzio rifiuto, la decorrenza del termine decennale di prescrizione ex art. 2946 c.c.

---

# I gruppi aziendali come struttura di governo delle transazioni tra "gerarchia" e "mercato"

di Federico Toffoli

1. Premessa - 2. Le strutture di governo delle transazioni: il paradigma "Gerarchia-Mercato" - 3. Il gruppo aziendale - 3.1 Nozione - 3.2 Il ciclo di vita - 3.3 Patrimonio e reddito di gruppo - 3.4 Classificazioni - 4. Conclusioni

## 1. Premessa

La ricerca delle condizioni d'equilibrio del sistema aziendale è assimilabile a sequenziali mutamenti di "stato" indotti da "impulsi" rappresentati dalle strategie e dalle politiche poste in essere dal soggetto decisionale, sulla base di *feedback* ottenuti dal sistema informativo aziendale. In presenza di un ambiente dinamico e complesso, la ricerca di appropriate condizioni di equilibrio si pone tanto nella fase genetica (costituzione) quanto nella fase dinamico-probabilistica, poiché le variabili prese a riferimento inizialmente possono subire repentini mutamenti (1). La gestione, dunque, può essere interpretata come governo dell'evoluzione della struttura aziendale considerata sia nelle sue componenti tangibili ed intangibili che in quelle volatili e permanenti (2). Tale processo si esplica in base alle leggi di funzionamento dell'impresa funzione sia della natura, sia della composizione degli elementi rappresentanti la struttura aziendale che condizionano:

---

(1) Vedi GIANNESI E., *Le aziende di produzione originaria*, Corsi, Pisa, 1960, vol. I, p. 279.

(2) Vedi GOLINELLI G.M., *Struttura e governo dell'impresa*, CEDAM, Padova, 1988, p. 9 e ss.

- a) l'impatto sulle condizioni di equilibrio aziendale;
- b) i tempi di realizzazione dei "mutamenti di stato" del sistema aziendale.

## **2. Le strutture di governo delle transazioni: il paradigma "Gerarchia-Mercato"**

In campo microeconomico, nonostante gli sforzi compiuti in letteratura per conferire organicità alla materia, sulle determinanti e sugli effetti dei meccanismi di transizione dei sistemi aziendali permangono a tutt'oggi diverse teorie d'impresa non riconducibili ad uno schema unificante (3):

- a) Teoria neoclassica;
- b) Teoria dei costi di transazione, appartenente al filone Nuova Economia Istituzionale (costola dell'Economia Industriale);
- c) Teoria evolutiva;
- d) *Resource-based View*.

Secondo la concezione tradizionale, le aziende devono ricorrere al mercato per attuare la tipica funzione di produzione e/o erogazione sia nella fase di approvvigionamento dei fattori produttivi, sia nella fase di collocamento dei beni e/o servizi prodotti per il conseguimento dello scopo per cui sono costituite.

---

(3) Per un esame critico del percorso scientifico caratterizzante gli studi sull'impresa si vedano tra gli altri: SILVA F., *Scienza Economica ed economia aziendale*, Liuc Papers n. 3, Serie Economia e impresa, novembre 1993; PURPURA A., *Dissimilarità delle transazioni e incertezza in Coase: un'analisi secondo la teoria della affidabilità di R. Heiner*, Milano, 1997; Cfr. SCHIAVONE F., *Un approccio metodologico integrato per il governo delle relazioni nelle reti di imprese: Teoria dei costi di transazione e Resource-based View*, paper elaborato nell'ambito del dottorato di ricerca in "Economia delle reti e gestione della conoscenza", Università Ca' Foscari di Venezia; ONETTI A., *Il "nodo" strategia-struttura nel governo d'impresa*, in quaderni della Facoltà di Economia dell'Università dell'Insubria 2002/10; PROVASI R., *Il sistema evoluto delle reti d'impresa: le reti oloniche*, *Working Paper* elaborato nell'ambito del Dottorato di Ricerca in Economia Aziendale Università di Pavia, 2003, Economia Aziendale 2000, web. "www.ea2000.it".

A partire dagli anni '70, l'approccio tradizionale è stato profondamente innovato ad opera di Williamson (4) che ha introdotto il concetto di azienda come struttura di governo per la gestione delle transazioni, anche tramite una funzione di coordinamento dell'attività economica, non in alternativa ma a completamento di quella tipica della produzione/erogazione di beni e/o servizi. In tale contesto, il mercato è considerato fallibile a causa dei c.d. costi di transazione (5) ed è possibile optare per la "sostituzione efficiente" del mercato stesso con l'organizzazione interna (gerarchia), in grado di attivare procedure di controllo manageriale idonee a dirigere e controllare l'attività per prevenire le inefficienze.

In particolare, la scelta sull'adozione del modello di governo delle transazioni (gerarchico ovvero di mercato) si basa su alcuni criteri discriminanti utili alla comparazione del grado di efficienza delle attività (6):

- a) l'incertezza;
- b) frequenza di ripetizione delle transazioni;
- c) specificità degli investimenti.

Ebbene quest'ultimo elemento assume una valenza determinante nella scelta della struttura di governo interna (gerarchia), qualora siano preponderanti gli investimenti in risorse specifiche.

Più di recente lo stesso Williamson (7), dopo aver sostenuto le ragioni del fallimento del mercato e, con opposte argomentazioni, anche

---

(4) Vedi WILLIAMSON O.E., *Markets and Hiererarchies: Analisis and Antitrust Implications*, 1975. In realtà, già nel 1937 Ronald Coase sosteneva che le imprese ed il mercato costituiscono modi alternativi di governo delle transazioni posta la teoria della fallibilità del mercato, in COASE R.H., *"The nature of the firm"*, *Economica*, novembre 1937.

(5) Rappresentati dai costi d'uso (ricerca di fornitori adeguati, raccolta di informazioni che li riguardano e sulle condizioni che regolano lo scambio) e dai costi di controllo (sostenuti per esigenze di verifica del rispetto delle condizioni pattuite per le transazioni oggetto degli accordi di fornitura) del mercato stesso.

(6) Vedi WILLIAMSON O.E., *"The economic organization: firms, markets relational contracting"*, The Free Press, New York, 1985, nonché *"The economic organization: firms, markets and policy control"*, Wheatsheaf Book Ltd., Brighton, 1986.

(7) Vedi WILLIAMSON O.E., *"Comparative economic organization: the analysis of discrete*



quello della gerarchia, afferma una terza via (intermedia) che le imprese possono seguire per governare le transazioni: le relazioni con terze economie.

Rimandando alla letteratura per l'approfondimento delle varie teorie, riteniamo, come recentemente affermato, che i vari modelli possano essere integrati in una visione unificante (8).

Le relazioni che il sistema azienda intrattiene con l'ambiente di riferimento sono strumentali all'attuazione in modo efficace ed efficiente - anche sotto il profilo di rischio-rendimento delle *business units* - dei cicli di trasformazione economica, spaziale e/o temporale che possono essere classificate in (9):

- a) relazioni (interazioni) (10), tipicamente istituite da ogni impresa nello svolgimento dei propri processi economici;
- b) relazioni che originano i cosiddetti legami tra imprese.

In generale, l'instaurazione di relazioni aziendali va concepita oltre che come manovra atta rispettivamente a cogliere o superare opportunità e vincoli avvertiti nell'ambiente anche come modalità per consolidare (o conseguire) punti di forza e/o per ridimensionare (eliminare) i punti di debolezza qualora non sia possibile ricorrere alle risorse (o capacità distintive) disponibili.

Le strategie che le imprese adottano per la ricerca di un vantaggio competitivo possono essere differenziate secondo la "scala" di applicazione in:

- a) strategie a livello aziendale-corporate;

---

(segue nota)

*strutturale alternatives*", Administrative Science quarterly, June 1991.

(8) Cfr. SCHIAVONE F., *Un approccio metodologico integrato per il governo delle relazioni nelle reti di imprese: Teoria dei costi di transazione e Resource-based View*, paper elaborato nell'ambito del dottorato di ricerca in "Economia delle reti e gestione della conoscenza", Università Ca' Foscari di Venezia.

(9) Vedi PISONI P., *Gruppi aziendali e i bilanci di gruppo*, Giuffrè editore, Milano, 1983.

(10) L'interazione presuppone un comportamento attivo e non adattivo verso l'esterno.

- b) strategie funzionali o divisionali;
- c) strategie a livello competitivo-business.

In via di prima approssimazione, si può quindi affermare che qualora l'impresa detenga adeguati punti di forza essa procede nel suo sviluppo prevalentemente per via interna (11) diversamente da quanto accade nel caso debba acquisire mezzi tecnici e/o competenze nell'ambiente di riferimento (12).

Lo sviluppo comporta "un'evoluzione dei rapporti dell'impresa con il suo ambiente, un miglioramento dei suoi processi direzionali ed organizzativi (...)" e ciò "non implica necessariamente un ampliamento della sua dimensione operativa che invece può essere definito con il termine crescita" (13).

In contesti ambientali caratterizzati da elevato dinamismo, lo spettro delle linee d'azione perseguibile dal soggetto decisionale è così delineabile:

- a) raggiungere l'equilibrio attraverso l'adattamento (strategie di tipo reattivo/anticipatorio);
- b) intervenire sulle fonti interne/esterne della turbolenza (strategie di tipo innovativo);
- c) dissolversi (volontariamente o coattivamente).

Mentre le prime due rientrano nei processi di autoregolazione del sistema di natura fisiologica, l'ultima vede realizzarsi l'entropia

---

(11) Si parla in tali casi di sviluppo interno con sfruttamento di "competenze distintive" e di imprenditoriali interna diffusa (apertura di nuovi stabilimenti, filiali, internazionalizzazione e diversificazione).

(12) Conseguibile mediante processi di sviluppo esterno attraverso aggregazioni aziendali che possono esplicarsi su basi: informali; contrattuali; patrimoniali ovvero realizzarsi mediante acquisizioni o fusioni d'azienda.

Le aggregazioni informali si connotano per collegamenti su base produttiva, finanziaria, personale ovvero su semplici accordi (gentlemen's agreement).

Le aggregazioni su base contrattuale hanno carattere generale o particolare e possono essere permanenti o transitorie.

(13) Vedi PAOLONE G., *L'economia dell'impresa nella scelta del suo tipo strutturale*, Cacucci, Bari, 1983, p. 68.

dell'azienda stessa assumendo connotati tipicamente patologici nelle ipotesi di forme di cessazione assoluta che ricadano nell'ambito di procedure concorsuali.

L'attenzione sarà focalizzata ai nostri fini sulle strategie di cui ai punti *sub a)* e *sub b)* attuabili sia mediante processi di "crescita esterna", che si configura come una delle modalità di genesi di un gruppo, sia attraverso processi di ristrutturazione, ove la crescita per vie interne abbia ingenerato diseconomie interne. In tale quadro, come afferma la dottrina, il soggetto decisionale può optare per una molteplicità di strategie quali (14):

- a) negoziare lo stato, l'evoluzione, le condizioni di funzionamento del sistema con altre forze;
- b) espandere le funzioni di scambio attuali in quella parte dell'ambiente in cui è esercitata l'attività corrente;
- c) ricomporre le funzioni di scambio attuali, eventualmente anche internalizzandone alcune in aggiunta alle precedenti ma con esse tecnicamente e funzionalmente congiunte;
- d) diversificare le attività o la allocazione delle risorse in modo compatibile con le attività possedute;
- e) stipulare accordi con altre imprese aventi per oggetto la delimitazione dei mercati, la fissazione dei prezzi, degli standard qualitativi, la pubblicità in cooperativa, l'esercizio di attività produttiva in comune, ecc.

In definitiva, le citate opzioni strategiche possono essere raggruppate in due prototipi, quali:

- 1) strategie di tipo "competitivo" che si esplicano in:
  - sviluppo orizzontale relativamente al punto *sub b)*;
  - sviluppo verticale (ascendente o discendente) riferite al punto *sub c)*;

---

(14) Vedi BUTTÀ C., op. cit., pp. 38 e 39.

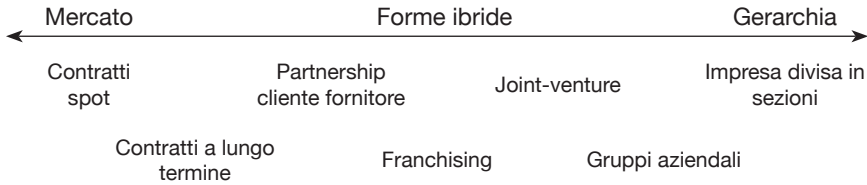
- diversificazione delle attività relativamente al punto *sub d*);
- 2) strategie di tipo "collaborativo" (punto *sub e*) che possono assumere le seguenti configurazioni (15):
- cooperazione verticale tra venditori e acquirenti;
  - cooperazione tra concorrenti orizzontali diretti che stringono accordi nell'ambito di progetti specifici;
  - cooperazione tra aziende che operano in settori diversi ma complementari nell'ambito di un mercato settoriale definito.

Elemento comune riscontrabile in entrambi gli approcci strategici è comunque rinvenibile nell'instaurazione di interazioni aziendali che, in un *continuum* definitorio tra "gerarchia" e "mercato", assumono diversa entità e natura e spaziano da forme tali da generare la fusione giuridico-economica tra organismi aziendali, ad accordi disciplinanti varie fasi dell'attività di produzione e/o distribuzione (cfr. figure 1 e 2).

**Fig. 1**



(15) Vedi HOAKANSSON H., *Industrial development: a network approach*, Croom Helm, London, 1987.

**Fig. 2****Forme di governo delle transazioni**

Il legame che avvince le imprese in un gruppo realizza una forma di concentrazione aziendale che comporta la "fusione economica" tra organismi giuridicamente distinti dando luogo ad un'azienda di 2° grado. Può pertanto condividersi l'opinione di chi in dottrina ha colto la necessità di studiare le relazioni interaziendali come fenomeno unitario se considerate in rapporto agli "effetti contrattuali" da cui esse stesse traggono vigore (16). È interessante notare che in tale fase dell'analisi si evidenzia l'interconnessione tra l'economia aziendale e l'economia sociale poiché può instaurarsi una corrispondenza biunivoca tra l'assenza di relazioni interaziendali e la condizione di concorrenza assoluta. Nell'ipotesi in cui esistano relazioni interaziendali che promanino da contratti "tenui" si hanno strategie di cooperazione (accordi ovvero alleanze). Infine, se i contratti producono forti vincoli all'operare economico delle imprese che li stipulano o l'annullamento della loro autonomia giuridica (fusione economica), la cooperazione degenera in identità originando forme monopolistiche di mercato.

Gli accordi sono manovre di crescita esterna finalizzate a condividere, secondo formule stabilite, i vantaggi competitivi fra due o più imprese. Non si tratta di operazioni ostili, ma di cooperazioni

(16) Vedasi per tale tipo di approccio LACCHINI M., *Reti organizzative e sviluppo di nuove professionalità*, in *Sinergie* n. 20 del 1989, p. 20 e ss.

tese all'accesso facilitato al mercato o alla tecnologia che riguardano esclusivamente forme di coordinamento dei comportamenti "tattici" e operativi (prezzi, quantità, clienti, promozioni, produzioni) e non coinvolgono, in misura apprezzabile, risorse e titoli di proprietà (ovvero elementi strategici) (17). Gli accordi rappresentano anche una innovazione organizzativa radicale rispetto all'impresa autosufficiente che prospera mediante lo sfruttamento di risorse interne e mirano, di frequente, ad una maggiore concentrazione ed al conseguimento di una quota di mercato significativa entro un breve intervallo di tempo, per rendere più difficile la risposta dei concorrenti o per rispondere a una manovra analoga.

Le forme in cui trova concreta attuazione un accordo sono molteplici e possono essere così elencate senza pretesa di esaustività:

- contratti di affitto;
- contratti di dominio;
- subfornitura;
- associazioni in partecipazione;
- fornitura;
- licenza;
- original equipment manufacturing (OEM);
- trasferimento risorse e *know-how*;
- cartello e consorzio;
- GEIE (gruppo europeo d'interesse economico);
- A.T.I. (associazione temporanea fra imprese);
- *joint venture*;

---

(17) Un connotato distintivo molto forte delle manovre di crescita esterna attraverso accordi con imprese è il sorpasso dei concorrenti che sono ancorati a manovre di sviluppo interno (ad esempio, la compagnia di telefonia mobile italiana Omnitel che è passata al terzo posto, dall'ottavo, in Europa, grazie all'accordo di *joint venture* con Vodafone e poi la successiva acquisizione).

- unioni volontarie e gruppi di acquisto;
- contratti di *franchising*.

Limitando l'analisi alle strategie di tipo competitivo che prevedano processi di "crescita esterna" possono distinguersi le seguenti forme di concentrazione:

- a) "pieno controllo", tra le quali assume particolare rilievo quella attuata attraverso l'acquisizione di quote di partecipazione al capitale di rischio (le altre forme sono rappresentate dall'acquisto in senso stretto di azienda dietro versamento di numerario e dalla fusione);
- b) "controllo ridotto" attuata con la costituzione di *joint-venture* (18) e tramite operazioni di *venture corporate capital*.

Mentre le fusioni e acquisizioni sono manovre che richiedono accorgimenti di tipo tattico, con negoziazioni talvolta estenuanti, le *joint-venture* sono un tipo di accordo molto frequente tra le imprese e

---

(18) Mediante l'accordo di *joint-venture*, due società apportano capitali e/o altre risorse in una nuova entità di cui ripartiscono il capitale sociale in quote che generalmente sono paritetiche. Le imprese che danno luogo ad una *joint-venture* non perdono la loro identità giuridica e modificano il patrimonio originario limitatamente all'apporto nella nuova entità. Le *joint-ventures* nascono specialmente nei settori ove si richiede una cooperazione tecnologica ed industriale di interesse comune sovente mirata a mercati mondiali globalizzati. Si possono individuare una serie di motivazioni e di spinte verso forme di integrazione e *joint-ventures* delle imprese:

- riduzione dei costi;
- riduzione dei rischi;
- riduzione dei tempi d'ingresso sul/i mercato/i di sbocco;
- ricerche pre-competitive;
- completamento della presenza geografica e distributiva;
- completamento delle tecnologie;
- completamento della gamma dei prodotti/servizi.

A fianco di queste motivazioni, si possono menzionare altri tipi specifici che spingono le imprese a realizzare *joint-venture*:

- indivisibilità (difficoltà di enucleazione) degli *asset* obbiettivo da altri *asset* detenuti dall'impresa *target*;
- costi di gestione derivanti da difficoltà di dover gestire una struttura e meccanismi organizzativi caratterizzati da proprie routine e da una propria cultura;
- possibilità di accedere ad informazioni addizionali nell'ipotesi di difficoltà nel determinare il corretto valore dell'impresa *target*;
- barriere istituzionali e governative.

richiedono generalmente un dispendio meno oneroso in termini "tattici" essendo forme di concentrazione "parziale".

In generale, la *joint-venture* riesce a ridurre i costi di transazione associati alle acquisizioni e sono fortemente indicate quando le due imprese oggetto di concentrazione appartengono a settori diversi. In questi casi i costi di transazione sono sovente maggiori. Le *joint-venture* sono da preferirsi alle acquisizioni in presenza, nell'ambito dell'impresa *target*, di *asset* "non strategici", ossia di *asset* "non core" per la realizzazione del progetto strategico dell'impresa potenziale acquirente. La possibilità di integrare con successo gli *asset* dell'impresa *target*, la quale dipende dalla dimensione e dalla complessità strutturale di quest'ultima, è ciò che in sostanza spingerebbe all'acquisizione piuttosto che a una forma di concentrazione "parziale" come la *joint-venture*. Quest'ultima riduce o, al limite, quasi annulla la necessità di dover acquisire e gestire componenti non strettamente necessarie per il perseguimento del proprio disegno strategico.

Si possono dunque considerare le operazioni/accordi di *joint-venture* come alternative alle operazioni di fusione ed acquisizione anche se è possibile individuare ostacoli attuativi nell'anelasticità del contratto che regola la *joint-venture* e nello stile paternalistico con cui le società "madri" si comportano nella gestione delle stesse.

In generale, i processi di "morfogenesi societaria" come le acquisizioni e gli accordi operativi di "tipo *equity*" vanno attuati considerando il loro impatto in ordine all'economicità aziendale, agli eventuali ostacoli riscontrabili alla loro attuazione e alla rapidità caratterizzante gli stessi processi di crescita che possono effettuarsi, in sostanza:

- a) in funzione della razionalizzazione e dell'incremento di efficienza dei processi produttivi e distributivi già attivati;
- b) indipendentemente dagli stessi.

Ciò comporta che mentre nel primo caso l'espansione segue la direttrice orizzontale, verticale, collaterale o diagonale, nel secondo l'espansione avviene in modo diversificato.



### 3. Il gruppo aziendale

#### 3.1 Nozione

Come visto in precedenza, nell'ambito dei legami interaziendali caratterizzanti le varie forme di aggregazione aziendale, è possibile distinguere:

- a) legami di natura "collaborativa" (generanti "strutture di collaborazione interaziendale" quali i *network*, le associazioni di categoria, le associazioni in partecipazione, le *joint venture*, ecc.) (19);
- b) legami di carattere "competitivo" (generanti "rapporti di dipendenza tra le imprese") (20).

Tralasciando la prima tipologia, le fattispecie di cui al punto *sub b)* possono a loro volta distinguersi, in relazione alla natura che li caratterizza, in:

- legami negoziali, derivanti da contratti (come ad esempio quello di somministrazione in esclusiva, di agenzia, licenze per l'uso di brevetti ecc.) (21);
- legami finanziari, rappresentati dalla influenza dominante sulle delibere assembleari delle società controllate attraverso detenzione di congrue quote del capitale di rischio.

Ebbene, i gruppi aziendali si fondano su legami interaziendali "competitivi" di carattere permanente che si caratterizzano per l'elevata

---

(19) Vedi PISONI P., op. cit., pp. 11-12. Per altre forme si veda anche CASSANDRO P. E., op. cit., p. 58 e ss. Si veda per la descrizione delle reti d'impresa distinte in reti di cooperazione competitive ed in reti di cooperazione simbiotica: PROVASI R., *Il sistema evoluto delle reti d'impresa: le reti oloniche*, Working Paper elaborato nell'ambito del Dottorato di Ricerca in Economia Aziendale, Università di Pavia, 2003, Economia Aziendale 2000, web "[www.ea2000.it](http://www.ea2000.it)".

(20) Vedi PISONI P., op. cit., pp. 11-12.

(21) Si veda per un approfondimento ABADESSA P., *I gruppi di società nel diritto italiano*, in "I gruppi di società". Ricerche per uno studio critico. Il Mulino, Bologna, 1982, p. 110 e ss. A tal proposito sono considerati nulli dalla dottrina giuridica e dalla giurisprudenza italiana i particolari contratti, rinvenibili nel diritto tedesco, stipulati per l'attribuzione del potere di indirizzo gestionale ad un soggetto economico esterno.

intensità dei vincoli posti dal soggetto economico all'operare delle varie aziende.

Privilegiando l'approccio soggettivo-sostanziale che meglio risponde alla necessità di individuare il gruppo nei suoi connotati economici, elemento discriminante per l'esistenza di un'entità economica unitaria, benché composta da molteplici unità produttive dotate di autonomia giuridica, è l'indirizzo unitario della gestione che può manifestarsi secondo diverse modalità, quali (22):

- l'elaborazione di una strategia unitaria da parte di un unico soggetto operativo;
- l'effettività dell'esercizio delle opzioni strategiche attuabili (configurabili come soluzioni caratterizzate da gradi di libertà a sistemi di equazioni a più variabili, differenziate per scenari prospettabili, concernenti problemi di massimizzazione vincolata);
- la costanza sotto il profilo temporale dell'indirizzo strategico impresso alla gestione dell'insieme delle imprese.

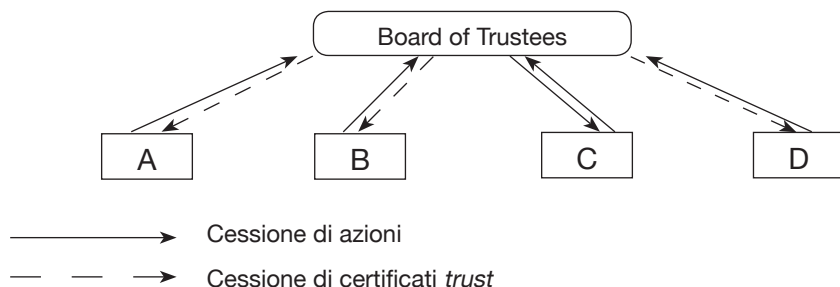
Si può, quindi, considerare come gruppo una "entità economica formata da una pluralità di unità giuridicamente autonome ma sottoposte tutte a controllo o a direzione unitaria" (23). Esso è raffigurabile come un sottoinsieme di quello più ampio rappresentato dalle generiche forme di aggregazione aziendale su base patrimoniale che comprendono anche i Konzern tedeschi ed i Trust di diritto anglosassone.

---

(22) In MELLA P., op. cit., pp. 2-3. Un'autorevole dottrina - CASSANDRO P. E., op. cit., p. 80; SARCONI S., op. cit., p. 14 - individua gli elementi oggettivi connotanti i gruppi nei seguenti: a) pluralità delle imprese; b) forma societaria capitalistica con prevalenza di quella azionaria; c) legame di natura finanziaria che consenta, anche solo potenzialmente, il controllo delle decisioni strategiche dell'azienda partecipata. Essi permettono un'individuazione strettamente formale (oggettiva) dei gruppi aziendali rilevando a tal fine esclusivamente gli aspetti legali del manifestarsi economico. Per le diverse concezioni di gruppo aziendale si rimanda al pregevole lavoro di RINALDI L., *Il bilancio consolidato - Teorie di gruppo e assestamento delle partecipazioni*, Giuffrè editore, 1990, cap. I con particolare riferimento alla nota n. 36.

(23) Vedi MELLA P., *Dizionario enciclopedico*, Ragioneria Generale, Gruppo ed. Jackson, 1987.

## Trust



Ciò, come vedremo, assumerà rilievo per il concetto di attendibilità e significatività dei concetti di patrimonio e di reddito di tali unità economiche di II grado (24).

### 3.2 Il ciclo di vita

Alla stregua di ogni altro organismo biologico anche i gruppi aziendali attraversano varie fasi nell'ambito delle quali possono essere studiate le modificazioni strutturali e di funzionamento che essi stessi subiscono.

La genesi, il funzionamento, la cessazione, la trasformazione di tali aggregazioni aziendali necessitano di essere studiate alla luce delle cause di formazione che si presentano molteplici, variamente combinate e di natura eterogenea (esogena, endogena) come è dato riscontrare nella realtà operativa.

In linea teorica può essere elaborata una "griglia" che, senza la pretesa di essere esaustiva, e consci del fatto che le esemplificazioni rappresentano una sorta di riformulazione della realtà, ne permette l'individuazione.

In via di prima approssimazione, le cause possono essere distinte in riferimento a come sono percepite dal soggetto decisionale, in:

---

(24) Il CASSANDRO adotta per l'individuazione dei gruppi aziendali "il criterio dell'intensità dei vincoli" teso ad accertare l'efficacia dei vincoli posti dal soggetto decisionale sull'autonomia economica dell'impresa controllata, in "I gruppi aziendali", p. 51.

- a) endogene derivanti dalla necessità di eliminare/ridimensionare punti di debolezza o di conseguire/consolidare punti di forza;
- b) esogene che divengono rilevanti nel momento in cui si configurano come opportunità o vincoli da cogliere o superare (evitare).

Approfondendo il livello d'analisi si può giungere a classificare le cause di cui a punto *sub a*) in (25):

- 1) manageriali, riflettenti le motivazioni del *top management* tese all'affermazione professionale attraverso l'incremento delle dimensioni dell'impresa di cui sono a capo;
- 2) speculative, aventi ad oggetto il conseguimento di plusvalenze e/o incrementi di valore in c/capitale a breve termine mediante la ricombinazione del portafoglio di *assets/business* (26);
- 3) economiche, riflettenti la necessità di conseguire economie di integrazione, indotte anche da fattori localizzativi e di crescita, che la dottrina ha individuato in economie di scala, di scopo, di raggio d'azione e di transazione (27).

In tale contesto, quindi, le possibili cause esogene di formazione dei gruppi aziendali, avendo come riferimento la loro natura, si presentano solo formalmente distinguibili da quelle endogene alle quali sono fortemente interrelate, e possono essere:

- 1) economiche generali, settoriali o di mercato a seconda che le fluttuazioni economiche (che presentino opportunità o vincoli

---

(25) Vedi SARCONI S., *I gruppi aziendali*, G. Giappichelli, Torino, 1993, pp. 8-9.

(26) Il SARCONI parla di vantaggi finanziari conseguibili attraverso operazioni di *leverage buy-out*, *leverage* azionario, negoziazioni di pacchetti azionari a valori vantaggiosi, ecc.

(27) Il CASSANDRO classifica l'economia di scala conseguibile attraverso la costituzione di gruppi aziendali in: a) economie nell'approvvigionamento dei fattori produttivi; b) economie nel processo tecnico di lavorazione; c) economie nella vendita dei prodotti e dei servizi dell'impresa; d) economie di ordine strettamente finanziario; e) economie nel campo organizzativo e amministrativo in generale. CASSANDRO P. E., op. cit., pp. 28-29. In vista della rilevanza anche dal punto di vista fiscale del bilancio consolidato si potrebbero aggiungere anche le economie derivanti dall'ottimizzazione del carico fiscale rispetto all'attuale regime fiscale.

favorevoli allo sviluppo o alla ristrutturazione d'impresa) siano di carattere erratico, stagionale, di *trend*, ciclico (in quest'ultimo caso assume rilevanza il ciclo di vita del prodotto o dei prodotti commercializzati che influenza, a sua volta, quello del settore o dei settori in cui opera l'impresa);

- 2) giuridiche, di diritto comune o speciale, riflettenti la normativa restrittiva o agevolativa della costituzione, della gestione e della cessazione dei gruppi aziendali (28).

Sulla base delle precedenti considerazioni risulta ora agevole passare in rassegna la genesi dei gruppi aziendali che si esplica, essenzialmente, secondo due direttrici principali:

- a) "concentrazione";
- b) "scorporo".

La prima si attua come risultato di processi di crescita esterna attuati dal soggetto decisionale comportanti l'acquisizione di pacchetti azionari di controllo di società già costituite.

Diversamente, il processo di enucleazione si presenta come soluzione a processi di crescita interna che abbiano provocato l'insorgere di diseconomie interne legate all'accrescimento dimensionale; esso è preceduto da una fase di decentramento tecnico e decisionale a cui fa seguito la formalizzazione dell'indipendenza giuridica del ramo aziendale enucleato (29).

---

(28) Solo per citare qualche riferimento normativo si pensi alla L. 287/1990 "legge antitrust", al Trattato Ceca all'art. 53 e all'art. 65, al Trattato Cee agli artt. 85 e 86 e da ultimo la riforma del diritto societario e della prossima introduzione della rilevanza ai fini Irpeg del bilancio consolidato. È ben noto che l'ordinamento italiano favorisca tendenzialmente la costituzione di gruppi economici, contrariamente a quei Paesi che hanno sviluppato una legislazione antitrust restrittiva in cui le alleanze e le *joint ventures* tendono ad essere privilegiate rispetto alle acquisizioni.

(29) In tal senso, il Sarcone afferma che "le vie tipiche di costituzione dei gruppi sono tre:

- a) acquisto, da parte di una società già esistente, di partecipazioni di controllo in una o più altre società;
- b) conferimento in una società - che così diviene la società *holding* - dei pacchetti di controllo di altre società, da parte dei possessori degli stessi pacchetti;

Gli aspetti gestionali ed organizzativi dei gruppi aziendali si presentano fortemente interrelati tanto da influenzarsi reciprocamente in un processo di causazione circolare.

La gestione è condizionata nel suo esplicarsi da vincoli strutturali di carattere quali-quantitativo (punti di forza e di debolezza) rinvenibili nella struttura produttiva/distributiva di cui si è dotato il soggetto economico.

L'esame della gestione d'impresе appartenenti ad un gruppo aziendale può basarsi, sotto il profilo oggettivo, in:

- a) tipiche, esterne o interne a seconda che spieghino gli effetti nell'ambiente di riferimento o in quello di gruppo (estrinsecantesi entrambe in flussi fisici di beni e in flussi immateriali di servizi, di informazioni e finanziari);
- b) atipiche, necessarie all'esistenza di qualsiasi organismo aziendale anche qualora non sia inserito in una coordinazione economica di livello superiore.

Tali flussi in entrata e in uscita producono dei mutamenti di "stato" del sistema considerato per via delle alterazioni quali-quantitative della consistenza economico-patrimoniale che in condizioni fisiologiche permettono di conseguire nuovi e più elevati livelli di economicità.

Le operazioni "tipiche" possono poi essere distinte in (30):

---

(segue nota)

- c) conferimento, da parte di una società già esistente, in una o più nuove società operative, delle attività e delle passività ed in genere di rami aziendali esercitati dalla prima società, in cambio delle partecipazioni costituenti il capitale sociale delle società conferitarie", in SARCONE S., op. cit., p. 20.

(30) Vedi CASSANDRO, op. cit., p. 205 e ss. È possibile poi procedere ad una ulteriore classificazione di siffatte operazioni in "fisiologiche" e "patologiche". Per una rassegna di quest'ultime si rimanda al pregevole articolo di RICCIARDI M. - PECORARO M. L. - CECCARELLI F., *Gruppi societari: alcuni sistemi di frode*, in Rivista della Guardia di Finanza, n. 1, 1997.

- a) finanziarie di carattere ordinario o straordinario (31) aventi ad oggetto i flussi relativi agli utili, ai dividendi, alle partecipazioni nonché quelli inerenti le partite creditorie e debitorie di funzionamento e di finanziamento;
- b) tecniche di produzione per il mercato, su commessa, in economia (suddivisibili in principali ed accessorie) sempre che l'*output* trovi utilizzazione, in via esclusiva o prevalente, nell'ambito del gruppo;
- c) di scambio, esterne (prevalentemente di compravendita) - sempre che siano svolte nel nome e nell'interesse dello stesso - o interne al gruppo (di permuta, baratto e compravendita), a seconda che spieghino, rispettivamente, gli effetti nei confronti di terze economie o nel proprio ambito (32).

In sostanza, i parametri di valutazione utilizzati per tali transazioni sono di duplice ordine anche se molteplici sono le varianti con cui si adottano nella pratica a seconda delle politiche della capogruppo (33):

- a) il costo dei beni o servizi oggetto di scambio;
- b) il loro prezzo di mercato.

L'adozione dell'uno o dell'altro tiene conto di diversi elementi e comporta, a seconda della presenza o meno di minoranze azionarie e dell'adozione di una delle teorie di gruppo, diverse soluzioni tecniche per l'eliminazione dei c.d. "utili interni" realizzati in transazioni intragruppo.

Un'autorevole dottrina distingue tra le trasformazioni e le varie forme di cessazione del gruppo.

Propedeutica al loro esame è l'individuazione delle cause da cui esse dipendono che sono le medesime di quelle indicate in precedenza per la loro genesi alle quali si rimanda.

---

(31) Si veda PETIX L., *Aspetti della gestione finanziaria dei gruppi*, Cedam, 1979.

(32) In tale ambito si sviluppano le politiche di *intercompany pricing* che possono riflettere o meno le condizioni di mercato.

In proposito si leggano le pp. 89-95 di BUTTÀ C., op. cit.

(33) Si veda in proposito p. 90 BUTTÀ C., op. cit. e CARATOZZOLO M., *Il bilancio consolidato di gruppo*, Giuffrè editore, 1994, p. 29 e ss.

Passando all'esame delle c.d. "trasformazioni" di gruppo esse sono considerate tali se:

- a) sussistono variazioni nella numerosità delle imprese appartenenti al gruppo aventi carattere "reale" o "fittizio" a seconda che aumentino (diminuiscano) rispettivamente le unità economiche relative o esclusivamente quelle produttive (ad esempio risultanti dall'attribuzione dell'autonomia giuridica a stabilimenti produttivi di un'impresa);
- b) si registra una modificazione della natura dei legami interaziendali verificatasi al suo interno.

Riguardo le forme di cessazione, esse comportano l'entropia del sistema aziendale o il suo mutamento in ordine all'ente economico o alla forma giuridica che lo caratterizza e possono, come noto, distinguersi in (34):

- a) assolute, con liquidazione o meno delle singole imprese;
- b) relative comportanti o meno la concentrazione con altri gruppi.

### *3.3 Patrimonio e reddito di gruppo*

Il patrimonio aziendale è definito in dottrina come il complesso di risorse (umane e tecniche), e dei vincoli su di esso gravanti, valutato in un certo istante  $t$ , caratterizzato dalla:

- a) disponibilità, di diritto e/o di fatto, da parte del soggetto operativo;
- b) complementarità economico-tecnica;
- c) strumentalità alla produzione di flussi reddituali.

Tale definizione, tuttavia, va opportunamente rivisitata alla luce delle caratteristiche dei gruppi aziendali già evidenziate nelle precedenti pagine.

In ordine alla condizione di cui al punto *sub a)* essa può ritenersi verificata solo se considerata per via del fraporsi di "diaframmi

---

(34) Vedi CASSANDRO, op. cit., p. 297.



giuridici" tra il soggetto operativo super-aziendale e quello che dispone materialmente su scala aziendale delle varie risorse. Solo se è dato riscontrare i caratteri propri di un gruppo economico tali diaframmi collassano sino a scomparire realizzando un'entità economica il cui patrimonio netto risulta indistintamente investito nelle attività del gruppo.

Per quello che attiene le condizioni indicate ai punti successivi esse possono verificarsi solo in quei gruppi che in precedenza sono stati definiti economico-strategici che, quindi:

- a) siano la risultante di uno sviluppo conseguito attraverso processi di integrazione verticale;
- b) operino su un'intera filiera di produzione. In tali casi il V. A. diviene indicatore significativo dell'attività del gruppo se rapportato al Fatturato dallo stesso sviluppato a livello consolidato e può essere utilizzato per valutare l'economicità della gestione.

A questo punto è bene precisare che il patrimonio, per il noto principio di strumentalità delle valutazioni, essendo una grandezza di *stock* oggetto di analisi quali-quantitative di carattere statico, può assumere tante configurazioni quante sono le fasi del ciclo di vita attraversate dal gruppo. La dottrina, tuttavia, ha dimostrato scarso interesse per le configurazioni relative alle ipotesi di costituzione e, soprattutto, a quelle di cessazione mentre ha rivolto maggiore attenzione alla valutazione del patrimonio di funzionamento elaborando una serie di tecniche ad hoc per la redazione di un particolare tipo di bilancio "integrato" denominato consolidato.

In ultima battuta questa sede appare opportuna per fare un breve cenno alle teorie di gruppo che interpretano il fenomeno economico, e la nozione di patrimonio ad esso relativa, in base a molteplici modelli dei quali assumono rilevante importanza:

- il modello dell'entità raffigurante il gruppo aziendale come coordinazione economica unitaria;
- il modello della proprietà in cui il soggetto decisionale controlla l'investimento patrimoniale rappresentato dalle imprese figlie.

Mentre il primo concepisce il gruppo come un complesso di unità produttive ma come unica entità economica considerando il patrimonio come grandezza "unitaria", il secondo considera il gruppo come un'estensione della società madre in cui il patrimonio viene concepito come sommatoria di quello di pertinenza della maggioranza e della minoranza azionaria. Tali approcci divergono in maniera rilevante al lievitare delle minoranze azionarie e comportano l'adozione di tecniche differenziate nella rappresentazione contabile del patrimonio nel bilancio consolidato.

In ultimo, va esaminato alla luce delle precedenti considerazioni, anche il concetto del reddito di gruppo.

Come noto anche tale grandezza di flusso, quantificabile in riferimento ad un arco temporale ( $t-1$ ;  $t$ ), sia in via analitica che in via sintetica, può assumere diverse configurazioni in relazione alle ipotesi base su cui si fondano le stime e le congetture da cui promana.

In estrema sintesi le possibili configurazioni sono le seguenti:

- a) indicatore di economicità;
- b) reddito prodotto;
- c) reddito convenzionalmente calcolato o distribuibile.

Ebbene il reddito di gruppo può considerarsi indicatore di economicità solo nel caso sia relativo a gruppi economico-strategici in quanto vi si riscontra un elevato grado di complementarietà delle combinazioni produttive relative a ciascuna impresa. Nelle altre forme di gruppo il reddito ad esse relativo risulterà da una mera sommatoria di flussi reddituali avente origine eterogenea e per questo scarsamente significativa sotto il profilo economico.

### *3.4 Classificazioni*

Prendendo come riferimento dati criteri discriminanti possono essere formulate alcune classificazioni che pur significative sotto il profilo strutturale, economico e giuridico, si presentano, comunque, come un'approssimazione della realtà che permettono, in modo più o meno fedele di rappresentare ed interpretare.

Possono innanzitutto considerarsi i legami che avvengono tra loro le imprese distinguendo, in base alla loro origine, in:

- a) gruppi su base "partecipativa" in cui il legame partecipativo (proprio o improprio) ha carattere finanziario (diretto, indiretto, circolare, reciproco) di maggioranza o di minoranza (qualificata o semplice);
- b) gruppi su base "negoziale" derivanti dagli effetti di contratti o di clausole statutarie.

Tali concetti trovano accoglimento anche in sede legislativa, nell'ambito della normativa riguardante le società per azioni, all'art. 2359 c.c., ove sono definiti sia:

- a) il controllo a mezzo di pacchetti azionari (di diritto se esercitato attraverso la titolarità - controllo diretto - o a mezzo di società controllate, di fiduciarie o di interposte persone - controllo indiretto -; di fatto se attuato con partecipazioni che si rivelino maggioritarie in sede assembleare) (35);
- b) il controllo contrattuale esercitato attuando un'influenza dominante sulla gestione di imprese attraverso vincoli contrattuali (tra i quali possono annoverarsi quelli derivanti dai contratti di agenzia, di fornitura in esclusiva, di *licensing*, di *franchising* ecc.).

A nostro avviso tra i concetti di direzione unitaria e di influenza dominante non può instaurarsi una relazione di corrispondenza biunivoca atteso che il primo può accompagnarsi al secondo se e solo se il soggetto operativo elabora un indirizzo strategico unitario. Quel che si vuol dire è che l'influenza dominante può essere solo potenziale e anche qualora sia effettivamente esercitata, comportando la nomina dell'amministratore o della maggioranza degli amministratori, può anche non concretizzarsi in strategie aziendali di gruppo potendo gli amministratori agire indipendentemente dal soggetto operativo.

Una sottoclassificazione attinente i gruppi denominati come "partecipativi" ha ad oggetto la morfologia che li caratterizza risultante

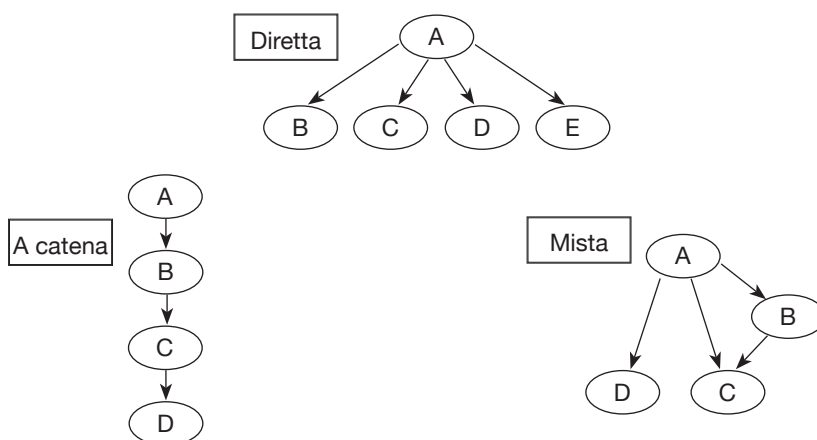
---

(35) Per altre nozioni di controllo di fatto si leggano l'art. 27 della legge 10 ottobre 1990, n. 287 e gli artt. 4 e 10 rispettivamente delle leggi 2 gennaio 1991, n. 1 e 9 gennaio 1991, n. 20.

dalle diverse possibili configurazioni dei legami finanziari. È possibile delineare le seguenti morfologie:

- A) gruppi con struttura semplice, caratterizzati dalla presenza di una o più forme di partecipazione (36);
- B) gruppi con struttura a catena (37);
- C) gruppi con struttura a cascata;
- D) gruppi con struttura complessa formati in base a combinazioni delle precedenti.

### Rapporti di partecipazione



Assume particolare rilievo la classificazione fondata sull'aspetto oggettivo della gestione con riguardo al grado di sinergia e complementarietà delle combinazioni economiche tipiche di ogni impresa facente parte del gruppo. Qualora si riscontri un elevato grado di coordinazione dei vari processi di trasformazione fisica, economica,

(36) Distinguibili a loro volta in: i) unilaterali con partecipazioni dirette uniche; ii) a "raggiera" con partecipazioni dirette plurime.

(37) Con partecipazioni indirette, reciproche e circolari.

spaziale e/o temporale, il gruppo è denominato "economico" ed è generalmente la risultante di processi di crescita esterna che permettono di ottenere un'integrazione verticale (se le operazioni sono tra loro tecnicamente complementari), orizzontale (se le operazioni si presentano tecnicamente omogenee), diagonale (se le operazioni svolte da alcune imprese sono tecnicamente funzionali a quelle attuate dalle rimanenti) della produzione (38).

Nel caso non si rilevino processi produttivi sinergici ma caratterizzati eterogeneità, per prodotti e mercati serviti, lo sviluppo ottenuto attraverso la struttura dei gruppi aziendali ha carattere diversificato (a business dominante o ad attività non correlate) e sono denominati "conglomerati".

Speculare alla precedente si presenta un'altra classificazione basata questa volta sull'aspetto soggettivo della gestione del gruppo in quanto mentre nel primo caso si è in presenza di gruppi "strategici", connotati da un disegno strategico unitario, in quelli diversificati esso o è limitato ad alcune variabili critiche controllabili dal soggetto decisionale (gruppi "finanziari") o non esiste (gruppi "patrimoniali").

In riferimento ai gruppi economici si può procedere poi a qualificare ulteriormente le coordinazioni economiche a cui essi danno luogo avendo riguardo alle loro caratteristiche economico-tecniche. Secondo tale criterio è infatti possibile distinguere tra gruppi:

- industriali (manifatturieri, chimici, ecc.);
- bancari (che nel nostro sistema creditizio sono denominati gruppi polifunzionali);

---

(38) Per i modelli di osservazione della pur unitaria gestione si legga AIROLDI G., BRUNETTI G., CODA V., op. cit., cap. VI e RINALDI L., op. cit., p. 25 e ss. nelle quali si legge in riferimento al grado di combinazione economica e di coordinazione economica: "il primo analizza le operazioni di gestione raggruppandole secondo le loro caratteristiche tecnico-funzionali in processi di operazioni della stessa specie e in coordinazioni parziali di processi di operazioni di specie analoga"; "il secondo modello tenta di cogliere delle relazioni particolari tra operazioni di specie funzionale differente, colte nella loro sequenza logico-temporale".

- assicurativi;
- commerciali, agrari, ecc.;
- conglomerati o diversificati.

Per il sostrato economico che li caratterizza, i gruppi possono essere distinti in:

- reali;
- personali.

Il fattore dimensionale, anche se la determinazione di soglie quantitative si presenta discrezionale e va comunque riferita a specifici sistemi economici nazionali e settoriali in cui i gruppi operano, può costituire criterio discriminante per la qualificazione dei gruppi aziendali in:

- grandi;
- medi;
- piccoli.

La gestione dei gruppi può, inoltre, essere valutata in base all'estensione territoriale in cui essa spiega i suoi effetti distinguendo a tal proposito i gruppi in:

- locali;
- nazionali;
- internazionali;
- multinazionali (etnocentrici, geocentrici, ecc.);
- transnazionali.

Passando a classificazioni aventi rilevanza giuridica i gruppi possono essere distinti in relazione:

- alla forma giuridica delle unità che lo compongono, avendo così:
  - . gruppi societari (a base personale, a base capitalistica azionaria o meno);
  - . gruppi personali (nel caso, più teorico che pratico, che sia prevalente la forma di imprese individuali);

- . gruppi misti;
- alla natura del soggetto giuridico della capogruppo potendosi riscontrare nella realtà operativa:
  - . gruppi pubblici (oggetto, nella nostra realtà economica, di privatizzazione prima formale e poi sostanziale);
  - . gruppi privati.

#### 4. Conclusioni

L'esigenza di affrontare le nuove sfide competitive lanciate da *players* operanti su mercati ormai globalizzati richiede la costante ricerca della "dimensione ottima".

La sperimentazione di nuove soluzioni strumentali al suo raggiungimento può contemplare, nella realtà fattuale, anche forme d'aggregazione aziendale che compensino i limiti propri delle piccole e medie imprese. Esigenze di flessibilità e selettività degli investimenti nelle attività produttive inducono le imprese ad adottare soluzioni organizzative e forme giuridiche idonee a consentire il frazionamento dei rischi ed una maggiore mobilità nei singoli settori mediante reti d'imprese, consorzi, *joint venture* e gruppi aziendali (39).

---

(39) Secondo uno studio condotto dalla CERVED su dati relativi al 2000, dal punto di vista della dislocazione geografica, nell'area del Nord-Ovest, ed in particolare dalla Lombardia, hanno sede circa 23.000 imprese appartenenti a gruppi: quasi un terzo delle capogruppo e delle controllate. Nella graduatoria delle regioni seguono Emilia Romagna e Lazio, che ospitano rispettivamente il 12 e l'11,3% delle imprese studiate. In Piemonte, Veneto e Toscana si rilevano presenze significative, con quote comprese tra il 6 e il 10% dell'universo. Nelle regioni del Sud e nelle isole il fenomeno è rappresentato in misura più limitata, con quote di imprese usualmente inferiori al 2% sul totale nazionale: fanno eccezione la Campania, dove le aziende associate in gruppi sono 2.500 (3,5% dell'universo) e la Sicilia, i cui 550 gruppi determinano il 2,5% del totale nazionale.

La produzione di valore aggiunto nelle imprese appartenenti a gruppi, rapportato al valore aggiunto prodotto su base regionale, è in alcuni casi ragguardevole: emerge in particolare il Lazio, dove le imprese in gruppi contribuiscono con una quota dell'85% alla generazione del valore aggiunto regionale. Sempre secondo tale studio, l'analisi per attività evidenzia la massima concentrazione nel settore dei servizi alle imprese, cui fanno capo più di un quarto delle società

L'adozione di uno dei modelli competitivi richiamati configura una transizione da una catena del valore che si esaurisce nell'ambito di un'unica impresa ad una catena del valore "condivisa" e regolata in modo più o meno formalizzato a seconda che si tratti di un distretto industriale, di un accordo commerciale, ovvero, di un gruppo aziendale (40).

In tal senso, i fenomeni di nascita distretti industriali (aree produttive specializzate) e di proliferazione dei gruppi societari possono essere interpretati come il superamento del nanismo che affligge il tessuto imprenditoriale italiano.

---

(segue nota)

appartenenti al perimetro di controllo dei gruppi. Seguono in termini di rilevanza le attività manifatturiere e, con una distanza significativa, quelle commerciali.

(40) In quest'ultimo caso, come visto, si realizza la suddivisione del complesso produttivo (unitario dal punto di vista economico), in entità autonome collegate ad una *holding* con funzioni d'ottimizzazione dei flussi finanziari, d'indirizzo tecnico-gestionale e di pianificazione fiscale.



---

# La protezione dei collaboratori e dei testimoni di giustizia

di Gaetano Nanula

1. Premessa - 2. L'abrogazione della cosiddetta custodia extracarceraria - 3. Misure di protezione, delitti per i quali è ammessa la collaborazione e caratteristiche delle dichiarazioni - 4. La Commissione centrale per l'applicazione delle speciali misure di protezione e la proposta di ammissione - 5. Gli impegni dei collaboratori ed il sequestro dei loro beni - 6. Contenuto delle speciali misure di protezione. Loro applicazione ed eventuale revoca - 7. Il verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione - 8. Circostanze attenuanti e benefici penitenziari - 9. La protezione dei testimoni di giustizia - 10. Incompatibilità della difesa

## 1. Premessa

La precedente disciplina riguardante la protezione dei collaboratori e dei testimoni di giustizia era dettata dagli artt. da 9 a 17 del D.L. 15 gennaio 1991, n. 8, i quali si rivelarono però ben presto inadeguati a regolare la crescente complessità e delicatezza della materia, ragion per cui - dopo un lungo iter parlamentare, durato ben quattro anni - sono stati quasi tutti integralmente sostituiti o ampiamente interpolati dalle nuove disposizioni recate dalla legge 13 febbraio 2001, n. 45. Ha fatto poi seguito un corposo Regolamento, approvato con D.M. 23 aprile 2004, n. 161, che ha disciplinato in maniera analitica gli aspetti applicativi delle citate norme (1).

L'inconveniente maggiore derivava dal fatto che l'applicazione di misure urgenti di protezione - sia pure in via provvisoria - veniva

---

(1) Sull'argomento vedi anche il pregevole studio di SALERNO-BERARDI, *La nuova disciplina dei collaboratori di giustizia*, in questa Rivista, n. 1/2002.

praticamente riconosciuta in tutti i casi di inizio della collaborazione - ancorché non fosse sempre inizialmente possibile valutare appieno sia lo spessore della collaborazione che il rischio al quale risultava esposto il dichiarante - con la conseguenza che diventava però successivamente molto difficile - se non impossibile - per la Commissione centrale, che avrebbe dovuto adottare la decisione definitiva di attribuzione della protezione, non ratificare il provvedimento, perché avrebbe costretto i collaboratori ed i loro familiari a fare rientro nei luoghi di provenienza, dando comunque vita ad una evidente situazione di grave pericolo (2).

Altro inconveniente era dato da una sorta di interdipendenza tra prospettiva premiale e momento tutorio, nel senso che la sottoposizione allo speciale programma di protezione era considerata condizione necessaria per l'accesso alle misure alternative alla detenzione, cosicché, pur in presenza di un limitato pericolo del collaboratore, in relazione al quale sarebbero bastate le ordinarie misure di protezione, gli veniva riconosciuto lo speciale programma per consentirgli la fruizione dei citati benefici (3).

Tali inconvenienti avevano dunque portato ad un eccessivo allargamento del numero dei collaboratori e loro familiari (circa 6.000) sottoposti a protezione, con impiego di Forze di Polizia e risorse economiche non trascurabili.

Le nuove norme mirano quindi ad una più rigorosa disciplina dei presupposti che regolano l'accesso alle misure di protezione - in particolare, all'applicazione dello speciale programma - attraverso una più attenta valutazione della situazione di pericolo, una migliore selezione qualitativa dei collaboratori ed una più adeguata delimitazione dell'area dei reati di riferimento, ponendo altresì un freno alla prospettiva di accedere troppo facilmente ai benefici penitenziari.

Il tema, da tempo al centro di accese discussioni, soprattutto sul piano etico, per il fatto che l'ordinamento scenda a compromessi

---

(2) Senato 2207, p. 6.

(3) Senato 2207, p. 5.

con protagonisti di efferati delitti, merita la prospettiva di un futuro potenziamento qualitativo delle strutture di sicurezza dello Stato, con conseguente affrancamento dal contributo di collaboratori più o meno pentiti: sta di fatto che, per il momento, le loro dichiarazioni - pur fra molte astuzie, vendette e infingimenti - consentono concretamente l'effetto di scardinare dall'interno le strutture delle organizzazioni criminali, togliendo certezze alla loro impenetrabilità.

## **2. L'abrogazione della cosiddetta custodia extracarceraria**

Un breve cenno preliminare merita comunque l'abrogazione della cosiddetta custodia extracarceraria, che tante perplessità aveva sollevato nell'opinione pubblica.

Era previsto nei vecchi artt. 13-*bis* e 13-*ter* del D.L. 15 gennaio 1991, n. 8, inseriti dall'art. 13 del D.L. 8 giugno 1992, n. 306, che - per gravi ed urgenti motivi di sicurezza - il procuratore generale presso la Corte d'Appello potesse autorizzare, su richiesta del Capo della Polizia, che le persone detenute per espiazione della pena o internate per l'esecuzione di una misura di sicurezza, fossero custodite in luoghi diversi dagli istituti penitenziari, per il tempo necessario alla definizione dello speciale programma di protezione.

Era anche stabilito che il procuratore generale potesse autorizzare specifiche modalità esecutive delle misure alternative alla detenzione, consistenti nell'affidamento in prova al servizio sociale, nell'assegnazione al lavoro esterno e nella detenzione domiciliare.

Ed era inoltre disposto che tali autorizzazioni potessero essere date anche prima dell'inizio della esecuzione della pena o della misura di sicurezza.

Aggiungasi che, nei confronti delle persone ammesse allo speciale programma di protezione, le citate misure alternative alla detenzione, potevano essere adottate anche in deroga alle vigenti disposizioni, ivi comprese quelle relative ai limiti di pena, senza alcun preliminare condizionamento sull'espiazione di un periodo minimo in carcere.

Questa era praticamente la ragione per la quale i pentiti, ancorché detenuti o internati, potessero lasciare immediatamente il carcere, per essere custoditi in altri luoghi protetti ovvero per la quale i pentiti, ancorché colti in flagranza di gravi reati, fruendo dei citati vantaggi ancora prima della esecuzione della pena e proseguendo poi con le misure alternative alla detenzione, in pratica potessero non passare mai dal carcere.

Con l'art. 7 della legge 13 febbraio 2001, n. 45, i citati artt. 13-*bis* e 13-*ter* sono stati abrogati, per cui - come vedremo meglio in seguito - i collaboratori di giustizia responsabili di reati, potranno fruire delle misure alternative alla detenzione soltanto dopo aver espiato almeno un quarto della pena ovvero, qualora si tratti di condannati all'ergastolo, dopo aver espiato almeno dieci anni di pena.

Da ciò deriva che, ogni qualvolta sussistano situazioni di particolare gravità ed urgenza per la sicurezza dei collaboratori di giustizia, sia stata o meno già irrogata la pena per i reati commessi, il problema della loro tutela va risolto soltanto nell'ambito delle strutture penitenziarie.

### **3. Misure di protezione, delitti per i quali è ammessa la collaborazione e caratteristiche delle dichiarazioni**

La disciplina concernente la protezione dei collaboratori di giustizia è diversa rispetto a quella applicabile per la protezione dei testimoni, ragion per cui conviene esaminare separatamente le due ipotesi, iniziando dalla prima.

In linea di massima, il legislatore parte dal presupposto che le misure di protezione possano assumere tre diversi aspetti:

1. le misure ordinarie, adottabili direttamente dalle autorità di pubblica sicurezza o, se si tratta di detenuti o internati, dall'amministrazione penitenziaria;
2. le misure speciali, applicate quando risulti che quelle ordinarie non siano adeguate al "grave ed attuale" pericolo in cui versano i collaboratori;
3. le misure speciali qualificate da uno speciale programma, previste allorché le precedenti "non risultano (a loro volta) adeguate alla gravità ed attualità del pericolo".

Entro questo ambito categoriale - caratterizzato evidentemente dalla necessità di una progressiva efficacia dell'apparato tutorio, in relazione alla crescente gradualità dell'esposizione al pericolo dei collaboranti - vanno dunque valutate le misure di protezione, le quali devono essere comunque complessivamente "idonee ad assicurarne l'incolumità, provvedendo, ove necessario, anche alla loro assistenza".

Il legislatore mostra però di non occuparsi oltre - nell'ambito della L. 45/2001 - delle misure di tutela a carattere ordinario, che rimangono pertanto affidate ai normali criteri organizzativi dell'autorità di pubblica sicurezza e dell'amministrazione penitenziaria e polarizza invece la sua attenzione sulle altre due forme di protezione.

Il contenuto della collaborazione deve riguardare:

- a) i delitti commessi per finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine costituzionale, e cioè - a titolo esemplificativo - i delitti previsti dagli artt. 270 (associazioni sovversive), 270-*bis* (associazioni con finalità di terrorismo anche internazionale o di eversione dell'ordine democratico), 272 (propaganda ed apologia sovversiva o antinazionale), 280 (attentato per finalità terroristiche o di eversione), 280-*bis* (terrorismo con ordigni micidiali o esplosivi), 289-*bis* (sequestro di persona a scopo di terrorismo o di eversione) del codice penale, ed altri, richiamati dall'art. 407, secondo comma, lett. a), n. 4, del codice di procedura penale;
- b) i delitti indicati nell'art. 51, comma 3-*bis*, del codice di procedura penale (associazione mafiosa, sequestro di persona a scopo di estorsione, delitti commessi avvalendosi delle condizioni mafiose ovvero al fine di agevolare associazioni mafiose, associazione finalizzata al traffico di sostanze stupefacenti, associazione finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati esteri, nonché riduzione di persone in schiavitù, tratta di persone, acquisto e alienazione di persone ridotte in schiavitù ed associazione finalizzata a commettere taluno di questi delitti);
- c) i delitti di induzione alla prostituzione minorile, sfruttamento della pornografia minorile, detenzione di materiale pornografico riguardante minori, iniziative turistiche volte allo sfruttamento della prostituzione minorile.

Rispetto al passato, è stata quindi eliminata la tutela prima prevista per la collaborazione alla lunga serie dei reati per i quali era obbligatorio l'arresto in flagranza di reato, di cui all'art. 380 del codice di procedura penale ed è stata aggiunta la tutela alla collaborazione per i delitti contro la personalità individuale, di cui agli artt. 600 e ss. del codice penale (4).

Vien fatto subito di chiedersi se, in relazione ai delitti sopra indicati, sia effettivamente possibile parlare anche di una protezione ordinaria, nel significato che la tutela dei collaboratori possa essere affidata anche alla responsabilità della normale autorità di pubblica sicurezza o dell'amministrazione penitenziaria, e non si debba invece parlare soltanto di speciali misure di protezione, qualificate o meno dallo speciale programma.

Nonostante sia necessaria una qualche meditazione per ben comprendere l'impostazione concettuale della legge, sembra doversi dare al quesito risposta positiva, per diverse ragioni: innanzitutto perché - in caso contrario - non avrebbe allora senso l'affermazione del legislatore secondo cui (art. 9, secondo comma) "le speciali misure di protezione sono applicate quando risulta l'inadeguatezza delle ordinarie misure di tutela". Se infatti queste ultime risultassero adeguate, non ci sarebbe bisogno di passare alle misure speciali. Poi perché, l'applicazione delle speciali misure è subordinata all'ulteriore condizione che i collaboratori versino "in grave ed attuale pericolo": il pericolo infatti potrebbe anche non essere sempre grave ed attuale ed allora - ferma restando l'utilità delle dichiarazioni concernenti i delitti suddetti -, non potendosi applicare le misure speciali di tutela, non sembra doversi escludere che siano applicabili quelle ordinarie.

Va inoltre rammentato che - come vedremo meglio in seguito - nella proposta di adozione delle misure speciali di protezione, qualificate o meno dallo speciale programma, avanzata dal Procuratore della Repubblica o dal Capo della Polizia, devono essere appunto "elencate" le eventuali

---

(4) Vedi artt. 6 e 11 della legge 11 agosto 2003, n. 228.

misure (evidentemente quelle ordinarie) già adottate o fatte adottare, indicando i motivi per i quali le stesse non appaiono adeguate.

Nella determinazione delle situazioni di pericolo si tiene conto sia dello "spessore" della condotta di collaborazione e della "rilevanza" delle dichiarazioni e sia della capacità di reazione e della forza di intimidazione che il gruppo criminale al quale la collaborazione si riferisce sia in grado di esprimere.

Le dichiarazioni devono comunque avere ben precise caratteristiche:

- devono essere rese soltanto nel corso di un procedimento penale;
- devono essere connotate da intrinseca attendibilità;
- devono avere carattere di novità o di completezza o "apparire" di notevole importanza:
  - . per lo sviluppo delle indagini;
  - . o ai fini del giudizio;
  - . ovvero, per le investigazioni sulle organizzazioni terroristiche-eversive o di tipo mafioso, con riguardo alle loro:
    - .. connotazioni strutturali;
    - .. dotazioni di armi, esplosivi o beni;
    - .. articolazioni e collegamenti interni o internazionali;
    - .. finalità e modalità operative.

Come si vede, si tratta di una normativa analitica, di tipo casistico, che potrebbe dar luogo anche a qualche difficoltà interpretativa, qualora - al cospetto del caso pratico - si voglia sottilizzare sulla ricorrenza dell'una o dell'altra caratteristica o sul loro valore di necessità, ovvero soltanto di alternanza, nel senso che ai fini dell'ammissione alle speciali misure possa ritenersi necessaria la contestuale ricorrenza di tutte le condizioni suddette ovvero sufficiente la ricorrenza di una soltanto.

In verità, ai fini di una effettiva operatività delle condizioni poste, sembra doversi fare una qualche distinzione, fra talune che devono sempre ricorrere ed altre, che possono fra loro considerarsi sostitutive.

Così, ad esempio, non si può fare a meno di considerare indispensabile l'osservanza della condizione secondo cui le dichiarazioni debbano essere rese soltanto nel corso di un procedimento penale e che abbiano comunque sempre il carattere dell'"intrinseca attendibilità", nel senso che siano di per sé - oggettivamente - credibili, frutto di situazioni direttamente partecipate o constatate dal dichiarante e non di sue opinioni o di suoi ragionamenti induttivi o ricostruttivi o comunque derivanti da "sentito dire".

Mentre le dichiarazioni potrebbero avere il carattere della novità e non quello della completezza ovvero potrebbero rivestire notevole importanza ai fini dell'individuazione delle armi, di cui l'organizzazione criminale sia dotata, ma non delle sue articolazioni interne o internazionali.

Così come con intelligenza va comunque assunto il carattere della novità, nel senso che possa essere inteso come confermativo di altre precedenti novità, per non svalutare le collaborazioni successive, che a loro volta possono essere invece di grande utilità.

In effetti, anche il Relatore al disegno di legge paventava che una certa sovrabbondanza di parametri potesse sollevare problemi interpretativi, segnalando quindi l'opportunità che si dovesse dare rilievo soprattutto "al carattere della attendibilità, della novità o completezza o a tutti gli altri elementi che appaiono di notevole importanza" (5).

Naturalmente, quando la legge afferma che le dichiarazioni devono "apparire" di notevole importanza, non enuncia un concetto astratto, ma di relatività all'oggetto per il quale dovranno essere utilizzate, cioè circostanziate e concretamente correlate ai fini perseguiti. Più che apparire, sarebbe stato forse meglio dire che le dichiarazioni devono "essere" di notevole importanza per i fini perseguiti.

Comunque sia, ancorché di tipo analitico-casistico, la normativa consente però, nel suo complesso, di ritenere che la condotta collaborativa e le dichiarazioni, devono esprimere un contributo fondamentale, essenziale, determinante alla deterrenza della criminalità investigata.

---

(5) Senato 2207, p. 8.



Le misure di protezione qualificate dalla definizione di "uno speciale programma" di protezione, possono essere applicate anche a coloro che convivono stabilmente col collaboratore. Il preliminare requisito della stabile coabitazione è indispensabile, non essendo sufficiente il solo rapporto di parentela, affinità o coniugio, a determinarne l'estensione.

Tuttavia - aggiunge la legge - "in presenza di specifiche situazioni", le misure possono essere applicate anche a coloro che risultino esposte a "grave, attuale e concreto" pericolo, a causa delle relazioni intrattenute col collaboratore.

Il legislatore ha voluto quindi salvaguardare la possibilità che anche altre persone non conviventi, ricorrendo a specifiche e non predeterminabili situazioni, pur sempre correlate ai pregressi rapporti intrattenuti col collaboratore, possano fruire della medesima protezione. In questo caso però, l'esposizione al pericolo delle suddette altre persone non dev'essere soltanto "grave ed attuale" - come richiesto per l'ingresso del collaborante allo speciale programma di protezione - ma anche "concreto". C'è differenza? Siamo portati a dare risposta negativa al quesito, non potendo ritenere che nell'altro caso il pericolo possa essere "teorico". Si tratta evidentemente di una inutile enfattizzazione del testo, che vorrebbe contribuire ad un rafforzamento del concetto, ma che non reca probabilmente alcun contributo in termini di chiarezza.

#### **4. La Commissione centrale per l'applicazione delle speciali misure di protezione e la proposta di ammissione**

Per la definizione e l'applicazione delle speciali misure di protezione è stata istituita una apposita "Commissione centrale", presieduta da un Sottosegretario di Stato all'interno e composta da due magistrati e cinque, tra funzionari ed ufficiali, scelti preferibilmente nell'ambito di coloro che abbiano in passato maturato specifiche esperienze nel settore, ancorché - al presente - non possano far parte di uffici che svolgono investigazioni od accertamenti relativi alla criminalità organizzata di tipo mafioso o terroristico-eversivo. Si tratta di criteri nuovi rispetto alla vecchia legislazione, che vogliono segnare una netta distinzione tra

soggetti chiamati ad esprimere una valutazione amministrativa e soggetti impegnati in procedimenti riguardanti la criminalità in esame.

La Commissione delibera a maggioranza dei suoi componenti, purché alla seduta ne siano presenti almeno cinque. In caso di parità, prevale il voto del presidente.

Tutti gli atti ricevuti o formati dalla Commissione sono coperti dal segreto d'ufficio e - quelli formati - sono sottoposti altresì alle norme sulla circolazione degli atti classificati.

Nei confronti dei provvedimenti con cui la Commissione centrale "applica" le speciali misure di protezione, non è ammessa la sospensione dell'esecuzione in sede giurisdizionale. Si tratta di una novità in senso assoluto, che - per ragioni d'immediata efficienza - attribuisce ai provvedimenti della Commissione una diretta esecutività, precludendo all'Autorità giurisdizionale amministrativa il potere di adottare atti che ne sospendono l'operatività.

Nei confronti dei provvedimenti con cui le misure di protezione vengono "modificate o revocate", l'ordinanza di sospensione cautelare non può comunque avere efficacia superiore a sei mesi. Anche questa soluzione di limitare al breve periodo di sei mesi la sospensione dei provvedimenti di modifica o di revoca delle speciali misure di protezione, risponde ad un'esigenza di efficienza: si pensi ad un provvedimento di revoca dello speciale programma, che altrimenti potrebbe restare congelato per anni fino alla definizione del procedimento amministrativo, con oneri notevoli a carico dello Stato.

I magistrati componenti la Commissione, non potranno in seguito svolgere funzioni giudicanti nei procedimenti riguardanti gli stessi soggetti per i quali la Commissione - con la loro partecipazione - abbia già deliberato l'applicazione delle speciali misure di protezione. È evidente come questa ipotesi di incompatibilità sia volta a salvaguardare la terzietà del giudice.

La proposta di ammissione alle speciali misure è formulata dal Procuratore della Repubblica il cui ufficio proceda od abbia proceduto sui fatti oggetto delle dichiarazioni.

La proposta deve innanzitutto contenere tutti gli elementi utili alla valutazione della gravità ed attualità del pericolo al quale il dichiarante, i suoi conviventi e le altre persone a lui collegate da specifiche situazioni, sono o possono essere esposte per effetto della collaborazione; deve anche indicare le eventuali misure di tutela ordinaria già adottate, motivando le ragioni per le quali le stesse non appaiono adeguate; e deve fare inoltre specifico riferimento alle caratteristiche del contributo offerto dalle dichiarazioni, con riguardo alla loro intrinseca attendibilità, novità, completezza ed importanza per lo sviluppo delle indagini sull'organizzazione delle cosche o per il giudizio, ecc. secondo quanto già visto in precedenza.

Se più uffici del pubblico ministero procedano o abbiano proceduto ad indagini collegate, occorre distinguere due casi:

- se le dichiarazioni attengono a taluno dei delitti previsti dall'art. 51, comma 3-*bis*, del codice di procedura penale, nonché (a nostro parere) taluno dei delitti riguardanti la prostituzione minorile, di cui agli artt. da 600-*bis* a 600-*quinquies* del codice penale, la proposta è formulata da uno dei predetti uffici, in coordinamento con gli altri, informando per conoscenza il Procuratore Nazionale Antimafia (6);
- se le dichiarazioni attengono invece a delitti commessi per finalità di terrorismo o di eversione dell'ordine costituzionale, la proposta è formulata sempre da uno dei predetti uffici, in coordinamento con gli altri, d'intesa però con i procuratori generali presso le Corti d'Appello interessati.

La proposta può essere formulata anche dal Capo della Polizia, ma dev'essere accompagnata dal parere del Procuratore della Repubblica il

---

(6) In verità, i reati contro la personalità individuale, riguardanti la prostituzione minorile, di cui agli artt. da 600-*bis* a 600-*quinquies* del codice penale, sono indicati all'art. 9, secondo comma, del D.L. 8/1991 come possibile oggetto di collaborazione secondo le modifiche introdotte dall'art. 11 della legge 11 agosto 2003, n. 228, ma tali modifiche non risultano ripetute all'art. 11, secondo comma, del citato D.L. 8/1991.

Posto che sarebbe urgentemente opportuna tale estensione, riteniamo che - per affinità di materia e trattandosi di norme procedurali - i suddetti reati possano ugualmente rientrare nella stessa procedura prevista per quelli di cui all'art. 51, comma 3-*bis* citato, che già prevede gli altri reati contro la personalità individuale, concernenti la riduzione di persone in schiavitù, di cui agli artt. 600, 601 e 602, del codice penale, secondo le modifiche introdotte dall'art. 6 della stessa L. 228/2003. Si tratta evidentemente di un (non grave) difetto di coordinamento, in questa materia piuttosto complessa.

cui ufficio proceda o abbia proceduto sui fatti oggetto delle dichiarazioni. Anche in questo caso, il parere del Procuratore della Repubblica deve fare specifico riferimento alle caratteristiche del contributo offerto dalle dichiarazioni, con riguardo alla loro attendibilità, novità, completezza, importanza, ecc. Se ricorre l'ipotesi che più uffici del pubblico ministero procedano o abbiano proceduto ad indagini collegate sui fatti oggetto delle dichiarazioni, il parere del procuratore dovrà inoltre rispettare il coordinamento con gli altri procuratori e l'obbligo di comunicazione al Procuratore Nazionale Antimafia o dell'intesa con i procuratori generali presso le Corti d'Appello interessati.

Comunque, anche quando non ricorrano ipotesi di indagini collegate, l'autorità che formula la proposta - e cioè il Procuratore della Repubblica o il Capo della Polizia - può sempre richiedere il parere del Procuratore Nazionale Antimafia e dei procuratori generali presso le Corti d'Appello allorché ritenga che le notizie, le informazioni e i dati in loro possesso, possano essere utili per la deliberazione della Commissione centrale.

La Commissione, a sua volta, può anche di propria iniziativa richiedere le dette notizie, informazioni e dati al Procuratore Nazionale Antimafia o ai procuratori generali presso le Corti d'Appello interessati, qualora risulti che - in caso di indagini collegate - la relativa richiesta sia stata omessa. In questo caso, il Procuratore Nazionale Antimafia ed i procuratori generali forniscono alla Commissione le notizie richieste, ma danno anche comunicazione dei motivi della richiesta al procuratore generale presso la Corte di Cassazione.

In definitiva, sembra potersi individuare, in questa procedura, all'apparenza complessa, una linea di effettiva risposta all'esigenza di porre la Commissione centrale nelle condizioni di esprimere una documentata quanto meditata valutazione sull'opportunità di adottare le speciali misure di tutela.

## **5. Gli impegni dei collaboratori ed il sequestro dei loro beni**

Le persone nei cui confronti sia stata avanzata la proposta di ammissione alle speciali misure di protezione, devono rilasciare all'autorità

proponente (Procuratore della Repubblica o Capo della Polizia) una completa attestazione riguardante il proprio stato civile, di famiglia e patrimoniale; i procedimenti penali, civili e amministrativi pendenti; titoli professionali, autorizzazioni, licenze, concessioni ed ogni altro titolo abilitativo.

Devono sottoscrivere le speciali misure di protezione, impegnandosi ad osservare le norme di sicurezza prescritte, a sottoporsi ad interrogatori, a non rilasciare dichiarazioni concernenti fatti comunque interessanti la loro collaborazione, a non contattare persone dedite al crimine od altre persone che collaborano con la giustizia.

Devono inoltre impegnarsi alla redazione del "verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione" ed alla specificazione dettagliata di tutti i beni posseduti o controllati e delle altre utilità di cui dispongono, direttamente o indirettamente.

Immediatamente dopo l'ammissione alle speciali misure di protezione, dovranno "versare il denaro frutto di attività illecite", mentre l'Autorità giudiziaria provvede "all'immediato sequestro del denaro e dei beni ed utilità predetti".

Sorge però, a questo proposito, una qualche difficoltà interpretativa.

Quando il legislatore afferma (art. 12, secondo comma, lett. e) che gli interessati debbano "specificare dettagliatamente tutti i beni posseduti o controllati (...) e le altre utilità delle quali dispongono", si riferisce ad un impegno preliminare all'ammissione alle speciali misure di protezione, che dovrà essere successivamente onorato, una volta ottenuta l'ammissione stessa. Sennonché, mentre in un primo momento prevede soltanto la specificazione dei beni e delle utilità, quando tratta del sequestro da parte dell'Autorità giudiziaria, parla "del denaro e dei beni ed utilità predetti".

Il denaro viene in considerazione come "frutto di attività illecite", che dev'essere versato "immediatamente dopo l'ammissione alle speciali misure". Ed allora potrebbero porsi due questioni, con le seguenti soluzioni:

- il denaro dev'essere incluso nella specificazione dettagliata di "tutti i beni posseduti"? Evidentemente sì, perché anche il denaro è un bene:

però soltanto quello che sia il "frutto di attività illecite" dovrà poi essere versato e quindi sequestrato;

- nella citata specificazione dettagliata di tutti i beni posseduti, vanno inclusi anche quelli lecitamente acquisiti? Evidentemente sì, ma soltanto quelli che siano il frutto di attività illecite potranno poi essere sequestrati dall'Autorità giudiziaria e questo sia per una ragionevole simmetria col denaro e sia perché per i beni lecitamente acquisiti mancherebbe una plausibile legittimazione al sequestro.

Comunque, non sembra sussistono dubbi sul fatto che l'Autorità giudiziaria possa provvedere "all'immediato sequestro del denaro e dei beni ed utilità predetti" soltanto "immediatamente dopo l'ammissione alle speciali misure di protezione", in quanto soltanto allora dev'essere versato il denaro, frutto di attività illecita. In sostanza, il trattamento relativo al denaro, da dichiarare e da sequestrare, guida l'interpretazione del trattamento applicabile anche agli altri beni ed utilità posseduti.

In verità, era molto più chiaro il testo sia dell'originario disegno di legge che quello proposto dalla commissione giustizia del Senato, i quali stabilivano di "versare il denaro e trasferire i beni e le altre utilità dei quali dispongono direttamente o indirettamente e che sono il frutto di attività illecite svolte o ne costituiscono il reimpiego", dove l'obbligo di versamento e trasferimento era più esplicitamente riferito soltanto al denaro, ai beni ed alle utilità di provenienza illecita (7).

Il problema non sembra comunque affrontato dal Decreto 24 luglio 2003, n. 263 del Ministro dell'Interno, recante il Regolamento di attuazione, previsto dall'art. 17-*bis*, terzo comma, per disciplinare le modalità di versamento e di trasferimento del denaro, dei beni e delle altre utilità, in quanto, mentre agli artt. 3 e 4 parla di "versamento del denaro di provenienza illecita" e di "trasferimento del denaro di provenienza illecita", ai successivi artt. 5 e 6 tratta semplicemente della "destinazione dei beni mobili" e della "destinazione dei beni immobili e dei beni aziendali", senza alcuna notazione quindi sulla loro provenienza.

---

(7) Senato 2207, p. 30.

Ed ancora il problema sembra appena sfiorato dal Regolamento 161/2004, laddove, all'art. 3, lett. f), stabilisce che la proposta di adozione delle speciali misure di protezione deve contenere "l'indicazione degli accertamenti svolti e degli elementi acquisiti in ordine all'effettivo stato patrimoniale del collaboratore", che pare presupponga una qualche precisazione sul suo processo formativo.

Inutile aggiungere, infine, che l'osservanza preliminare di questa condizione - dell'impegno alla specificazione dettagliata di tutti i beni ed utilità posseduti, in vista del successivo sequestro di quelli di provenienza illecita - costituisce evidentemente la maggior remora alla collaborazione e, d'altra parte, la più evidente prova della effettiva volontà del dichiarante a collaborare, ragion per cui - giustamente - il legislatore ha anche previsto (art. 13-*quater*, secondo comma) la revoca delle speciali misure di protezione nel caso di una successiva inosservanza degli impegni assunti.

Appare comunque chiara anche la ragione di questa norma: si è voluto cioè stabilire una regola di natura etica, essendo inammissibile concepire di accedere ai benefici della collaborazione continuando a disporre di sostanze acquisite per via delittuosa.

In verità, qualcosa del genere era già prevista anche dalla precedente legislazione (art. 12, primo comma), laddove era pure disposto che "le persone nei cui confronti è stata avanzata proposta di ammissione allo speciale programma di protezione devono rilasciare all'Autorità proponente completa e documentata attestazione riguardante il proprio stato (...) patrimoniale", ma non sembra che la prescrizione abbia mai sortito effetti di rilievo, anche perché - a differenza dell'attuale, che dalla sua inosservanza fa derivare la revoca delle misure - non era assistita da adeguata sanzione.

## **6. Contenuto delle speciali misure di protezione. Loro applicazione ed eventuale revoca**

Sulla proposta di ammissione alle speciali misure di protezione, avanzata - come già detto - dal Procuratore della Repubblica o dal Capo della Polizia, decide dunque la Commissione centrale.

Quando risultano situazioni di particolare gravità ed urgenza e vi sia richiesta da parte dell'Autorità legittimata a formulare la proposta, la Commissione può, anche senza particolari forme e comunque entro la prima seduta successiva alla richiesta, deliberare "un piano provvisorio di protezione", il quale però non può avere durata superiore a centottanta giorni, eventualmente prorogabile dal presidente della Commissione per il tempo strettamente necessario a completare l'esame definitivo della proposta.

Ancorché motivata da situazioni di particolare gravità ed urgenza, riteniamo che sia comunque ancora questa la decisione di maggiore delicatezza - che potrebbe perpetuare un vecchio inconveniente - perché, una volta attribuita la protezione provvisoria, diventerà poi difficile non tramutarla in definitiva, atteso il pericolo nel quale gli interessati incorrerebbero rientrando nei luoghi di provenienza.

È anche previsto che possono sussistere "situazioni di eccezionale urgenza", che non consentono neppure di attendere la detta deliberazione della Commissione centrale, ed allora l'autorità che propone il piano provvisorio deve segnalare al Prefetto del luogo dove dimorano gli interessati, la necessità dell'adozione di misure di protezione immediate.

Il Prefetto dispone i provvedimenti del caso, che possono consistere nella normale tutela a cura degli organi di Polizia; nel trasferimento in comuni diversi da quelli di residenza ovvero in località segrete; in accorgimenti tecnici di sicurezza ed ogni altra misura ritenuta necessaria; dandone contestuale notizia alla Commissione centrale. Le misure adottate dal Prefetto valgono fin quando non intervenga la deliberazione della Commissione centrale.

Qualora si tratti di detenuti o internati, l'Autorità che propone il piano provvisorio, dovrà inoltrare la segnalazione all'Amministrazione penitenziaria, che procederà all'adozione di particolari modalità di custodia in istituti penitenziari.

Il contenuto del piano provvisorio di protezione deliberato dalla Commissione centrale, potrà o meno corrispondere alle misure già adottate dal Prefetto, le quali potranno essere confermate o modificate.



Venendo al contenuto delle speciali misure di protezione queste potranno comprendere misure ordinarie di tutela da eseguire a cura degli organi di Polizia territorialmente competenti, l'attuazione di accorgimenti tecnici di sicurezza (come strumenti di video sorveglianza e di teleallarme), l'adozione di misure necessarie per i trasferimenti in comuni diversi da quelli di residenza, interventi finalizzati ad agevolare il reinserimento sociale degli interessati, il ricorso a modalità particolari di custodia. Qualora si tratta di detenuti o internati è vietata la cosiddetta custodia extra-carceraria e sarà l'Amministrazione penitenziaria ad adottare particolari modalità di custodia in istituti penitenziari.

Il contenuto delle speciali misure di protezione, allorquando siano qualificate dalla definizione dello speciale programma - oltre alle misure sopra richiamate - può comprendere anche il trasferimento degli interessati in luoghi protetti, misure di assistenza personale ed economica, il cambiamento delle loro generalità (a norma del D.L.vo 29 marzo 1993, n. 119), misure atte a favorirne il reinserimento sociale ed altre misure straordinarie eventualmente necessarie.

Va evidenziato come solo in questo caso sia possibile l'erogazione di misure di assistenza economica, che comprendono la sistemazione alloggiativa, le spese per i trasferimenti, le spese per esigenze sanitarie, l'assistenza legale ed un assegno di mantenimento, qualora il collaboratore sia impossibilitato a svolgere attività lavorativa.

L'entità dell'assegno di mantenimento e delle integrazioni per le persone a carico prive di capacità lavorativa, non può superare un ammontare di cinque volte il cosiddetto "assegno sociale", eventualmente integrato quando ricorrono particolari circostanze influenti sulle esigenze di mantenimento.

Il provvedimento è acquisito dal giudice del dibattimento su richiesta della difesa dei soggetti a cui carico sono utilizzate le dichiarazioni del collaboratore.

Con tali previsioni, si è voluto moralizzare la questione molto dibattuta dell'aiuto economico, atteso che i collaboratori sono stati in passato beneficiari di laute ricompense, fonti di grave sconcerto della pubblica opinione, oltre che di comprensibile inquinamento probatorio. Di

qui anche l'altra previsione che facoltizza la difesa dell'imputato a prendere cognizione del provvedimento riguardante il trattamento economico.

Ai fini del reinserimento sociale dei collaboratori e delle altre persone sottoposte a protezione, è anche garantita la conservazione del posto di lavoro ovvero l'assegnazione ad altra sede o ufficio, secondo forme e modalità che assicurino la riservatezza e l'anonimato degli interessati, tenuto conto eventualmente anche della presenza di minori.

Sempre ai fini del reinserimento sociale degli interessati, è inoltre prevista la capitalizzazione delle misure di assistenza economica, mediante l'erogazione di una somma di denaro pari normalmente all'importo dell'assegno di mantenimento, erogato per la tutela di due anni, salvo altre particolarità (art. 10, comma 15, del Regolamento).

Al fine di garantire la loro sicurezza è anche consentita l'utilizzazione di un documento di copertura.

Qualora siano detenuti o internati, la sicurezza dev'essere garantita attraverso la loro assegnazione ad altri idonei istituti penitenziari (essendo stata abrogata la cosiddetta custodia extra-carceraria).

Nei confronti di collaboratori detenuti o internati ed almeno fino alla redazione del verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione, è comunque sempre vietato l'incontro con altri collaboratori, nonché la loro sottoposizione ai cosiddetti "colloqui investigativi" o avere corrispondenza epistolare, telegrafica e telefonica.

L'inosservanza dei divieti suddetti comporta l'inutilizzabilità delle dichiarazioni rese successivamente alla data in cui si sia verificata la violazione.

Le speciali misure di protezione sono a termine e possono essere revocate o modificate in relazione all'attualità e gravità del pericolo, nonché alla condotta delle persone interessate.

Abbiamo visto sopra che, qualora siano di tipo urgente o provvisorio, cessano di avere effetto decorsi centottanta giorni.

Comportano direttamente la revoca:

- l'inosservanza dell'impegno di sottoporsi ad interrogatori o ad altro atto d'indagine;

- l'inosservanza dell'impegno di specificare dettagliatamente il denaro e tutti i beni posseduti o controllati e le altre utilità, delle quali gli interessati dispongono;
- la consumazione di delitti indicativi del reinserimento del soggetto nel circuito criminale.

Costituiscono inoltre fatti valutabili ai fini della eventuale revoca o della modifica:

- l'inosservanza di tutti gli altri impegni assunti, concernenti le norme di sicurezza prescritte, il rilascio di dichiarazioni relative alla collaborazione, il contatto con persone dedite al crimine, l'incontro con altri collaboratori di giustizia;
- la commissione di reati;
- la rinuncia espressa alle misure;
- il rifiuto di accettare l'offerta di adeguate opportunità di lavoro o d'impresa;
- il ritorno non autorizzato nei luoghi dai quali si è stati trasferiti;
- la rivelazione dell'identità assunta, del luogo di residenza o delle misure applicate.

Il provvedimento di concessione delle speciali misure di protezione indica anche la scadenza, non superiore a cinque anni e non inferiore a sei mesi, entro la quale la Commissione deve anche verificare la sussistenza dei citati fatti che comportano la revoca o la modifica. Se non sia indicata alcuna scadenza, essa è di un anno dalla data del provvedimento.

La Commissione centrale è comunque tenuta al citato controllo ogni qualvolta sia richiesto dall'autorità che ha formulato la proposta.

Se tutte le misure speciali di protezione devono essere deliberate dalla Commissione centrale, per la loro attuazione e per la specificazione delle relative modalità esecutive occorre distinguere le due ipotesi della presenza o meno del programma.

Qualora sia stato previsto lo speciale programma, la sua attuazione è affidata al "Servizio centrale di protezione", istituito nell'ambito del

Dipartimento della pubblica sicurezza ed articolato su due sezioni autonome, aventi competenza l'una sui collaboratori e l'altra sui testimoni di giustizia.

Se si tratta invece di misure di protezione non qualificate dallo speciale programma, l'attuazione spetta al prefetto del luogo di residenza attuale del collaboratore. I rapporti tra prefetti e tra autorità di sicurezza sono coordinati dal Capo della Polizia.

## **7. Il verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione**

Un momento nodale per la concessione delle speciali misure di protezione ed il correlato riconoscimento delle circostanze attenuanti e dei benefici penitenziari è costituito dalla redazione del cosiddetto "verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione", nel quale il dichiarante fornisce al Procuratore della Repubblica:

- tutte le notizie in suo possesso utili alla ricostruzione dei fatti e delle circostanze sui quali è interrogato;
- tutte le notizie riguardanti altri fatti di maggiore gravità ed allarme sociale di cui sia a conoscenza;
- tutte le notizie utili alla individuazione ed alla cattura degli autori dei fatti suddetti;
- le notizie devono essere processualmente utilizzabili, escluse quelle che il soggetto abbia desunto da voci correnti o da situazioni a queste assimilabili;
- l'attestazione di non essere in possesso di notizie e informazioni su fatti e situazioni di particolare gravità o comunque tali da evidenziare la pericolosità sociale di altri soggetti o gruppi criminali;
- le informazioni necessarie perché possa procedersi all'individuazione, al sequestro ed alla confisca del denaro, dei beni e di ogni altra utilità in proprio possesso o nella disponibilità di appartenenti ad altri gruppi criminali. Sembra doversi ribadire il concetto - già evidenziato in precedenza - secondo cui, mentre l'obbligo di dichiarazione riguarda evidentemente tutto il denaro, i beni e le utilità in possesso del

collaboratore, la successiva fase del sequestro e della confisca da parte dell'Autorità giudiziaria può evidentemente riguardare soltanto quella parte del patrimonio che sia "frutto di attività illecite".

Da rammentare - con particolare sottolineatura - che il verbale, contenente tutte le notizie suddette, dev'essere redatto entro il termine di centottanta giorni dalla manifestazione della volontà di collaborare e che l'eventuale loro omissione - in tutto o in parte - ovvero la falsità dell'attestazione circa la mancanza di informazioni su fatti di particolare gravità riguardanti la pericolosità di altri soggetti o gruppi criminali, rendono inapplicabili le speciali misure di protezione, le quali, se già concesse, devono pertanto essere revocate.

Le dichiarazioni rese successivamente, non possono essere valutate ai fini della prova dei fatti in esse affermati (possono eventualmente valere soltanto a carico del dichiarante).

Fra i contenuti del verbale devono essere indicati anche i "colloqui investigativi" eventualmente intrattenuti dal collaboratore.

Non va neanche dimenticato che le dichiarazioni devono essere integralmente documentate, a pena di inutilizzabilità, con mezzi di riproduzione fonografica o audiovisiva.

Il verbale è segreto ed è inserito in apposito fascicolo tenuto dal Procuratore della Repubblica al quale le dichiarazioni sono state rese.

Vale la pena di osservare infine che la collaborazione deve riguardare esclusivamente - lo abbiamo già detto - i delitti commessi per finalità di terrorismo o di eversione, i delitti di mafia, quelli concernenti la riduzione in schiavitù e la prostituzione minorile, per cui, anche l'attestazione di non essere in possesso di notizie e informazioni processualmente utilizzabili sulla pericolosità sociale di altri soggetti o gruppi criminali, non può che riguardare una pericolosità derivante dalla perpetrazione di delitti della citata natura e non di natura diversa.

Il legislatore pretende comunque che il collaboratore - nel corso dei centottanta giorni - "svuoti il sacco" in maniera completa, rivelando tutto ciò che sia a sua conoscenza, per effetto del suo pregresso inserimento nel contesto dell'ambiente mafioso e terroristico-eversivo, senza possibilità

di rateizzazioni o residuo potere contrattuale nella collaborazione, in vista dell'ottenimento di benefici sempre maggiori.

## **8. Circostanze attenuanti e benefici penitenziari**

Il vantaggio che il dichiarante può conseguire per effetto della collaborazione concerne il riconoscimento delle circostanze attenuanti previste dal codice penale o da disposizioni speciali, che consentono l'accesso ai previsti benefici penitenziari.

Le circostanze attenuanti possono essere concesse soltanto a coloro che hanno sottoscritto il verbale illustrativo entro il termine di centottanta giorni. Il giudice - anche d'ufficio - accerta specificatamente la redazione di tale atto.

Se la volontà di collaborare è manifestata nel corso del dibattimento, il giudice può concedere le circostanze attenuanti anche in mancanza del verbale illustrativo, ferma restando però la necessità di procedere alla sua redazione entro il termine citato.

Il Procuratore Generale presso la Corte d'Appello deve comunque richiedere la revisione della sentenza quando le circostanze attenuanti siano state applicate per effetto di dichiarazioni false o reticenti ovvero quando il soggetto commetta - entro dieci anni dal passaggio in giudicato della sentenza - un delitto per il quale sia obbligatorio l'arresto in flagranza, indicativo della permanenza del soggetto nel circuito criminale.

Il solo fatto della concessione delle circostanze attenuanti non è comunque sufficiente alla revoca della custodia cautelare o alla sua sostituzione con altra misura meno grave, ma è necessario a questo fine che il giudice non abbia acquisito elementi dai quali si desuma l'attualità dei collegamenti con la criminalità organizzata di tipo mafioso o terroristico-eversivo.

Soddisfatta che sia questa condizione, i benefici penitenziari attribuibili al collaboratore possono consistere nella liberazione condizionale, nella concessione di permessi premio e nell'ammissione alla misura della detenzione domiciliare.

È necessario in tal senso il parere del Procuratore Generale presso la Corte d'Appello o del Procuratore Nazionale Antimafia, che forniscono ogni utile informazione sull'importanza della collaborazione prestata e sugli elementi rilevanti ai fini dell'accertamento del ravvedimento del collaboratore.

Il provvedimento è adottato dal tribunale o dal magistrato di sorveglianza, anche in deroga alle vigenti disposizioni, ivi comprese quelle relative ai limiti di pena.

I provvedimenti che derogano ai limiti di pena, possono essere adottati soltanto:

- se, entro il citato termine di centottanta giorni dalla manifestazione della volontà di collaborare, sia stato redatto il verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione;
- se sia stato espriato almeno un quarto della pena inflitta ovvero, qualora si tratta di condannato all'ergastolo, dopo l'espiazione di almeno dieci anni di pena.

Come si vede, la legge recide ogni precedente automatismo, non essendo più sufficiente essere ammessi allo speciale programma di protezione per poter usufruire dei benefici dell'ordinamento penitenziario.

## **9. La protezione dei testimoni di giustizia**

Per quanto concerne l'applicazione delle speciali misure di protezione ai "testimoni di giustizia", la disciplina può essere così schematizzata:

- assumono tale denominazione esclusivamente coloro che, rispetto ai fatti delittuosi, rivestono la qualità di persona offesa dal reato ovvero di persona informata sui fatti ovvero di testimone;
- non possono essere considerati tali, i soggetti nei cui confronti sia stata applicata o sia in corso di applicazione una misura di prevenzione a carattere personale o patrimoniale;

- vale anche nei loro confronti l'obbligo della redazione del verbale illustrativo dei contenuti della collaborazione (art. 16-*quater*, secondo e settimo comma), con tutte le conseguenze derivanti dalla inosservanza dei suoi contenuti;
- anche nei loro confronti le speciali misure di protezione possono essere qualificate dallo speciale programma, in tutto corrispondente a quello previsto per i collaboratori;
- le dichiarazioni possono riguardare anche delitti diversi da quelli indicati per i collaboratori di giustizia, per cui possono avere un campo di riferimento anche molto più ampio;
- le dichiarazioni devono avere il carattere dell'attendibilità, ma non sono richieste tutte le altre connotazioni già viste per le dichiarazioni dei collaboratori;
- le speciali misure possono essere applicate anche ai conviventi o ad altre persone esposte a grave, attuale e concreto pericolo, a causa delle relazioni intrattenute con i testimoni;
- i testimoni non sono obbligati a dichiarare il denaro, i beni e le altre utilità posseduti;
- possono fruire delle misure di protezione fino alla effettiva cessazione del pericolo per sé e per i familiari;
- le misure di assistenza devono garantire un tenore di vita personale e familiare non inferiore a quello esistente prima della testimonianza e possono comprendere la capitalizzazione del costo dell'assistenza (riferibile ad un periodo fino a dieci anni), il mantenimento del posto di lavoro in aspettativa retribuita, la corresponsione di una somma a titolo di mancato guadagno nell'ipotesi di cessazione dell'attività lavorativa propria e dei familiari, mutui agevolati, la cessione dei propri beni immobili allo Stato a prezzo di mercato qualora il testimone debba essere trasferito definitivamente in altra località;
- della gestione dei testimoni deve occuparsi una distinta sezione del Servizio centrale di protezione.



In definitiva, sembra potersi affermare che la dignità dei testimoni di giustizia risulti sufficientemente salvaguardata, ancorché occorra riconoscere che - senza alcuna colpa - siano destinati comunque ad affrontare notevoli sacrifici.

La soluzione sopra descritta è in effetti "frutto della constatazione che i testimoni di giustizia sono diversi dai collaboratori provenienti dal mondo criminale, nel senso che la loro vicenda non può essere confusa con quella di chi, dopo avere commesso gravi delitti, decide di offrire i suoi servizi allo Stato" (8).

Il legislatore ha quindi ritenuto di dover riservare ai testimoni uno spazio normativo apposito, anche col proposito di "far venir meno l'idea, purtroppo radicata nell'immaginario collettivo, secondo cui, comunque, si tratta di pentiti ed in quanto tali da tenere a debita distanza in una sorta di isolamento sociale" (9).

La loro decisione di collaborare, pur in presenza di grave ed attuale pericolo, dev'essere considerato - al contrario - altamente meritorio.

## **10. Incompatibilità della difesa**

Da rammentare infine che il legislatore ha anche apportato alcune modifiche all'art. 106 del codice di procedura penale, concernente la "incompatibilità della difesa di più imputati nello stesso procedimento". Un solo difensore può assumere il patrocinio di più imputati purché le diverse posizioni non siano tra loro incompatibili.

Volendo salvaguardare la trasparenza e la genuinità delle dichiarazioni facenti capo ai collaboratori di giustizia, non si poteva fare a meno di considerare l'opportunità di evitare che fatti, dati e circostanze potessero trovare - sia pure inconsapevolmente ed in buona fede - occasione di trasmissione in sede di una comune difesa.

---

(8) Senato 2207, p. 8.

(9) Senato 2207, p. 8.

Prendendo spunto da alcuni casi eclatanti di avvocati che si erano "specializzati" nell'assistenza dei cosiddetti "pentiti", è stata introdotta una norma di garanzia, in virtù della quale non può essere assunta da un difensore comune la difesa di più imputati che abbiano reso dichiarazioni concernenti la responsabilità di altro imputato nel medesimo procedimento o in un procedimento connesso o collegato.

Se l'incompatibilità è rilevata nel corso delle indagini preliminari, sarà il giudice, su richiesta del pubblico ministero o di taluna delle parti, a dichiararla con ordinanza, provvedendo alle necessarie sostituzioni.

---

# Il Garante del contribuente: prime esperienze in Italia e all'estero

di **Claudio Sacchetto**

1. Aspetti comparati - 2. L'esperienza italiana: il contesto - 2.1 I mezzi e il personale - 2.2 Il Garante ed i contribuenti - 2.3 I rimborsi - 2.4 La prescrizione - 2.5 I condoni - 2.6 Le verifiche fiscali - 2.7 I tributi locali - 2.8 I rapporti con le commissioni tributarie - 2.9 Il coordinamento a livello nazionale - 2.10 I poteri del Garante - 3. Conclusioni

## 1. Aspetti comparati

La tutela dei diritti e degli interessi dei cittadini contro gli abusi e le carenze dell'apparato burocratico non è stato in passato e non è, tuttora, un problema solo italiano.

L'origine del percorso, che nel 2000 ha visto la nascita in Italia della figura del Garante del contribuente, ha delle coordinate spazio-temporali alquanto remote.

Bisogna rifarsi all'anno 1809, quando in Svezia fu istituito con legge costituzionale l'Ombudsman: un alto funzionario indipendente designato dal Parlamento, con funzioni ispettive nei confronti dell'Amministrazione.

Per la prima volta si registrava la presenza di un organo indipendente, in una posizione intermedia tra politica ed Amministrazione, con una specifica funzione di tutela del cittadino nei confronti dell'Autorità amministrativa (1). Nel XX secolo, l'istituto

---

(1) Si ravvisa tuttavia un precedente arabo nel Sahib al Medhalim (signore dell'ingiustizia), del XIII secolo, anch'esso organo di soluzione extragiudiziaria di conflitti con la Pubblica Amministrazione.

dell'Ombudsman ha conosciuto una rapida diffusione nel resto dell'Europa (2) ed a livello mondiale (3). Si è poi assistito ad una progressiva specializzazione e moltiplicazione di questi istituti (4), con la creazione di organismi ad hoc per i diversi settori dell'Amministrazione, tra cui anche quello fiscale. Tuttavia, allo stato attuale, solo in alcuni Stati (per esempio in Italia, Spagna, USA) c'è una figura specificamente votata alla tutela del contribuente mentre, negli altri, è il generico Ombudsman, o Garante amministrativo, ad occuparsi anche delle questioni tributarie.

Sempre in ambito di diritti fiscali, sono di primaria importanza i vari Statuti - presi a modello anche dal nostro legislatore per la redazione della L. 212/2000 - presenti già da alcuni anni, in molti Paesi dell'Unione europea, nonché nel continente nord-americano ed in Australia. Le modalità di redazione di queste Carte hanno inevitabilmente subito i differenti influssi dei due grandi modelli giuridici e culturali, quello mediterraneo e quello anglosassone, ma hanno anche risentito dell'applicazione o meno della cosiddetta *Compliance philosophy* (5).

Il modello classico è comunque emblematicamente rappresentato dal caso francese, con la "*Charte du contribuable*", che comprende un elenco dettagliato di diritti e di doveri spettanti al contribuente. Nei sistemi continentali, il cittadino non si fida del potere e di conseguenza

---

(2) L'Assemblea Generale del Consiglio d'Europa ha emanato la raccomandazione n. 757 del 1975, con la quale si invitavano gli Stati membri, che ancora non conoscessero l'organismo, a istituire figure con funzioni analoghe a quelle esercitate dall'Ombudsman.

(3) La figura ha inevitabilmente subito degli adattamenti in conseguenza del contesto specifico in cui si è andata a calare, ma l'essenza permane, ed è quella di tutelare il cittadino di fronte alla Pubblica Amministrazione. Per un'analisi diffusa e puntuale sull'argomento, si vedano, tra gli altri, D'AYALA VALVA F., *Dall'Ombudsman al Garante del contribuente. Studio di un percorso normativo*, Rivista di diritto tributario, 2000, n. 11, parte I, p. 1037-1119; CASSESE S., *Il cittadino e l'amministrazione pubblica*, Rivista trimestrale di diritto pubblico, 1998, p. 1015.

(4) Quest'organo, riconosciuto come emanazione del Parlamento, si estende a tutte le dimensioni in cui si svolge l'attività dell'Amministrazione e non solo, addirittura si creano nuove tipologie di Ombudsman che operano nel settore privato, inducendo così a parlare di "famiglie" di Ombudsman.

(5) La "volontaria ottemperanza" agli obblighi fiscali.

il legislatore tributario, anche in questo settore, ricerca il consenso sul pagamento delle imposte. Se da un lato vi è il rispetto della sovranità del Parlamento nell'elaborazione della normativa tributaria, dall'altro c'è la pretesa del contribuente ad un'equa ripartizione del carico fiscale. Questa impostazione si concreta in sede di controllo della dichiarazione dei redditi, nonché nel corso di una verifica fiscale, dove la *Charte* prevede una garanzia assoluta per alcuni diritti fondamentali ed elenca dettagliatamente le concrete garanzie a favore del cittadino.

Nella "*Taxpayer's Charter*" inglese, al contrario, si enunciano solo alcuni principi generali, nella convinzione che il diritto si espliciti nella realtà effettuale del singolo caso e che un diritto non esista se non è condiviso.

In questa visione pragmatica, lo "scambio" è rappresentato dal servizio fornito dall'Amministrazione in cambio dell'onestà da parte del cittadino, che deve pertanto attendersi anche il massimo della fermezza da parte dei funzionari del Fisco nella repressione dell'evasione e della frode.

Ciò che più contraddistingue il modello anglosassone (intendendo con esso non solo il Regno Unito, ma anche l'Irlanda, la Svezia, i Paesi Bassi, il Lussemburgo, la Finlandia e la Danimarca) è proprio l'applicazione della *Compliance philosophy*, che consente all'Amministrazione fiscale di ottenere agevolmente dai propri contribuenti una "volontaria ottemperanza" agli obblighi di natura fiscale. Questa concezione non autoritaria arriva anche linguisticamente a tradursi in espressioni ancora inimmaginabili in un contesto come quello italiano: il contribuente è chiamato *customer* o *client* (cliente), mentre, nelle missive ufficiali, i pubblici funzionari utilizzano la formula di chiusura *your obedient civil servant*. In definitiva, si riscontra un differente modo di porsi nei confronti dei cittadini: l'Amministrazione finanziaria fornisce servizi ai propri "clienti" che, in quanto tali, esigono prestazioni efficienti (6).

---

(6) Vedi TAGLIAFIERRO F. - TAGLIAFIERRO L., *Lo Statuto dei diritti del contribuente nei Paesi del Nord Europa, il fisco*, 25 giugno 2001, n. 25, p. 8763.

In Spagna, la "*Ley de Derechos y delle Garantias de los Contribuyentes*" è di recente istituzione (1998) e rappresenta una buona sintesi delle due impostazioni appena descritte, mediando tra principi generali e analisi dettagliate. Il contribuente spagnolo può contare anche su un organismo, il *Consejo para la Defensa del Contribuyente* che tuttavia è caratterizzato da un notevole accentramento, circostanza che non ne agevola certo l'indipendenza e la terzietà.

L'aspetto più interessante è rappresentato dall'agilità e velocità del meccanismo di risposta al contribuente. Questi presenta *queyas y sugerencias* sul funzionamento dell'Amministrazione finanziaria per posta, fax, internet o personalmente. Ricevuta la segnalazione, la *Unidad de tramitacion* contatta l'Amministrazione che, in breve termine, risponde fornendo la soluzione adottata per il caso. Se il cittadino è soddisfatto dalla risposta ricevuta si conclude il procedimento; altrimenti, con una reiterazione dei motivi già allegati in precedenza, sul reclamo deciderà direttamente il *Consejo para la defensa del contribuyente*. Secondo la prima Memoria del *Consejo para la defensa del contribuyente* (relativa all'anno 1997), una volta ricevuta la *primera respuesta* da parte dell'Amministrazione la stragrande maggioranza dei cittadini (94% dei casi) si è ritenuta soddisfatta (7).

Per quanto concerne il versante oltreoceano, il Canada ha lanciato di recente un "programma di equità" per implementare l'attività amministrativa seguendo sette direttrici, in una visione programmatico-politica: informazione, rapidità del servizio, parità del trattamento, imparzialità, disponibilità, supporto del cliente, trasparenza dei risultati.

Negli USA, infine, un programma di difesa del contribuente è iniziato nel 1976, a seguito di pesanti contestazioni rivolte all'Amministrazione finanziaria, in merito all'insufficienza del sistema informativo, all'eccessiva estensione dei poteri, ad un utilizzo spesso vessatorio degli stessi.

---

(7) Cfr. DE BENEDETTO M., *Il Garante del contribuente - Nomina sunt consequentia rerum*, Tributi, 2000, n. 10, p. 1246.

L'*Internal Revenue Service* ha perciò dato avvio nel 1976 al *Problem Resolution Program*, con la previsione di *Problem Resolution Officers* - Difensori civici fiscali di Distretto, a livello locale.

Nel 1979 poi è stato creato il *Taxpayer Ombudsman*, con il compito di dirigere tutti gli Uffici del *Problem Resolution Program*. Si arriva al 1996, con la creazione della posizione di *Taxpayer Advocate* e la sostituzione dell'Ufficio del *Taxpayer Ombudsman* con quello del *Taxpayer Advocate*. Il *National Taxpayer Advocate* supervisiona e monitora l'attività di ogni difensore fiscale locale e riferisce direttamente al Senato.

Nel 1998 assistiamo ad un'ulteriore ristrutturazione della IRS, a seguito di nuove contestazioni.

L'autorità del *Taxpayer Advocate* viene incrementata, con la possibilità di emettere *Taxpayer Advocate Directives* (TAD's).

Il Garante americano ha quindi oggi a disposizione due strumenti importanti ed incisivi: il TAD (*Taxpayer Advocate Directive*) ed i TAO (*Taxpayer Assistance Order*).

Con il primo (TAD), egli può richiedere ad una specifica area operativa dell'IRS di mettere in atto determinate azioni per proteggere i diritti dei contribuenti, prevenire oneri non dovuti o assicurare un equo trattamento (in pratica una direttiva può ordinare al personale della IRS di cambiare una procedura di riscossione e di contatto con il contribuente o la metodologia di conduzione di un controllo, purché il cambiamento sia all'interno delle leggi vigenti); mentre con il secondo (TAO) egli può ordinare alla IRS di interrompere una procedura di riscossione e altre azioni lesive dei diritti del contribuente, o addirittura, d'intraprendere qualsiasi azione consentita dalla legge e necessaria a risolvere un grave inconveniente del contribuente.

Di altrettanta rilevanza è la sua funzione informativa (anche l'Italia sembra andare in questa direzione): il *National Taxpayer Advocate*, svolge quindi anche una preziosa e strategica attività di raccolta ed interpretazione di dati statistici e di altre informazioni a più livelli.

Sulla base di questi dati d'immediata percezione, il Garante fornisce rapporti annuali direttamente al Senato americano, avanzando anche proposte di modifiche legislative.

Questa rapida panoramica internazionale fornisce uno stimolo a fare meglio ma, al contempo, ci rende consapevoli di aver imboccato la stessa direzione intrapresa anche dalle altre grandi democrazie e di trovarci perciò in buona compagnia nel lungo e graduale percorso di crescita ed incivilimento dei rispettivi sistemi fiscali.

## **2. L'esperienza italiana: il contesto**

In Italia, come all'estero, si è registrato un ridimensionamento o quantomeno una riqualificazione della presenza pubblica nell'economia e, sempre più, si sta maturando la consapevolezza dell'impossibilità, nell'attuale contesto, di una corretta ed esaustiva tutela di specifici interessi collettivi di rilevanza costituzionale con l'utilizzo dei tradizionali strumenti normativi, amministrativi e giurisdizionali. Parallelamente e conseguentemente, si è assistito ad una rapida diffusione di un nuovo modello organizzativo, quello delle Autorità amministrative indipendenti.

Questi nuovi soggetti, s'inseriscono nel rapporto Stato-cittadino, con funzioni amministrative neutrali, di regolazione, direzione, controllo o garanzia di specifici settori. Anche il settore tributario si è orientato in questa direzione, ed il Garante del contribuente si è inserito a pieno titolo nella filosofia dei nuovi rapporti tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente, sanciti emblematicamente dallo Statuto del contribuente.

Negli ultimi vent'anni, infatti, si è resa sempre più evidente l'inadeguatezza del sistema nel momento attuativo delle norme (la legge, il regolamento, la circolare), quando, cioè, si varca il confine della discrezionalità (8).

---

(8) In merito a questa delicata problematica, si sono scritti fiumi di inchiostro nel tentativo di salvare e saldare Autorità e libertà, Autorità e legalità e di limitare l'abuso di potere. Sul tema: PIRAINO S., *La funzione amministrativa fra discrezionalità e arbitrio*, Milano, Giuffrè, 1990, XII, p. 209;



Il Garante del contribuente è dunque parte di quel percorso virtuoso iniziato con la L. 241/1990 sulla trasparenza amministrativa, che giunge nel 2000 all'approvazione dello Statuto, legge cardine per l'ordinamento tributario italiano, che fissa principi comportamentali sia nei confronti dell'Amministrazione, sia con riferimento al legislatore tributario, rappresentando, quindi, una saldatura tra Costituzione e legislatore: un *trait d'union* tra Amministrazione e contribuente (9).

Il tema di grande attualità e di notevole interesse applicativo ci induce tuttavia ad abbandonare temporaneamente gli aspetti più teorici e sistematici, per addentrarci subito nell'ambito che gli anglosassoni definirebbero "*law in action*".

### 2.1 I mezzi e il personale

Iniziando allora l'analisi "sul campo" dell'esperienza italiana, e partendo proprio dagli aspetti più concreti ed immediati, ci si imbatte subito in un primo ostacolo: le carenze di mezzi e personale degli Uffici. Tale situazione è lamentata praticamente da tutti i Garanti, sin dai primi mesi di attività degli Uffici, ed ancora dopo tre anni, tali mancanze non permettono la piena realizzazione del dettato normativo, che all'art. 13, quinto comma, dispone: "Le funzioni di segreteria e tecniche sono

---

(segue nota)

ZARAMELLA, *L'azione amministrativa fra legalità formale e legalità sostanziale; irregolarità*, in *Studium iuris*, 2002, p. 1245; SALVIA F., *Attività amministrativa e discrezionalità tecnica*, in *Dir. Proc. Amm.*, 1992, p. 685 e ss.; D'AMICO A., *Azione amministrativa. Discrezionalità negoziata*, in *Foro Amm.*, 1994, p. 1656 e ss.; CANGELLI F., *Riflessioni sul potere discrezionale della pubblica amministrazione negli accordi con i privati*, in *Dir. Amm.*, 2000, p. 227 e ss.; DE PRETIS D., *Valutazione amministrativa e discrezionalità tecnica*, Padova, CEDAM, 1995, XI, p. 416; BENVENUTI L., *La discrezionalità amministrativa*, Padova, CEDAM, 1986, p. 337; BOTTINO G., *Equità e discrezionalità amministrativa*, Milano, Giuffrè, 2004, X, p. 305.

(9) Allo stato attuale, infatti, le "scorrettezze", "omissioni", "disfunzioni" ed "irregolarità" dell'Amministrazione finanziaria sono riferite frequentemente alla violazione non tanto di determinate disposizioni tributarie, quanto dei più generali principi di carattere costituzionale espressi dallo Statuto dei diritti del contribuente, situazione che talvolta si ripropone - incredibilmente - anche con riferimento all'attività di produzione legislativa.

assicurate al Garante del contribuente dagli uffici delle direzioni regionali delle entrate presso le quali lo stesso è istituito".

A detta dei diretti interessati (10), per un funzionamento adeguato degli Uffici, sono indispensabili: 1) maggiori mezzi: dotazioni di libri, riviste, codici e giornali specializzati, la fornitura di una segreteria telefonica, la disponibilità di postazioni "attrezzate" con telefoni e computers; 2) maggior personale, per fronteggiare il prevedibile aumento dei flussi di lavoro; 3) la previsione di un fondo per le spese correnti che possa rendere i Garanti indipendenti, per la fornitura dei mezzi indispensabili per svolgere la propria funzione di controllo, dagli stessi enti che dovrebbero essere controllati (11).

A maggior ragione si avverte l'esigenza di un distacco degli Uffici del Garante dalle Agenzie delle Entrate, e dell'affidamento degli stessi alla gestione del Dipartimento delle Politiche Fiscali, come già avvenuto per le Commissioni Tributarie.

È inoltre necessario il collegamento degli Uffici del Garante con le banche dati del Ministero e con l'Anagrafe Tributaria. La mancanza di tale collegamento obbliga i Garanti a passare attraverso vari Uffici per ottenere informazioni che sarebbe possibile conseguire in "tempo reale", causando, quindi, sensibili rallentamenti al lavoro (sia dei Garanti che degli Uffici dell'Amministrazione) e prolungando inutilmente la durata di molte pratiche.

## *2.2 Il Garante ed i contribuenti*

Altra nota "dolente" è il livello di cognizione della "nuova" figura da parte dell'opinione pubblica, che, a tutt'oggi, è ancora alquanto insoddisfacente: la maggioranza dei contribuenti è del tutto ignara dell'esistenza del Garante (12). È perciò necessario migliorare la

---

(10) Sul punto, si vedano - per tutti - le dettagliate e puntuali relazioni semestrali del Garante del Piemonte.

(11) Il Garante lombardo, in aggiunta a questo lungo elenco, avverte l'assenza di un budget disponibile e la mancata previsione di rimborsi spese.

(12) Secondo un'indagine di Cittadinanzattiva del giugno 2003, i cittadini, nel 73% dei casi

percezione del fenomeno da parte dei cittadini, così che essi possano avere un'idea chiara e precisa delle competenze, delle funzioni e soprattutto delle reali facoltà di questo organo posto a loro tutela (13).

Tutto ciò, permetterà di evitare gli sprechi di tempo ed energie conseguenti alla formulazione di istanze e quesiti estranei alla competenza del garante e, al contempo, renderà più efficace ed efficiente l'assistenza al contribuente.

Per citare alcuni esempi: all'Ufficio dell'Emilia Romagna sono giunte segnalazioni contenenti mere richieste di consulenza tributaria che, pertanto, sono state dichiarate inammissibili; la situazione si ripropone in Lombardia, dove il Garante cerca di rendere l'istituto fruibile da tutti i contribuenti, ma, allo stesso tempo, avverte la necessità di definire i compiti del Garante, che non può essere confuso con un consulente fiscale che effettua un gratuito patrocinio; infine, cito il caso del Piemonte, dove sono pervenute richieste di informazioni, generiche proteste, interPELLI ed altre segnalazioni estranee alla competenza dell'ufficio ed, anche qui, il Garante cerca comunque di indirizzare correttamente il contribuente.

È da sottolineare molto positivamente questo atteggiamento di disponibilità ed apertura dei Garanti a tutte le richieste dei contribuenti, ancorché estranee alla competenza del loro Ufficio.

Questo è lo spirito di collaborazione e buona fede reciproca che ha animato il legislatore nella redazione della L. 212/2000 e che dovrebbe improntare il comportamento di tutti i funzionari dell'Amministrazione pubblica.

---

(segue nota)

ignorano completamente l'esistenza del Garante e nel 24% dei casi ne conoscono vagamente esistenza e funzioni; solo il 3% dichiara di conoscere l'istituto e i poteri ad esso attribuiti.

(13) Per quanto concerne la scarsa visibilità dell'Istituto, il Garante del Piemonte denuncia, a tutto il 2003, la mancanza di menzione dell'Ufficio nell'elenco telefonico di Torino. Altrettanto significative sono le parole di apertura di un intervento sul Garante, tenuto durante un Convegno in tema di Statuto del Contribuente: "Il titolo della mia relazione avrebbe potuto essere: Il Garante del contribuente, questo sconosciuto". SALVINI L., *Il Garante del Contribuente*, in "Lo statuto del Contribuente", atti del XXVII Congresso Nazionale dell'A.N.T.I., Genova, 24 ottobre 2003.

Dal prospetto dell'attività del Garante dell'Emilia-Romagna nel periodo 2001-2003, si rileva il non esiguo numero di istanze di autotutela proposte dai contribuenti e disattese dal Garante, indice di un notevole lavoro selettivo, ma si riscontra, altresì, la notevole crescita delle istanze di autotutela che, a seguito della richiesta di informazioni formulate dal Garante, sono state direttamente accolte dagli Uffici, sintomo di una crescente collaborazione e fiducia instauratasi tra gli Uffici ed il contribuente (14). Ecco quindi emergere, come conseguenza di questo dialogo aperto e costruttivo con il contribuente, l'importante ruolo del Garante di stimolo per l'Amministrazione finanziaria e, nel contempo, l'altrettanto fondamentale ruolo deflattivo delle istanze del contribuente (in tema sia di autotutela che più in generale di contenzioso fiscale).

Nonostante i limitati poteri a disposizione, il Garante lombardo, allo stato attuale, assicura al contribuente una tempestiva trattazione delle istanze presentate (il 25 maggio 2004 il collegio trattava le istanze pervenute intorno al 10-15 maggio 2004) e lo stesso vale per l'Ufficio del Piemonte. Qualche preoccupazione in più desta il prossimo futuro, quando la tanto auspicata diffusione di conoscenza dell'Ufficio genererà un incremento dei flussi di lavoro, non fronteggiabile (in tempo utile) con le attuali dotazioni di mezzi ed organici.

Degna di nota è l'intesa tra l'Ordine dei dottori commercialisti di Bologna e l'ufficio del Garante dell'Emilia Romagna, siglata nel gennaio del 2003, che prevede un potenziamento dello scambio informativo al

---

(14) Nella prima relazione annuale al Governo ed al Parlamento (per l'anno 2003) il Garante della Liguria ha ritenuto opportuno menzionare, tra gli altri, un provvedimento intrapreso in forza dell'art.13, undicesimo comma, L. 212/2000: l'individuazione e la segnalazione di due casi di particolare rilevanza in cui i comportamenti dell'Amministrazione hanno determinato un pregiudizio al contribuente a causa di ritardi o lentezze nell'espletamento dei compiti di istituto. A seguito della segnalazione del primo caso la Direzione Regionale delle Entrate della Liguria ha impartito ai dipendenti Uffici precise e dettagliate disposizioni volte ad eliminare le rilevate disfunzioni (nel caso specifico attraverso la pronta emanazione di ordini di sospensione della riscossione e dei dovuti provvedimenti di sgravio e di rimborso). Tale vicenda dimostra significativamente come l'applicazione dello Statuto del contribuente possa generare una fruttuosa collaborazione tra Amministrazione finanziaria e Garante per il miglioramento dei servizi e dei rapporti fra contribuente e Fisco.

fine di tutelare concretamente il contribuente. L'Ordine ed i suoi iscritti si impegnano, da una parte, a segnalare le irregolarità, le disfunzioni, ecc., mentre, dall'altra, le risoluzioni emesse dal Garante acquisiranno maggior forza grazie ad una più penetrante informazione delle medesime presso gli iscritti all'Ordine, creando una sorta di giurisprudenza.

Questa iniziativa divide i collegi delle altre Regioni, in quanto alcuni vedono l'accordo con diffidenza, temendo che, nell'eventualità in cui le delibere del Garante fossero elevate al pari di sentenze da opporre anche in Commissione tributaria, si potrebbe determinare un motivo di attrito e confusione in merito alle competenze ed attribuzioni dei differenti organi coinvolti.

### *2.3 I rimborsi*

L'istituto del Garante deve muoversi su un terreno "minato", quale è quello dei rimborsi d'imposta: esistono ancora contribuenti che aspettano i rimborsi di crediti maturati da 12 anni, accertati con sentenze passate in giudicato, ma rimaste inesequite.

Tale situazione viola palesemente l'art. 53 della Costituzione e costituisce un indiscutibile segnale di inciviltà giuridico-fiscale.

Questa grave ed ingiustificata (15) "disfunzione" è quella che più crea sfiducia nei contribuenti e maggiormente incrina il loro rapporto con il Fisco.

Da più parti (16) è stata ripetutamente evidenziata la possibilità, per gli Uffici, di ricorrere al pagamento in conto sospeso (in caso di mancanza di disponibilità finanziaria nel pertinente capitolo, ai fini dell'esecuzione entro centoventi giorni dei provvedimenti giurisdizionali e dei lodi arbitrali esecutivi che impongono pagamenti all'Amministrazione).

---

(15) Il problema si riconduce direttamente alla mancanza della volontà politica di stanziare le somme, come se questo fosse un capitolo flessibile, soggetto a scelte di opportunità, quando invece il diritto al rimborso nei termini previsti dalla legge è un diritto che spetta al contribuente e che quindi, in un Paese civile, non dovrebbe essere subordinato alle scelte di bilancio.

(16) Il Garante della Lombardia ed il Garante del Piemonte.

Non è certo necessario sottolineare che la prassi del sistematico ritardo dei rimborsi - messa a confronto con l'inesorabile ricorso alle esecuzioni forzate nei casi in cui sia il contribuente ad essere in ritardo - abbia avuto fin qui l'effetto di portare all'esasperazione i contribuenti interessati, compromettendo gravemente il prestigio e la credibilità dell'Amministrazione finanziaria e dello stesso Garante (che - non disponendo dei poteri necessari - non è in grado di porre alcun serio rimedio a questa situazione illegittima) (17).

Per ovviare almeno in parte a tale situazione e fornire ai contribuenti (esasperati) risposte meno vaghe ed evasive, il Garante del Piemonte già da tempo chiede: 1) di essere messo a conoscenza della situazione generale dei rimborsi; 2) di essere costantemente aggiornato sui rimborsi che vengono man mano effettuati; 3) di essere informato sulla formazione di eventuali graduatorie per l'esecuzione dei rimborsi stessi. Il Garante della Lombardia, a sua volta, cerca di chiarire le rispettive responsabilità, evitando così le lamentele dei contribuenti che si trovano i rimborsi convalidati dagli Uffici locali, ma in attesa di erogazione delle somme da parte del Tesoro.

Bisogna comunque rilevare, a parziale discolta dell'Amministrazione, un certo miglioramento nella situazione dei rimborsi (18) nel secondo semestre del 2003.

#### *2.4 La prescrizione*

Collegata al problema dei rimborsi vi è un'ulteriore situazione da molti rilevata come sintomo di ingiustizia ed illegittimità non giustificate.

Oltre ai menzionati ritardi irragionevoli ed immotivati, in molti casi, si è cominciato ad eccepire da parte dell'Amministrazione finanziaria Centrale che, per effetto del trascorrere del tempo, a norma degli artt. 2934 e 2946 c.c., il diritto dei contribuenti ad ottenere il pagamento

---

(17) Così, il Garante del contribuente della Regione Piemonte, nella Relazione ex art. 13, comma 13-bis, L. 212/2000, anno 2003.

(18) Registrato in Piemonte e Liguria.

delle somme spettanti, si fosse estinto (ciò senza valutare che il ritardo nell'effettuazione dei rimborsi non fosse dovuto, nella stragrande maggioranza dei casi, all'inerzia del contribuente, ma solo all'incredibile lentezza dell'Amministrazione stessa, ed al mancato stanziamento nel bilancio dello Stato delle somme occorrenti).

La prescrizione, tuttavia, si interrompe se il contribuente notifica all'Amministrazione un atto che valga a costituirlo in mora. È normale però che un contribuente, ignaro di sottigliezze giuridiche, si rivolga all'Ufficio Finanziario che deve effettuare il rimborso e parli con un impiegato di sportello per chiedere notizie della sua pratica. Di questo colloquio non resta, però, alcuna traccia (19).

Il comportamento dell'Amministrazione finanziaria, sopra descritto, viola: 1) l'art. 5 della L. 212/2000, secondo cui l'Amministrazione ha il dovere di informare il contribuente di tutte le disposizioni vigenti, e quindi anche di fargli presente le norme sulla prescrizione e sull'interruzione della stessa; 2) l'art. 6, secondo comma, della stessa legge, secondo cui l'Amministrazione finanziaria ha il dovere di "informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito"; 3) l'esigenza - ribadita da tutto lo Statuto dei Diritti del Contribuente - di garantire un rapporto di fiducia tra cittadino e Fisco.

A questo proposito, il Garante del Piemonte ha fatto pubblicare un comunicato stampa in cui si avvertivano i contribuenti sui rischi della prescrizione dei loro crediti e della difficoltà di dare la prova dell'interruzione dei termini e si consigliava loro d'inviare, all'Amministrazione, raccomandate, con avviso di ricevimento, di sollecito del pagamento che valessero come atti interruttivi. La pubblicazione ha suscitato tra i contribuenti un vivo interesse ed una richiesta di informazioni.

---

(19) L'impostazione di stampo sostanzialistico perseguita dal Garante del Piemonte, ci rende con estrema efficacia ed immediatezza i termini della questione. A proposito, si veda: Garante del contribuente della Regione Piemonte, Relazione ex art.13, comma 13-bis, L. 212/2000, anno 2003.

L'appello del Garante del Piemonte, grazie anche all'iniziativa di alcuni parlamentari, è giunto al Parlamento ed al Governo. E così, nella legge finanziaria per l'anno 2004 è stata inserita una norma stabilente che, nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze con i contribuenti e di quelle relative al rimborso delle imposte, l'Agenzia delle Entrate provveda all'erogazione delle eccedenze di Irpef e di Irpeg dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere l'eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti.

Questa disposizione pone rimedio, almeno in parte, a tale grave ingiustizia; tuttavia, essa risolve il problema della prescrizione dei rimborsi solo in riferimento all'Irpef ed all'Irpeg, e non alle altre imposte, ed è applicabile solo ai rimborsi risalenti agli anni più remoti. Inoltre, lascia irrisolta la situazione dei rimborsi concernenti anni più recenti, per i quali la questione della prescrizione può riproporsi. Un modo per risolvere il problema in via definitiva, potrebbe essere, ad avviso del Garante per il Piemonte, quello di far obbligo agli Uffici Finanziari di rilasciare al contribuente che si presenti a richiedere notizie ed a sollecitare un rimborso, un succinto verbale del colloquio, che costituisca una documentazione scritta del sollecito del pagamento, e che valga quindi ad interrompere la prescrizione.

### *2.5 I condoni*

Nella loro funzione di osservatori dello stato dei rapporti tra Fisco e contribuente nel campo delle politiche fiscali, i Garanti contestano con fermezza la politica dei reiterati condoni, che sembra destinata a guastare il rapporto di fiducia tra contribuente e Fisco. È infatti largamente diffusa l'opinione dell'immoralità e illegittimità dei provvedimenti in questione, registrandosi un vivo malcontento in relazione alle norme che hanno minacciato gravi conseguenze per coloro i quali non aderissero ai condoni, fino alla riapertura dei termini già scaduti per le verifiche sui redditi.

Altro profilo non trascurabile per la certezza del diritto, è rappresentato dalla comune percezione che la continua proposizione



dei condoni indurrà molti contribuenti ad omettere o ritardare gli adempimenti fiscali, nella persuasione che non potranno esserci adeguate sanzioni nella previsione che "a breve arriverà un nuovo condono" (20).

## 2.6 Le verifiche fiscali

Dal combinato disposto degli artt. 12 e 13 della L. 212/2000 si desumono i poteri del Garante in ambito di verifiche fiscali. Tali attribuzioni spaziano dalla richiesta di documenti e chiarimenti, alle conseguenti "raccomandazioni" rivolte all'Ufficio, all'attivazione delle procedure di autotutela, sino alla richiesta di attivare l'azione disciplinare. Vi sono alcuni (21) che considerano tali poteri sufficientemente incisivi ed idonei a fornire adeguata tutela al contribuente.

Al contrario, una posizione diffusa, soprattutto in dottrina (22), sostiene l'inadeguatezza di tali strumenti, evidenziando, ad esempio, che, in seguito al "richiamo" del Garante, nulla è disposto dalla legge in ordine al soggetto deputato a rilevare le violazioni ed a farle cessare (in tempi brevi) (23).

Alcuni Uffici Finanziari sostengono poi che il Garante potrebbe intervenire solo in relazione ai provvedimenti di accertamento che concludono la verifica, e non per rilevare irregolarità in qualche fase del procedimento.

Questa tesi non è accettabile, in quanto la possibilità degli interventi del Garante contro gli atti "definitivi" è prevista in linea generale

---

(20) Garante del contribuente della Regione Piemonte, Relazione ex art.13, comma 13-bis, L. 212/2000, anno 2003.

(21) Vedi ARDITO F., *Lo statuto del contribuente: diritti e garanzie nel corso delle verifiche fiscali*, Boll. Trib., 2000, n. 21, p. 1545; CARBONE M. - SCREPANTI S., *Statuto dei diritti del contribuente*, Eti, il fisco, Roma - Milano, 2000.

(22) Vedi GIULIANI G., *Un Garante con poteri limitati*, in "Il Sole 24 Ore", 1° settembre 2000; DEOTTO D., *Verifiche al contribuente e "tutela" del Garante*, Corriere tributario, 2000, n. 37, p. 2690.

(23) Il problema si ricollega all'esigenza, di cui si dirà in seguito, di una previsione normativa che obblighi l'Amministrazione a rispondere congruamente ed in tempi certi ai richiami del Garante.

dall'art. 13, sesto comma, L. 212/2000, e la disposizione particolare relativa alle verifiche non avrebbe senso se non attribuisse al Garante, nel caso delle verifiche, un potere di intervento più penetrante.

Questa attribuzione aggiuntiva sembra inoltre avvalorata dal nuovo orientamento della gestione dell'attività amministrativa, sempre più improntata su parametri quali l'economicità e l'efficienza, e sempre più attenta al concetto di responsabilità erariale.

Il Garante ha infatti la possibilità di promuovere la rimozione di un eventuale comportamento illegittimo dei verificatori che potrebbe, in seguito, rivelarsi pregiudizievole per l'intero atto definitivo di accertamento che conclude il processo di verifica.

Un tempestivo ed incisivo intervento del Garante, mediante un'azione di prevenzione, indirizzo e filtro, e quindi di controllo e di vigilanza per una corretta applicazione delle norme riguardanti le verifiche fiscali stabilite dallo Statuto, si rende perciò necessario ed opportuno, anche per prevenire (piuttosto che reprimere) eventuali responsabilità da parte dei funzionari operanti in sede di verifica (24).

La facoltà del Garante di rivolgere raccomandazioni ed inviti in caso di irregolarità segnalate dai contribuenti esplica la sua effettiva utilità soprattutto nella fase infraprocedimentale dei controlli, in quanto è proprio in questo delicato momento che si ravvisa l'esigenza del rispetto delle regole di comportamento dettate dall'art. 12, allo scopo di arrecare al contribuente la minore turbativa possibile, secondo il principio di cooperazione e buona fede sancito dallo Statuto.

Accogliendo pertanto una posizione intermedia (25), ci si rende conto che l'intervento del Garante, in caso di accessi e verifiche, costituisce una forma di tutela meno incisiva, ma anticipata rispetto

---

(24) Vedi CHIECHI N. - CHIECHI F.S., *I diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali*, Boll. Trib., 2004, n. 4, p. 256.

(25) Vedi SALVINI L., *Il Garante del Contribuente*, in "Lo statuto del Contribuente", atti del XXVII Congresso Nazionale dell'A.N.T.I., 24 ottobre 2003, Genova - Aula Magna dell'Università di Genova.

all'attività giurisdizionale e comunque diretta a rimuovere, durante lo svolgimento dell'attività di verifica, i suoi effetti pregiudizievoli per il contribuente, attraverso un intervento diretto, sia pure di tipo meramente persuasivo/dissuasivo (ciò che la tutela differita ed indiretta ottenuta con l'impugnazione dell'atto di accertamento certo non può fare).

Fanno comunque ben sperare le parole del Presidente del Garante della Lombardia, Umberto Loi, il quale sostiene che, proprio in tema di verifiche, si siano ottenuti ottimi risultati, rappresentati concretamente da un abbattimento del numero delle istanze presentate dai contribuenti, con semplici poteri di iniziativa.

È stato altresì evidenziato (26) che il Garante del contribuente è il massimo organo di vigilanza e controllo della legalità giuridica di verifiche, ispezioni e controlli fiscali eseguiti sia da militari del Corpo della Guardia di Finanza, sia dai funzionari dell'Amministrazione finanziaria con qualifica di Polizia tributaria e giudiziaria. Nessun organo di accertamento può perciò sottrarsi alla vigilanza della legalità da parte del Garante del contribuente competente per territorio.

Un tema particolarmente dibattuto è quello relativo al termine di permanenza dei verificatori nei locali destinati all'esercizio di attività imprenditoriali o professionali, in occasione di verifiche fiscali. L'interpretazione dell'art. 12, quinto comma, L. 212/2000, è poi controversa, in quanto taluno sostiene che i 30 giorni lavorativi debbano riferirsi ai giorni di effettiva presenza dei verificatori presso la sede del contribuente, altri che il termine sia di 30 giorni lavorativi dall'inizio della verifica.

Il Garante della Liguria sostiene, contrariamente alla *ratio* dei principi della legge in questione, la possibilità che le verifiche possano svolgersi senza alcun limite temporale rispetto alla data di inizio, ma con il solo limite di 30 giorni di effettiva presenza (prorogabile) e quindi con la possibilità di procrastinarle di mese in mese, ed anche di anno in anno,

---

(26) Gen. Siri, Garante della Liguria.

per un tempo indeterminato, sino a che non sia esaurito il suddetto numero di giornate.

Anche il Garante del Piemonte è dello stesso avviso, sebbene operi una distinzione tra "grandi aziende", per le quali solo una suddivisione dei 30 giorni in periodi più brevi, anche distanziati (interpretazione accolta da una circolare della Guardia di Finanza), consenta di effettuare adeguate verifiche; e "altre aziende", per le quali una generalizzazione di questo sistema comporterebbe una pressione eccessiva, per periodi anche lunghissimi, e quindi in contrasto con lo spirito della legge.

Nella realtà dei fatti, al di là delle statuizioni di principio finalizzate a cagionare la minore turbativa possibile al contribuente, le verifiche fiscali sono avvertite dallo stesso come un trauma, ed il loro protrarsi ingenera una situazione d'incertezza sui risvolti futuri che, in una prospettiva imprenditoriale, è configurabile come un danno vero e proprio.

Il Garante del Piemonte ritiene, inoltre, che sarebbe necessaria un'integrazione dell'art. 12, L. 212/2000, con la formulazione di un vero e proprio codice di comportamento dei verificatori, ben dettagliato e che fissi l'obbligo dell'Amministrazione a dare risposte puntuali e precise ai rilievi del contribuente, prevedendo congrue sanzioni in caso d'inadempienza.

Un caso in particolare, oggetto di attenzioni da parte della stampa specializzata più attenta (27), ha visto contrapposti l'Ufficio del Garante emiliano ed il Comando Regionale della Guardia di Finanza, in ordine ai diritti del contribuente sottoposto a perquisizione domiciliare.

La vicenda, di grande interesse sia pratico che dottrinale, lo diviene ancor più dopo la sentenza della Corte di Cassazione n. 7080 del 14 aprile 2004 che pone la legge 212/2000 in cima alla gerarchia delle norme fiscali, viene statuito che qualsiasi dubbio interpretativo o

---

(27) Vedi LOVECCHIO L., *Guardia di Finanza, più vincoli agli accessi*, in "Il Sole 24 Ore", Centronord, 21 ottobre 2002.

applicativo su significato e portata di qualsiasi disposizione tributaria, che attenga ad ambiti materiali disciplinati dalla L. 212/2000, debba essere risolto dall'interprete nel senso più conforme ai principi dello Statuto del contribuente, cui la legislazione tributaria, anche antecedente, deve essere adeguata.

Nel caso specifico, un contribuente è stato sottoposto a perquisizione domiciliare, nell'ambito di una verifica fiscale disposta dalla Guardia di Finanza, previa esibizione della prescritta autorizzazione del Procuratore della Repubblica (art. 52, primo comma, D.P.R. 633/1972). Al termine dell'ispezione, la parte chiedeva alla Guardia di Finanza, ai sensi della L. 241/1990 di conoscere quali fossero "i gravi indizi di violazioni delle norme tributarie", assunti dall'art. 52, D.P.R. 633/1972, quale presupposto della richiesta degli accessi domiciliari.

L'ufficio locale della Guardia di Finanza rispondeva che, non essendo la stessa competente a formare l'atto di accertamento, non poteva ritenersi destinataria delle richieste ex legge 241 ed invitava il contribuente a rivolgersi all'Agenzia delle Entrate competente, la quale a sua volta rispondeva di non essere in possesso della documentazione in parola.

L'ufficio del Garante accoglieva l'esposto del contribuente rilevando come, ai sensi dell'art. 12 dello Statuto del contribuente, in caso di accessi, ispezioni e verifiche fiscali il contribuente ha diritto ad essere informato sulle ragioni che le abbiano giustificate; e quindi a maggior ragione nelle perquisizioni domiciliari, posto che in tale sede il grado e la natura dei diritti del contribuente sono coinvolti e limitati in misura maggiore.

Il Comando regionale dell'Emilia-Romagna della Guardia di Finanza ha risposto con una nota articolata che: a) la motivazione dell'accesso può anche essere sintetica e limitarsi a rinviare alla nota istruttoria della Guardia di Finanza; b) l'accesso tributario è istituito diverso dalla perquisizione ex art. 250 c.p.p., che, invece, prescrive l'indicazione espressa delle fattispecie criminose imputabili all'indagato; c) la disciplina della L. 241/1990 prevede che la domanda di consultazione dei documenti debba essere indirizzata all'ente competente a formare

l'atto conclusivo del procedimento e che la visione degli atti preparatori dell'accertamento sia preclusa sino a conclusione della procedura; d) la funzione di garanzia sulla sussistenza dei gravi indizi di evasione è svolta dall'Autorità giudiziaria che rilascia l'autorizzazione all'accesso, configurando così l'intervento del Garante come un'invasione di competenza altrui.

Tuttavia il Garante ha replicato nell'agosto del 2002 che la normativa e la giurisprudenza richiamata dalla Guardia di Finanza si riferivano al periodo precedente all'entrata in vigore dello Statuto del contribuente, peraltro emanato in attuazione di principi costituzionali.

Ne dovrebbe conseguire il superamento delle stesse, ad opera della legge speciale n. 212/2000. Tale interpretazione sembra confermata dalla sentenza 7080/2004 della Corte di Cassazione di cui si è detto sopra.

La sentenza della Corte di Cassazione n. 8062 del 1990 sanciva che l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica ad eseguire l'accesso nell'abitazione del contribuente aveva natura di atto amministrativo discrezionale e che la sua motivazione poteva essere sintetica.

A ben vedere, la disposizione sulla sinteticità della motivazione sembra essere superata, poiché, in seguito all'emanazione della legge speciale 212/2000, l'orientamento giurisprudenziale in tema di diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali appare mutato, proprio come è confermato dalle ripetute sentenze della Corte Costituzionale.

Al contrario, se si considera ancora attuale la valenza della statuizione in merito alla natura di atto amministrativo discrezionale di tale autorizzazione del Procuratore della Repubblica, si può allora ravvisare l'attinenza di un intervento del Garante in tale ambito.

L'istituto del Garante, infatti, pare essere stato previsto dal legislatore proprio per porre rimedio ad attività amministrative di tipo discrezionale (quali irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli) che con la L. 212/2000 trovano ingresso e rilevanza giuridica nell'ambito di un'attività da sempre considerata nel

suo complesso vincolata, quale è quella dell'Amministrazione finanziaria nell'attuazione del rapporto impositivo (28).

### 2.7 I tributi locali

Un'ulteriore questione dibattuta è rappresentata dalla competenza del Garante in materia di tributi locali.

La risposta, pressoché unanime degli Uffici italiani del Garante (29), è favorevole, mentre un parere dell'Avvocatura Generale dello Stato (richiesto dal Garante del Veneto) ne sostiene l'esclusione.

Nessuno degli altri Uffici del Garante ha però accolto questo parere, perciò un intervento legislativo chiarificatore è divenuto necessario.

Una risposta in senso affermativo può comunque già scaturire da un'analisi organica dello Statuto del contribuente.

È infatti doveroso rilevare che l'art. 1 della L. 212/2000 stabilisce che i principi della legge stessa siano applicabili a tutto il settore tributario, e non solo ai tributi statali, fissando, inoltre, per gli enti locali, una serie di obblighi per l'adeguamento degli ordinamenti e degli statuti ai principi della legge.

A ciò si aggiunge il disposto dell'art. 17, secondo cui le disposizioni della legge si applicano anche ai concessionari ed agli organi indiretti dell'Amministrazione finanziaria, inclusi "i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque natura".

---

(28) Vedi SALVINI L., *Il Garante del Contribuente*, in "Lo statuto del Contribuente", atti del XXVII Congresso Nazionale dell'A.N.T.I., 24 ottobre 2003, Genova - Aula Magna dell'Università di Genova. L'ordinamento tributario sta andando sempre più verso l'applicazione di forme di accordo tra contribuente e Amministrazione (si pensi al concordato preventivo e al *ruling* internazionale). Il legislatore della L. 212/2000 ha operato un riconoscimento di questi ed altri spazi di discrezionalità nell'ambito tributario, tradizionalmente caratterizzato dal concetto di obbligatorietà. Si può perciò sostenere che il ruolo istituzionale affidato al Garante dallo Statuto sia anche quello di intervenire in tali situazioni, garantendo così l'imparzialità e la corretta amministrazione, in attuazione del dettato Costituzionale (Parte II, Titolo III, Sezione II, La pubblica amministrazione, artt. 97 e 98).

(29) Con l'eccezione del Veneto e della Calabria.

Ora, solo nel campo dei tributi locali è prevista la possibilità di delegare a privati concessionari l'attività di accertamento e liquidazione dei tributi.

Lo spirito della legge appare dunque chiaro: lo Statuto dei Diritti del Contribuente si riferisce a tutta la materia tributaria, ed in questo senso si esprimono molto chiaramente i lavori preparatori.

Se poi si considera il previsto sviluppo del federalismo fiscale, che porterà sempre più a sostituire le imposte erariali con tributi regionali, appare evidente che il legislatore avrebbe istituito un organismo come il Garante, per destinarlo al tempo stesso a rapida fine, o quanto meno ad una progressiva perdita di significato e di utilità (30).

### *2.8 I rapporti con le commissioni tributarie*

Nell'ambito dei rapporti con le Commissioni Tributarie, l'opinione condivisa è che il Garante non debba sovrapporsi alle Commissioni, delle quali egli non può e non deve costituire una copia sbiadita, oltre a non poterne sindacare (o censurare) il funzionamento.

Tuttavia, ciò non implica l'astensione da ogni intervento, quando una questione sia già sottoposta all'esame del Giudice tributario.

A riprova di ciò, si consideri che l'esercizio dell'autotutela, che è compito del Garante attivare, è previsto dalla legge anche in pendenza di giudizio; inoltre, si tengano presenti la facoltà attribuita al Garante di suggerire all'Amministrazione la rinuncia ad una difesa potenzialmente nociva per l'Erario, nonché il compito di valutare le segnalazioni pervenute (anche oggetto di ricorso proposto alla Commissione Tributaria), rilevando, comunque, "disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile d'incrinare il rapporto di fiducia tra cittadino e Amministrazione finanziaria".

---

(30) Vedi PIERI S., *Il regolamento del Garante*, Cap. VII, inedito.



## *2.9 Il coordinamento a livello nazionale*

In tema di coordinamento, esempio e stimolo per un miglioramento della situazione interna ci giungono dal Forum delle Amministrazioni finanziarie, istituito dal Comitato per gli Affari Fiscali dell'Ocse, le linee guida da seguire in materia di Statuto del Contribuente.

Riportando questa iniziativa nell'ambito della nostra trattazione - in un contesto nazionale e con riferimento ad un Ufficio che deve garantire l'equità e l'imparzialità dell'Amministrazione statale nei confronti del cittadino-contribuente ci si rende conto di come sia ancora più importante un'opera di coordinamento a livello centrale, per conferire omogeneità e univocità ai comportamenti dei vari Garanti Regionali.

Tali considerazioni evidenziano allora la necessità (e l'opportunità) del riconoscimento ufficiale di un Comitato di Coordinamento degli Uffici italiani del Garante, peraltro già istituito, per autonoma iniziativa degli Uffici regionali, a Roma, con delibera del 16 marzo 2002.

Esso svolge una notevole opera di raccordo e di collegamento delle iniziative dei singoli Uffici regionali.

Tuttavia, allo stato attuale, tale coordinamento a livello nazionale degli Uffici, non è istituzionalizzato e si può parlare solo di "associazione volontaria" (31).

Tale ufficializzazione, faciliterebbe in parte anche la risoluzione del problema dell'emanazione di un regolamento uniforme a livello nazionale degli Uffici del Garante. Quasi tutti gli Uffici locali, infatti, si sono dotati di regolamenti interni, ma non si è riusciti ancora ad attuarne un coordinamento, anche per la mancanza di un organismo (quale, ad esempio, potrebbe essere il Comitato di Coordinamento degli Uffici del Garante) con un'espressa attribuzione del potere di emanare un regolamento uniforme in materia.

L'assenza di precise indicazioni normative o, quantomeno, di un regolamento uniforme genera quindi differenti interpretazioni

---

(31) Loi U., Presidente del Garante della Regione Lombardia.

della funzione stessa del Garante, a seconda della Regione e delle differenti qualifiche dei componenti: mentre in taluni casi essa si è esplicitata in complesse ed articolate decisioni, addirittura supportate da considerazioni in fatto ed in diritto, come se si trattasse di sentenze, in altri essa è risolta in semplici e chiare raccomandazioni di natura operativa (32).

I Garanti, sono infatti divisi tra due fondamentali tendenze: una di carattere più formalista, che può forse conferire agli interventi del Garante una maggiore autorità, ed una di carattere pragmatico, che tende a concepire gli interventi del Garante come semplici invii di lettere agli Uffici interessati e che quindi consente una maggiore agilità di funzionamento (33).

### *2.10 I poteri del Garante*

Anche se la dottrina sottolinea la necessità di un ampliamento dei poteri da attribuire al Garante, si deve ritenere come questa non sembri la via migliore per risolvere i problemi di questo Ufficio.

Qualche modifica legislativa pare opportuna, ma non al punto da attribuire poteri sostitutivi o scelte simili.

È infatti di primaria importanza, mantenere il ruolo di terzietà dell'istituto rispetto all'Amministrazione, evitando la tentazione di conferire poteri autoritativi tali da rendere il Garante solo un altro funzionario.

Queste richieste di maggiori poteri, implicano modifiche normative di un certo rilievo e necessitano un esame attento e meditato poiché contengono elementi di forte criticità.

L'introduzione della sospensione dei termini per i ricorsi in pendenza di istanza al Garante, ad esempio, avrebbe un effetto

---

(32) Vedi PERRUCCI U., *Chi garantisce il funzionamento del Garante?*, Bollettino Tributario, 2002, n. 20, p. 1455.

(33) Vedi PIERI S., *Il regolamento del Garante*, Cap. VII, inedito.

altamente deleterio su tutto il sistema del processo tributario (34), mentre l'esercizio diretto dell'autotutela da parte del Garante, o comunque l'obbligatorietà della sua esecuzione da parte dell'Amministrazione finanziaria a seguito di una richiesta del Garante, potrebbe generare un'eventuale conflittualità tra il giudicato delle Commissioni Tributarie e il procedimento stesso (35).

Nell'intenzione del legislatore ed alla prova dei fatti, le finalità di questo istituto sono diverse e di più ampio respiro: la sua posizione di terzietà, l'assenza di poteri coercitivi e l'autorevolezza dei suoi componenti dovrebbero permettere al Garante di esercitare una fruttuosa opera di monitoraggio e di persuasione morale, per divenire un attento osservatorio della situazione economica e fiscale del Paese, per riattivare il dialogo tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente, per stimolare l'Amministrazione e deflazionare il contenzioso. In definitiva, per dare attuazione ai nuovi canoni dettati dallo Statuto.

Sono gli stessi Garanti (36), forti dell'esperienza, a ribadire l'opportunità della scelta del legislatore di non attribuire all'organo il potere d'intervenire d'autorità con provvedimenti che incidano direttamente sui rapporti contribuente - Fisco.

---

(34) Il Gen. Siri, Garante della Liguria, in una condivisibile interpretazione, sostiene che una simile opportunità sarebbe sfruttata da chiunque interessato (sia dai contribuenti in buona fede che dagli evasori), non fosse altro che per ottenere tempi più lunghi per preparare un eventuale ricorso, con termini dilazionabili all'infinito, visto che il Garante ha competenza su tutte le controversie della Regione ed è logico supporre un intasamento in tempi brevi dei loro Uffici, dato che constano di un unico Collegio, a differenza delle Commissioni Tributarie che contano su un numero di sezioni adeguate alla mole di lavoro. Inoltre, comporterebbe una modifica al D.L.vo 546/1992 che regola il processo tributario, ed al D.L.vo 218/1997 in materia di concordato, introducendo di fatto un pre-esame di ogni contestazione degli Enti impositori.

(35) Oppure, per ovviare a tale problema, in caso di una previsione che neghi il possibile sostegno del Garante in pendenza dei termini o in presenza di ricorso, sarebbe salvaguardata l'autonomia dei Giudici, ma imporrebbe al contribuente in caso di contestazione la dolorosa scelta tra l'iter contenzioso e la richiesta di autotutela suffragata dall'intervento del Garante - Gen. Siri, Il Garante del contribuente, inedito.

(36) Tra gli altri quelli di Liguria, Lombardia e Piemonte.

Ciò al fine di non creare una situazione di confusione rispetto alle competenze giurisdizionali delle Commissioni Tributarie, salvaguardare l'autonomia decisionale dell'Amministrazione finanziaria e l'autonomia del cittadino nello svolgere le proprie difese, ma anche per assicurare al Garante quella posizione di terzietà indispensabile per la sua opera di *moral suasion* (37) che, se svolta con equilibrio e competenza, è tale da conferirgli la possibilità di un proficuo intervento (38) ed un'autorevolezza anche maggiore di quella che potrebbe derivargli da interventi autoritari, spesso mal tollerati (39).

Quello che invece manca è la previsione di un effettivo ed efficace strumento (40) a disposizione del Garante per non permettere agli Uffici, nei casi in cui l'atteggiamento collaborativo dell'Amministrazione venga a mancare, di eludere richieste e raccomandazioni con risposte vaghe e meramente formali, o addirittura cestinando le istanze.

Da tutto il sistema dello Statuto dei Diritti del Contribuente emerge chiaramente l'esigenza che gli Uffici Finanziari, ai quali il Garante si rivolge, rispondano congruamente (sia per quanto riguarda le attivazioni di procedure di autotutela, sia per la rilevazione di irregolarità nelle operazioni di verifica fiscale e comunque in tutti i casi di irregolarità, scorrettezze, disfunzioni).

---

(37) La cosiddetta "giurisdizione di persuasione", una felice espressione spesso utilizzata da U. Loi, Presidente del Garante della Lombardia.

(38) In Liguria, ad esempio, la realizzazione di un tale comportamento indipendente ed imparziale ha consentito di instaurare con le varie realtà in cui si articola l'Amministrazione finanziaria un rapporto di collaborazione, che ha inoltre coinvolto il Garante in iniziative quali la rilevazione della "*customer satisfaction*" e la realizzazione di incontri per l'approfondimento di temi sull'aggiornamento e la notificazione ai contribuenti dei dati catastali.

(39) Il Garante della Lombardia sostiene che nell'opera di persuasione morale verso gli Uffici (soprattutto nelle richieste di autotutela) si riscontra una qualche viscosità (che può necessitare una reiterazione della richiesta da parte del Garante), ma nel complesso i rapporti sono buoni e si rileva una certa "sintonia" tra Garante ed Amministrazione.

(40) Il potere di proporre un'azione disciplinare pare uno strumento poco snello, ma soprattutto dal risultato incerto: il Garante può infatti richiedere l'inizio di un'azione disciplinare, ma non può intervenire od interloquire nella stessa, e non può comunque esigere che delle sanzioni disciplinari siano irrogate.

Se così non fosse, sarebbero del tutto inutili le norme che autorizzano il Garante a rivolgere agli Uffici finanziari raccomandazioni, suggerimenti e richiami, e quelle relative al diritto del Garante di effettuare accessi ed ispezioni (41).

Concretamente però, tali logiche conclusioni vengono spesso disattese ed ignorate.

Da più parti è perciò avvertita l'esigenza di una espressa previsione legislativa che sancisca l'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di dare sempre risposta, entro un termine ragionevolmente breve, a tutti i suggerimenti, le proposte, le raccomandazioni del Garante e che preveda precise, specifiche e serie sanzioni per l'inadempimento di questi obblighi.

Tale necessità emerge anche dalle proposte di modifica ed integrazione all'art. 13 della L. 212/2000 presentate dai Garanti di varie Regioni, nonché dal Comitato di Coordinamento degli Uffici del Garante.

A titolo esemplificativo, ecco alcune proposte avanzate dal Comitato di Coordinamento: a) inserimento, nel sesto comma, dopo la frase "attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente", delle seguenti parole: "Gli uffici finanziari, a fronte di tale attivazione sono obbligati, entro il termine massimo di 30 giorni, a conformarsi alle richieste dell'Autorità Garante, o a motivare adeguatamente il loro eventuale dissenso (*omissis*)"; b) inserimento nel paragrafo 11, dopo le parole "un eventuale procedimento disciplinare", della seguente frase: "obbligatorio nei casi più gravi. L'Autorità Garante può anche irrogare, previa diffida, al funzionario responsabile della mancata risposta o di ingiustificata inerzia o negligenza in riferimento ai casi segnalati dallo stesso Garante, una sanzione pecuniaria amministrativa".

---

(41) Vedi PIERI S., *L'inadempimento o il disattendimento, da parte degli Uffici Finanziari, delle richieste del Garante del Contribuente, e le sue conseguenze*, Cap. IV, inedito.

### 3. Conclusioni

Dopo una gestazione alquanto lunga e travagliata, si deve ammettere che l'Istituto sia nato ed evoluto in senso positivo, grazie alla serietà degli stessi Garanti, che hanno svolto con costanza, convinzione e cognizione la loro attività, facendosi carico dei numerosi problemi applicativi ed assumendo all'occorrenza posizioni pubbliche non proprio *"politically correct"*.

Ora è necessario implementare le opportunità di questo organo, ottenendo poche modifiche da parte del legislatore (la previsione dell'obbligo di risposta alle istanze del Garante, il riconoscimento del Comitato di coordinamento a livello nazionale ed eventualmente una maggiore precisione nel disciplinare le nomine, le astensioni, le assenze e le supplenze), ma soprattutto stimolando e incentivando l'Amministrazione a ripensare al valore ed all'importanza dell'etica del quotidiano.

Occorrono in definitiva maggiore informazione (42), maggiore formazione ed una lenta, ma inesorabile assimilazione di quella nuova mentalità prospettata dallo Statuto del contribuente.

---

(42) Le priorità da affrontare sono: la rilevazione sistematica delle anomalie, la sensibilizzazione degli Enti impositori al rispetto dei diritti ed inoltre la divulgazione tra i contribuenti della portata dello Statuto e del suo Garante.

"Deve in conclusione maturare il convincimento sia da parte dei contribuenti, spesso disinformati, che degli stessi Garanti di coltivare con opportuna saggezza ed autorevolezza questo nuovo istituto che, per legge, è autonomo e indipendente", Torrigiani R. - Presidente del Garante per la Toscana.

---

# La motivazione dell'avviso di accertamento al processo verbale di constatazione

di Giangaspere Donato Toma

1. Premessa - 2. La motivazione *per relationem* degli atti amministrativi in genere - 3. E nel diritto tributario in particolare - 4. La conoscenza degli atti richiamati - 5. Motivazione *per relationem* e prova - 6. Statuto dei diritti del contribuente e motivazione *per relationem*: alcune considerazioni critiche conclusive

## 1. Premessa

Il tema affrontato dalle sentenze in rassegna è costituito dalla motivazione dell'avviso di accertamento motivato *per relationem*. Tale punto rappresenta indubbio stimolo di riflessione sia per quanto recentemente statuito dall'art. 7 della recente L. 212/2000, c.d. "*Statuto dei diritti del contribuente*", sia in relazione alle novità che, l'art. 1, primo comma, lett. c), n. 1, del D.L.vo 32/2001, modificando l'art. 42 del D.P.R. 600/1973, ha introdotto sulla questione.

Di frequente infatti gli uffici finanziari motivano l'avviso di accertamento con un asettico rinvio ad atti che formalizzano attività istruttorie già compiute (ad esempio il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza), con totale adeguamento ad essi in relazione alle prove assunte ed alle argomentazioni trattate.

La giurisprudenza della Corte di Cassazione è di massima indirizzata a ritenere la legittimità di tale prassi (1).

---

(1) In tal senso, fra le altre, Cass., SS.UU., 23 giugno 1993, n. 6951, in GT, Riv. Giur. Trib., 1994, p. 159; Cass., SS.UU., 28 dicembre 1999, n. 12204, in Corr. Trib., 1991, p. 378; Cass. Sez. I

Nella sentenza n. 15379/2003 i giudici di legittimità hanno deciso su un ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria che deduce la violazione, nonché la falsa applicazione, dell'art. 54 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (2), stabilendo che l'atto di accertamento può (legittimamente) far sì riferimento alla motivazione insita nel processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza purché, quest'ultimo atto, sia portato a legale conoscenza della parte interessata e comunque presenti i tratti essenziali affinché il contribuente, potendo esaurientemente individuare la pretesa fiscale in tutti i suoi aspetti, possa essere posto nelle condizioni tali da consentirgli il pieno esercizio del diritto di difesa.

Il giudice adito accoglieva il ricorso e la sentenza, impugnata in appello, veniva ivi confermata.

Di contro, la commissione tributaria centrale, investita della questione, rigettava il ricorso dell'Amministrazione sul presupposto che l'atto di accertamento, motivato *per relationem* ad un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza (3), era in sostanza strutturato su una specie di *"doppia motivazione per relationem"* in quanto traeva origine da un altro verbale che, essendo stato redatto da un diverso reparto (sempre della Guardia di Finanza) nei confronti di un altro

---

(segue nota)

civ., 24 giugno 1997, n. 5649, in Boll. Trib., 1998, p. 1900; Cass., Sez. tributaria, 8 agosto 2003, n. 11994, in GT, Riv. Giur. Trib., 2004, p. 28.

(2) Da cui emerge, al terzo comma, che *"l'Ufficio può tuttavia procedere alla rettifica indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità del contribuente qualora l'esistenza di operazioni imponibili per ammontare superiore a quello indicato nella dichiarazione, o l'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione, risulti in modo certo e diretto, e non in via presuntiva, da verbali, questionari e fatture di cui ai nn. 2), 3) e 4) dell'art. 51, dagli elenchi allegati alle dichiarazioni di altri contribuenti o da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, nonché da altri atti e documenti in suo possesso"*.

(3) *"La Guardia di Finanza coopera con gli Uffici Iva per l'acquisizione e il reperimento degli elementi utili ai fini dell'accertamento dell'imposta e per la repressione delle relative violazioni, procedendo di propria iniziativa o su richiesta degli Uffici, secondo le norme e con le facoltà di cui agli artt. 51 e 52 di detto decreto, alle operazioni ivi indicate e trasmettendo agli Uffici stessi i relativi verbali e rapporti"* (primo comma D.P.R. 633/1972, istitutivo dell'Imposta sul Valore Aggiunto).

*"Sono ufficiali della Polizia Tributaria gli ufficiali ed il personale appartenente ai ruoli "ispettori" e "sovrintendenti" del Corpo della Guardia di Finanza"* (art. 31, legge 7 gennaio 1929, n. 4).



contribuente, non veniva posto alla visione del ricorrente precludendogli il diritto a potersi difendere.

L'Amministrazione finanziaria proponeva quindi ricorso alla Suprema Corte di Cassazione, lamentando, tra l'altro, violazione e falsa applicazione dell'art. 54 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in quanto la giurisprudenza dei Supremi Giudici sarebbe stata già da tempo orientata a considerare come validi i provvedimenti motivati *per relationem* a precedenti atti già conosciuti dalla parte con facoltà dell'Amministrazione di integrarne il contenuto probatorio attraverso l'attività processuale.

I giudici di legittimità, nell'accogliere il ricorso, confermavano la legittimità della procedura adottata dall'ufficio motivandone l'operato sul presupposto che quest'ultimo non si sarebbe sottoposto a censure per assenza di autonoma valutazione, avendo avuto intenzione, invece, in ambito di una economia processuale, di condividere gli esiti degli atti della polizia tributaria, trattandosi di dati già noti al contribuente e che dunque non avrebbero potuto arrecare nessun nocumento al legittimo svolgimento del contraddittorio (4).

Dunque il contenuto essenziale del primo verbale, per quanto non integrale, veniva riportato nel secondo sul quale aveva, correttamente, fatto affidamento l'ufficio finanziario ai fini accertativi per cui il contribuente comunque veniva esaurientemente a conoscenza degli atti di indagine tributaria, con la conseguenza che non si sarebbe realizzata alcuna menomazione del diritto inviolabile della difesa di cui all'art. 24 della Costituzione.

I supremi giudici nella Sentenza n. 268/2004 giungono, nella sostanza, alla medesima conclusione e nel farlo richiamano principi di diritto della Suprema Corte. Viene ribadito che il requisito della motivazione dell'avviso di accertamento pone a carico dell'ufficio l'onere non solo di indicare gli estremi e il titolo della pretesa impositiva, ma anche le situazioni giustificative del ricorso al metodo deduttivo o sintetico e può

---

(4) Concordemente, Cass., 25 maggio 2001, n. 7149, in *I Quattro codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA.

essere assolto "*per relationem*", mediante riferimento a elementi di fatto offerti da altri documenti, a condizione che gli stessi siano conosciuti o conoscibili dal destinatario; tale presupposto è in "*re ipsa*" quando il riferimento è a verbali d'ispezione e verifica compiuti alla presenza del contribuente, o a lui comunicati o notificati nei modi di legge; quando invece i verbali oggetto di "*relatio*" riguardano un soggetto diverso deve dimostrarsi, anche tramite presunzioni, l'effettiva conoscenza dei documenti da parte del contribuente (5).

Inoltre quando si verte in ipotesi di dedotta doppia motivazione *per relationem* dell'atto di accertamento, il quale richiamava un verbale di constatazione effettuato nei confronti del contribuente e ad esso notificato che, a sua volta, richiamava processi verbali, non conosciuti dal contribuente, redatti a carico di altri soggetti, il giudice tributario è tenuto a verificare se gli atti notificati al contribuente contengano gli elementi necessari ad individuare la pretesa tributaria, rivestendo, in caso positivo, il richiamo ad altri verbali di constatazione carattere aggiuntivo e non essenziale; in caso contrario, costituendo l'ulteriore richiamo elemento necessario per l'individuazione della pretesa, la mancata messa a conoscenza dei processi verbali in questione comporta nullità dell'accertamento (6).

## **2. La motivazione *per relationem* degli atti amministrativi in genere**

Allo scopo di una completa analisi dei principi stabiliti dalla sentenza in esposizione in rapporto anche con i recenti interventi normativi sul punto (7), si ritiene non possa prescindersi da una sintetica collocazione della natura e della funzione che la motivazione *per relationem* assume nel diritto amministrativo.

---

(5) Cass., 24 luglio 2002, n. 10817, in *I Quattro codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA.

(6) Cass., 22 agosto 2002, n. 12394, in *I Quattro codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA.

(7) Il riferimento è all'art. 7 della L. 212/2000, c.d. "*Statuto dei diritti del contribuente*", ed all'art. 1, primo comma, lett. c), n. 1, del D.L.vo 32/2001, che ha novellato l'art. 42 del D.P.R. 600/1973, i cui aspetti salienti, per quanto di interesse, verranno successivamente approfonditi.

Il significato etimologico di "motivazione" indica la ragione di un certo comportamento o di una determinata conclusione (8). Com'è noto, la motivazione di un atto assolve la funzione di esternare l'iter logico-argomentativo seguito dall'autore di esso e, quindi, si traduce nella indicazione delle ragioni in fatto ed in diritto poste a fondamento dell'atto stesso (9).

La L. 241/1990 ha disciplinato per la prima volta la *motivazione per relationem* nell'ambito della legge generale sui procedimenti amministrativi, applicabile sia in ambito amministrativo sia in quello tributario, a mente della quale, in virtù della particolare connessione di questa con il

---

(8) Sulla questione, GIANNINI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in "Enciclopedia del Diritto" Vol. XXVII, p. 257 e ss.

(9) Per una disamina del concetto di motivazione nel diritto amministrativo, si veda MAZZAROLLI-PERICU-ROMANO-MONACO-SCOCCA, *Diritto amministrativo*, Bologna, 1993; MAZZARELLI, *Motivazione (II) - motivazione dell'atto amministrativo*, in Enc. Giur. Treccani, 1997; GIANNINI M. S., *Diritto amministrativo*, I, Milano, 1970; MORTATI, *Obbligo di motivazione e sufficienza di motivazione negli atti amministrativi*, in Giur. It., 1943, III; MIELE, *Il requisito della motivazione negli atti amministrativi*, in Giur. Cass. Civ., 1945, XVII; RAGGI, *Motivi e motivazione nell'atto amministrativo*, in Giur. It., 1941; BASSI F., *Lezioni di diritto amministrativo*, Milano, 2003, p. 83 e ss.; CARINGELLA F., *Corso di diritto amministrativo*, II, Milano, p. 1583 e ss.; LANDI G. - POTENZA G. - ITALIA V., *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, 1999, p. 242 e ss.; CASETTA E., *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, 2003, p. 488 e ss.

In particolare la motivazione degli atti impositivi è argomentazione che ha stimolato assai diffusamente la dottrina giuridica concentrata emblematicamente nel periodo successivo alla grande riforma tributaria degli anni settanta.

Sul punto, oltre al contributo ante-riforma fornito da MORETTI G. C., *La motivazione nell'accertamento tributario*, Padova, 1969, si ricordano, in particolare, gli scritti di TESAURO F., *La motivazione dell'accertamento dei valori mobiliari in una aberrante decisione della Commissione Centrale*, in Boll. Trib., 1981, p. 805 e ss.; GALLO F., *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, in Rass. Trib., 2001, p. 1088 e ss.; GALLO F., *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, in Rass. Trib., 2001, p. 1088 e ss.; FERLAZZO NATOLI L., *La motivazione e prova dell'accertamento tributario*, in Rass. Trib., 1986, I, p. 217 e ss.; LUPI R., *Motivazione e prova dell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'Iva*, in Riv. Dir. Fin. Sc. Fin., 1987, I, p. 274 e ss.; PORCARO G., *Mancata allegazione del processo verbale di constatazione: effetti sulla motivazione e sulla prova*, in Rass. Trib., 2001, p. 84 e ss.; STEVANATO D., *La motivazione degli avvisi di accertamento nella più recente evoluzione giurisprudenziale (rassegna di dottrina e giurisprudenza)*, in Rass. Trib., 1989, II, p. 367 e ss.; MANZONI I., *Potere di accertamento e tutela del contribuente nelle imposte dirette e nell'Iva*, Milano, 1993, p. 6 e ss., nonché p. 129 e ss.; VANZ G., *Motivazione dell'avviso di accertamento per relationem a verbale di constatazione della polizia tributaria. Necessità di preventivo "vaglio critico" da parte dell'ufficio impositore*, in Rass. Trib., 1999, p. 1783 e ss.; MUSCARÀ S., *Poteri di autotutela dell'Amministrazione Finanziaria in ipotesi di difetto di motivazione del provvedimento impositivo*, in Rass. Trib., 1990, I, p. 381 e ss.; VOGLINO, *Lineamenti definitivi dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, in Boll. Trib., 2001, p. 5 e ss.

procedimento amministrativo, viene stabilito l'obbligo di motivazione per tutti gli atti (amministrativi) anche mediante l'espedito del rinvio.

Sull'argomento, l'art. 3 della legge precisa che laddove *"le ragioni della decisione risultano da un altro atto dell'Amministrazione richiamato dalla decisione stessa, insieme alla comunicazione di quest'ultima, deve essere comunicato o reso disponibile, a norma della presente legge, anche l'atto cui esso si richiama"*. Dunque diviene essenziale la riconducibilità all'Amministrazione dell'atto oggetto del rinvio. La stessa Amministrazione ha pertanto l'onere di comunicare o, comunque, rendere disponibile al cittadino l'atto amministrativo richiamato.

La motivazione *per relationem* rappresenta quindi un espedito giuridico ai fini dell'assolvimento, con il consenso, ormai, di dottrina e giurisprudenza, dell'obbligo motivazionale di tutti gli atti amministrativi; essa trova la più ampia giustificazione in ragioni di sintesi e di economia di strumenti giuridici (10), con lo scopo di far proprio il contenuto dell'atto cui rinvia che diviene così parte integrante del provvedimento motivato con detta tecnica giuridica (11).

Il rinvio, si è detto, trova la propria legittimazione sempre che venga effettuato nei riguardi di altri atti imputabili all'Amministrazione (12). È necessario anche che il destinatario dell'atto amministrativo possa con precisione individuare le ragioni che hanno indotto l'Amministrazione a far propria quella determinazione (13).

---

(10) Cfr. Tar Campania, Sez. I, 22 aprile 1997, n. 1041, in Foro Amm., 1998, p. 189.

(11) Conformemente si veda Cons. St., Sez. VI, 26 settembre 1996, n. 1266 in Cons. Stato, 1996, 1395; Cons. Stato, Sez. V, 19 gennaio 1999, n. 39, in Foro Amm., 1999, p. 84; Cons. St., Sez. VI, 2 dicembre 1991, n. 961, in Riv. Amm. della Repubblica Italiana, 1991, p. 2289; Cons. St., Sez. VI, 13 febbraio 1997, n. 264, in Cons. Stato, 1997, I, n. 272.

(12) Cfr. Tar Sicilia, Sez. II, 29 dicembre 1993, n. 1066, in Giur. Amm. Sic., 1994, p. 169.

(13) Si veda Cons. Giustizia Amministrativa Sicilia, Sez. giur., 30 novembre 1992, n. 370, in Giur. amm. Sic., 1992, p. 789 dove, in particolare, si evidenzia che non è possibile la motivazione *per relationem* nel caso in cui - durante il procedimento - siano stati resi dei pareri di contenuto opposto e l'atto rinvia ad uno solo di questi. In tal caso, la semplice motivazione *per relationem* non è sufficiente a garantire al destinatario che l'Amministrazione sia pervenuta al provvedimento finale, solo dopo aver attentamente esaminato e confrontato le opposte opinioni degli organi consultivi.

Cfr., inoltre, Cons. St., Sez. VI, 12 agosto 1996, n. 1926, in Cons. Stato, 1996, I, n. 1237; Cons. Giustizia amministrativa Sicilia, Sez. giur., 13 ottobre 1998, n. 607, in Cons. Stato, 1998, I, n. 1662.

È stato pacificamente ammesso dalla giurisprudenza amministrativa che anche gli atti istruttori endo-procedimentali (14) o anche solo preparatori (15) possono legittimamente costituire oggetto del rinvio.

Quanto poi alla conoscibilità dell'atto motivato *per relationem*, si è affermato che questo, per la sua stessa legittimità, debba meticolosamente indicare le parti dell'atto oggetto di rinvio nonché mettere quest'ultimo a disposizione della parte.

Si è visto che la stessa L. 241/1990 pretenda, in via di principio, la "*messa a disposizione*" dell'atto quale concreta possibilità, per l'amministrato, di poterne avere conoscenza. Si è ritenuto che il requisito motivazionale potesse dirsi soddisfatto sia nell'eventualità in cui fossero fornite precise indicazioni per la materiale individuazione dell'atto oggetto di rinvio, di modo che il destinatario avrebbe potuto averne la disponibilità attraverso l'esercizio del suo potere di accesso agli atti amministrativi (16), sia nel caso in cui l'atto fosse sostanzialmente allegato al provvedimento motivato *per relationem*.

---

(14) Si veda a tal proposito Cons. Stato., Sez. V, 25 ottobre 1997, n. 1192, in Foro Amm., 1997, p. 2745, in cui si evidenzia che è legittima la motivazione *per relationem* per gli atti endo-procedimentali; Tar Calabria, 27 maggio 1999, n. 705, in Trib. Amm. Reg., 1999, I, p. 2948, dove si afferma che la motivazione *per relationem* può essere ricavata dagli atti istruttori quali pareri, proposte o rapporti tecnici.

(15) Si veda Corte dei Conti, 14 febbraio 1996, n. 34, in Cons. Stato, 1996, II, p. 1059 in cui si ammette che gli atti di iniziativa o di impulso procedimentale possono avere una motivazione *per relationem* ad altri atti o attività svolte dall'Amministrazione; Tar Veneto, Sez. II, 5 maggio 1997, n. 2215, in Mass., 1998, 120 (voce "*atti amministrativi*", motivazione dell'atto in genere).

(16) Cfr. Tar Toscana 15 aprile 1992, n. 90, in Trib. Amm. Reg., 1992, I, 2107; Tar Piemonte, Sez. I, 16 gennaio 1997, n. 15, in Foro amm., 1997, p. 1722; Tar Lazio, 15 gennaio 1998, n. 21, in Foro amm., 1998, p. 10, dove si afferma che l'art. 3, terzo comma, della legge 7 agosto 1990, n. 241 deve essere interpretato nel senso che la disponibilità dell'atto contenente la motivazione *per relationem* non comporta necessariamente la materiale allegazione, ma soltanto la facoltà materiale di acquisirlo; Tar Toscana, Sez. II, 18 maggio 1993, n. 106, in Foro amm., 1993, p. 1339, in cui si precisa che è necessario o allegare il provvedimento o indicare l'ufficio dove l'atto predetto è reperibile; contra, Cons. St. Sez. IV, 22 dicembre 1998, n. 1866, in Giust. Civ., 1999, I, n. 1889 in cui si evidenzia che è sufficiente il richiamo espresso dell'atto che contiene la motivazione e, se necessario, la precisa indicazione delle parti cui si intende fare riferimento, oppure la messa a disposizione dell'atto richiamato (in visione o copia), peraltro azionabile solo ad istanza di parte.

### 3. E nel diritto tributario in particolare

Nel rapporto tributario, con la motivazione dell'avviso di accertamento l'Amministrazione consente al contribuente di conoscere in maniera esaustiva la pretesa fiscale formalizzata nel relativo provvedimento onde consentirgli di valutarne la fondatezza o meno ai fini della (eventuale) giusta instaurazione del contraddittorio e, se del caso, contestarne la legittimità (17).

Accanto a tale funzione "informativa", la motivazione, dovendo indicare gli elementi cui si riferisce l'atto impositivo e le argomentazioni su cui il medesimo si basa, concorre altresì a delimitare la materia del contendere del successivo eventuale processo: l'ufficio non potrà far valere altre possibili ragioni di rettifica e durante il processo potrà discutersi solo degli elementi cui si riferisce l'atto impugnato, nell'ambito delle ragioni di fatto e di diritto indicate nell'atto stesso (18).

Pertanto, l'iter logico-giuridico seguito man mano che l'atto amministrativo si forma, deve essere reso manifesto ed esplicito dalla relativa motivazione, allo scopo di consentire ai destinatari la conoscenza e la consequenziale contestazione di eventuali errori, in fatto ed in diritto, che dovessero viziare l'atto medesimo. Ciò si realizza appieno (nella materia tributaria) allorquando il contribuente, destinatario dell'avviso di accertamento, venga posto nella più ampia condizione di contestarne l'*an* ed il *quantum* (19).

Va da sé che il provvedimento accertativo definitivo è legittimo, in punto di motivazione, a condizione che lo sia anche la (eventuale) tecnica *aliunde* che lo sorregge (20).

---

(17) Sulla questione si veda LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario, con particolare riguardo alle imposte dirette e all'Iva*, in Riv. dir. fin., 1988, I, p. 279 e ss.; STEVANATO, *La motivazione degli avvisi di accertamento ( rassegna di dottrina e di giurisprudenza)*, in Rass. trib., 1989, II, p. 367 e ss.; FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, Padova, 1997, p. 421; SALVINI, *La partecipazione del privato all'accertamento (nelle imposte sui redditi e sull'Iva)*, Padova, 1990, p. 350 e ss.

(18) Si veda LUPI, *Diritto tributario*, Milano, 2000, p. 80.

(19) Cfr. Trib. Torino, Sez. I civ., RG n. 12088/00, del 7 maggio 2002, secondo la quale la nullità dell'accertamento derivante dalla mancanza di motivazione non può essere sanata dalla circostanza che il contribuente abbia comunque compreso le ragioni della richiesta dell'ufficio.

(20) Sull'argomento, si veda LUPI, *Diritto tributario*, p. 189, nota n. 81; l'autore sottolinea, a proposito del processo verbale, che "sul piano pratico la separazione tra i verbali di constatazione

Già si è detto dell'atto, oggetto del rinvio, che deve comunque provenire dall'Amministrazione; nel corso degli anni, tuttavia, gli uffici fiscali sono ricorsi alla prassi in argomento ogni qualvolta l'emissione dell'avviso di accertamento trovava la propria genesi motivazionale nelle conclusioni di un precedente provvedimento (atto presupposto), quale il processo verbale di constatazione redatto da organi investigativi (21), come ad esempio la Guardia di Finanza, la cui emissione comunque risultava normativamente di competenza di altro organo dell'Amministrazione (22).

---

(segue nota)

*della violazione (redatti dalla Guardia di Finanza) e potere di accertare l'imposta dovuta, provoca forti dispersioni dell'attività amministrativa con gli uffici imposte intasati di verbali cui hanno difficoltà a dare seguito".*

(21) Quanto alla valenza probatoria del processo verbale (pertanto anche del processo verbale di constatazione redatto da organi di investigazione tributaria), l'art. 221 c.p.c. precisa che *"il processo verbale fa fede fino a querela di falso"*, per cui esso non può essere contraddetto da nessuna prova senza l'impugnazione di falso documentale; a ben vedere, tuttavia, questa sua efficacia probatoria, a mente dell'art. 2700 c.c., riguarda solamente le dichiarazioni rese e gli atti avvenuti in presenza del pubblico ufficiale, la sua provenienza dal pubblico ufficiale, nonché le operazioni che quest'ultimo ha compiuto, esulando, tuttavia, da ogni conclusione cui il pubblico ufficiale addiuvato a seguito di valutazioni logico-giuridiche, o da qualsiasi sua enunciazione che comporti un apprezzamento di merito (in giurisprudenza si veda Cass., 17 dicembre 1999, n. 10855 e Comm. Trib. di Pescara, Sez. IV, 22 gennaio 1998, n. 783, entrambe in I Quattro Codici della Riforma Tributaria, Cd-rom, IPSOA; in dottrina cfr. tra gli altri, LUPI R., *Diritto Tributario*, op. cit., p. 144; GALLO G. - GALLO S., *Le visite fiscali. Poteri e limiti*, Padova, 1998, p. 115).

Altri però, riferendosi al venir meno della previsione di cui al vecchio art. 158 c.p.p., secondo la quale il P. V. fa fede fino a querela di falso, hanno contestato questa conclusione anche se, si ritiene, l'assenza di una valenza probatoria privilegiata del P. V. dal c.p.p. non ha alcuna significatività ai fini processuali tributari (non penali) perché i due procedimenti, *rectius*, processi, hanno struttura, natura e finalità differenti, essendo quello penale, a differenza di quello tributario, informato al canone dell'oralità e dell'immediatezza (sul punto si veda in giurisprudenza Cass., 10 novembre 1990, n. 10823, in I Quattro Codici della Riforma Tributaria, Cd-rom, IPSOA, a mente della quale il verbale redatto da un pubblico ufficiale, in ambito tributario, non ha il suo tradizionale valore probatorio, in quanto darebbe vita, in tal caso, ad una prova pre-costituita dalla Pubblica Amministrazione nei confronti del privato pur non inficiando, tuttavia, la valenza probatoria privilegiata, in materia tributaria, dei verbali redatti dagli organi ispezionanti, perché essi non sono prove precostituite di parte, ma al contrario vanno considerati come prove formate *audita altera parte*; in dottrina AIUDI B., *Brevi osservazioni sul processo verbale*, in Boll. Trib., n. 7/87, p. 563; MARCELLI A., in *Commento alla sentenza n. 88031000 della Commissione di primo grado di Roma, 24 gennaio - 7 dicembre 1989*, in cui l'autore si esprime sfavorevolmente in ordine all'efficacia *"piena probatoria"* del processo verbale).

(22) Peraltro, questo tipo di competenza deve essere propria dell'amministrazione che emette l'atto: tale principio ha impedito l'effettuazione di rinvii verso atti, comunque inclusi nel procedimento, ma per la cui considerazione effettiva, ai fini dell'emissione del provvedimento finale, era comunque necessaria un'esplicita motivazione da parte dell'ufficio tributario precedente. In tal senso, per esempio, è stato ritenuto illegittimo l'avviso di accertamenti in materia di Invim motivato *per relationem* ad una delibera emessa dal comune interessato, in quanto l'intervento del comune, in questa materia, ai sensi del D.P.R. 643/1972, si caratterizza come una proposta che l'ufficio può



Posto dunque che in siffatto contesto la funzione degli organi investigativi si estrinseca, nella sostanza, in una attività conoscitiva tributaria (23) con mansioni ausiliarie all'attività degli uffici, tale *modus operandi* venne più volte censurato in quanto si riteneva che a fatica l'alveo degli "atti dell'amministrazione" potesse includere un verbale di natura istruttoria che proveniva da organi di polizia tributaria che sono autonomi rispetto a tutta la struttura amministrativa e non si conciliano, per ciò stesso, con la qualificazione di amministrazione, in senso stretto (24).

Peraltro si era arrivati altresì a concludere, in dottrina, che gli atti istruttori di investigazione tributaria non potevano assurgere a riferimento motivazionale dell'avviso di accertamento (25) in quanto il loro unico

---

(segue nota)

fare propria, ma a condizione che la corredi ad una idonea motivazione (Comm. Trib. Centr., 8 giugno 1989, n. 4223, in Riv. Leg. Fisc., 1990, 912).

Sulla questione si veda MANZONI, *Potere di accertamento ed obbligo del contribuente*, Milano, 1993, p. 148, il quale sottolinea come - in considerazione della particolare funzione che contraddistingue l'atto di accertamento rispetto agli altri atti amministrativi in genere - dovrebbe ammettersi il rinvio solo verso atti che siano di esclusiva competenza di altri organi o uffici e limitatamente ai fatti o situazioni il cui accertamento rientri nella competenza esclusiva di tali organi.

(23) In merito alla distinzione tra attività conoscitive tributarie (dirette all'acquisizione di conoscenze fiscalmente rilevanti) ed attività di accertamento in senso stretto (dirette a determinare autoritativamente imponibili ed imposte), e sui relativi nessi, si veda, in particolare, LA ROSA S., *L'Amministrazione finanziaria*, Torino, 1995, p. 47; del medesimo autore, si veda, altresì, *Scienza, politica del diritto e dato normativo nella disciplina dell'accertamento dei redditi*, in Riv. Dir. Fin. Sc. Fin., 1981, I, p. 581.

(24) Si veda sulla questione, Comm. Trib. Milano, 6 dicembre 1999, in il fisco, 2000, 6250.

(25) Sul punto VANZ, *Motivazione dell'avviso di accertamento per relationem a verbale di constatazione della polizia tributaria. Necessità di preventivo vaglio critico da parte dell'ufficio impositore*, op. cit., p. 1784; MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, op. cit., p. 150; CHINETTI, *Motivazione per relationem dell'avviso di accertamento: orientamenti giurisprudenziali*, in Dir. Prat. Trib., 2000, I, p. 936, il quale sottolinea, come non si può legittimare la motivazione di un atto di accertamento tributario motivato *per relationem* ai verbali della Guardia di Finanza o di qualsiasi altro organo verificatore, dato che i motivi dell'atto di accertamento non possono mai trovarsi, per definizione, in un verbale di verifica. Questo in quanto il verbale di constatazione omette ad una diversa funzione prevista dall'art. 24, legge 7 gennaio 1929, n. 4 il quale afferma che "*le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale*". I verbali di constatazione, continua l'autore, non possono pertanto contenere motivi di accertamento in quanto l'organo che ha constatato la violazione fiscale non ha poteri di accertamento. Infatti, le fonti normative predisposte dal legislatore (artt. 32 e 33 del D.P.R. 600/1973 e 51 del D.P.R. 633/1972) attribuiscono agli uffici finanziari poteri nell'attività conoscitiva e di accertamento di imposte dirette e di Iva, mentre alla Guardia di Finanza poteri di cooperazione con gli uffici per l'acquisizione ed il reperimento degli elementi utili, ai fini dell'accertamento delle imposte e della repressione delle violazioni. Per tale ragione, la motivazione *per relationem*, ai verbali dei verificatori non può che considerarsi in contrasto con l'art. 3 della L. 241/1990.



scopo, in assenza di una loro autonomia, era solo quello di fornire elementi probatori a supporto dell'operato degli uffici (26). Attualmente, tuttavia, alla luce di un'ampia autonomia concettualmente attribuita agli uffici, in virtù della quale i medesimi possono liberamente, senza vincolo alcuno, decidere da dove acquisire i motivi e le ragioni a supporto dell'avviso di accertamento, la stessa giurisprudenza dominante ammette la possibilità della motivazione dell'avviso di accertamento *per relationem* ad atti riconducibili ad investigazioni tributarie e, pertanto, redatti da organismi quali la Polizia Tributaria.

In questa ottica, se da un canto la giurisprudenza ammette, di massima, la motivazione *aliunde*, d'altro canto censura il comportamento dell'ufficio che, in assenza di vaglio critico, dunque di una propria valutazione del materiale probatorio offerto dagli organi di investigazione tributaria, ne recepisce asetticamente le conclusioni, abdicando così, di fatto, un potere che la legge gli attribuisce in maniera esclusiva (27).

---

(26) Sulla questione, si ritiene di precisare alcuni aspetti per i quali chi scrive sente di doversi discostare da siffatta impostazione.

Si è avuto modo di vedere che, mentre il potere di accertamento è un potere di esclusiva competenza degli Uffici Finanziari, l'attività investigativa di polizia tributaria è di natura prodromica e strumentale rispetto a quella degli Uffici, gli unici deputati alla funzione accertatrice (in dottrina cfr. PEZZOTTI, *Il ruolo della Guardia di Finanza nel perseguimento dell'equità fiscale*, in *Rivista della Guardia di Finanza*, 1988, p. 533; PETRAROLO, *Guarentigie del cittadino nell'azione investigativa della Guardia di Finanza*, in *Tributi*, 1988, p. 28; STEVANATO, *Il ruolo del processo verbale di constatazione nel procedimento accertativo dei tributi*, in *Rass. trib.*, 1990, p. 459).

Tuttavia tra poteri accertativi degli Uffici e poteri investigativi della Guardia di Finanza non c'è una distinzione così netta come la lettura della normativa lascerebbe pensare in quanto non sono rari fenomeni di "interferenza" tra l'attività istruttoria posta in essere dall'organo ispettivo e la susseguente attività accertativa di competenza dell'Amministrazione finanziaria; difatti, il processo verbale di constatazione è quell'atto mediante il quale vengono descritte e documentate le violazioni rilevate presso il contribuente al termine di una verifica fiscale e non è da escludere che lo stesso atto contenga anche sufficienti elementi per la determinazione dell'imponibile e dell'imposta evasa, consentendo così che parte della dottrina potesse parlare come di un vero e proprio atto, strumentale, di accertamento (MOSCHETTI, *I processi verbali tributari: atti di certezza pubblica o dichiarazioni di giudizio?*, in *Rass. trib.*, 1979, p. 65).

Sul punto, in ordine alle motivazioni per cui il concetto di strumentalità non sia sinonimo di mancanza di autonomia del processo verbale di constatazione, in dottrina si veda SANTAMARIA, *Attività ispettiva e tutela del contribuente*, in *Dir. prat. trib.*, 1980, p. 459; PEPE, *Profili costituzionali delle ispezioni tributarie e garanzie del contribuente*, in *Il fisco*, 1990, p. 828; MOSCHETTI, *op. cit.*, p. 89; STEVANATO, *op. cit.*, p. 462; in giurisprudenza cfr. *Comm. trib. centr.*, Sez. VI, 11 ottobre 1989, n. 5986, in *I Quattro Codici della Riforma Tributaria*, Cd-rom, IPSOA; *Comm. trib. centr.*, Sez. VIII, 14 giugno 1989, n. 4309, in *Corr. Trib. n. 34/1990*, 2374; *Comm. trib. Il grado di Avellino*, 19 marzo 1987, n. 3, in *Corr. Trib. n. 23/1987*, 1579.

(27) In dottrina si veda SCHIAVOLIN, voce *Poteri istruttori dell'Amministrazione finanziaria*,

Questa procedura infatti non è affatto in linea con il corretto esercizio del potere impositivo; l'ufficio, così facendo, di fatto rinuncia alla propria funzione accertativa, pertanto allo svolgimento di una attività intellettuale, valutativa ed estimativa, consistente nell'apprezzamento tecnico-giuridico dei fatti e nella valutazione degli indizi riassunti dagli organi di investigazione nei rispettivi atti di indagine tributaria (28).

Ed in un siffatto contesto la conclusione non può che essere una sola: risulterà inevitabilmente viziato l'avviso di accertamento, in assenza di vaglio critico delle risultanze istruttorie (29), a seguito di un riduttivo e laconico rinvio a verbali di constatazione (30) con un utilizzo

---

(segue nota)

in Dig. Disc. Priv. Sez. comm., XI, 1995, p. 201; anche LICCARDO, *Attività investigativa e funzione accertativa*, in Dir. Prat. Trib., 1990, II, p. 641; MOSCHETTI, *Avviso di accertamento tributario e garanzie del cittadino*, a cura di MOSCHETTI F., Padova, 1984.

Sul punto altresì STEVANATO, *Il ruolo del processo verbale di constatazione nel procedimento accertativo dei tributi*, in Rass. Trib., 1990, I, 472; nonché dello stesso Autore, *Vizi dell'istruttoria ed illegittimità dell'avviso di accertamento*, in Rass. Trib., 1990, II, 87. In giurisprudenza cfr. Cass., Sez. trib., n. 2527, 22 febbraio 2002; Cass., sez. trib., n. 7149, 25 maggio 2001; Cass. Sez. trib. n. 2780, 26 febbraio 2001; Comm. Trib. I grado di Cassino, Sez. III, n. 632, 20 gennaio 1993 (tutte in I Quattro codici della Riforma Tributaria big, Cd-rom, IPSOA); nello stesso senso, altresì, l'Amministrazione finanziaria, con circ. min. n. 1/9/2662 del 12 gennaio 1983, ha raccomandato i propri uffici sulla necessità di esaminare accuratamente gli atti di investigazione tributaria onde evitarli di trasferirli, senza alcun vaglio critico, nell'atto di accertamento.

(28) In questo senso LICCARDO, *Attività investigativa e funzione accertativa*, op. cit., p. 938. Ai fini di una distinzione tra attività investigativa e potere di accertamento, si veda D'AMATI, *Accertamento tributario*, in Noviss. Did. It., Torino, I, 1980, p. 13; GLENDI, *Accertamento e processo*, in Boll. trib. 1986, p. 771; LA ROSA, voce "Accertamento tributario", in Dig. Disc. Priv., Sez. comm., I, 1988, p. 5; LUPI, *Metodi induttivi e presunzione nell'accertamento tributario*, Milano, 1988, p. 292.

(29) In merito all'aspetto, secondo il quale la motivazione *per relationem* può presagire l'assenza di vaglio critico da parte degli uffici, si veda MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, op. cit., p. 142; VANZ, *Motivazione dell'avviso di accertamento per relationem a verbale di constatazione della polizia tributaria. Necessità di preventivo vaglio critico da parte dell'ufficio impositore*, op. cit., p. 1783; VOGLINO, *La motivazione per relationem dell'atto impositivo quale non infrequente sintomo del vizio derivante dalla rinuncia dell'ufficio finanziario al potere dovere di valutazione critica propria degli elementi posti a fondamento della pretesa impositiva*, in Boll. Trib., 1992, p. 1693.

(30) Nel medesimo senso VANZ, *Motivazione dell'avviso di accertamento per relationem a verbale di constatazione della polizia tributaria. Necessità di preventivo vaglio critico da parte dell'ufficio impositore*, op. cit., p. 1783, in cui l'autore afferma che, in presenza di verbale di constatazione di un organo ispettivo, l'ufficio, prima di fare propri i rilievi formulati nel verbale stesso, deve necessariamente procedere ad una loro valutazione critica e l'accertamento deve risultare frutto di una tale valutazione.

eccessivamente disinvolto della motivazione *aliunde* (31) al solo scopo di recepire pedissequamente le conclusioni dei verbali riguardanti l'attività di investigazione tributaria (32).

#### 4. La conoscenza degli atti richiamati

Una problematica sorta sin dalle prime prese di posizione della giurisprudenza sul tema, riguarda la conoscenza, da parte del contribuente, dell'atto cui nell'avviso di accertamento veniva fatto rinvio.

La particolare significatività che detta conoscenza assume è legata al rispetto delle garanzie connesse all'obbligo di motivazione degli atti di imposizione.

---

(31) In effetti la Suprema Corte si è pronunciata recentemente in diverse occasioni e con estremo favore in ordine all'utilizzo dell'istituto del rinvio a verbali degli organi ispettivi precisando, tra l'altro, che *"il fatto che l'ufficio abbia motivato l'accertamento con mero rinvio alle considerazioni sviluppate dalla Guardia di Finanza non sta a significare che a monte non ci sia stata una autonoma valutazione. Sta a significare soltanto che l'ufficio ha realizzato un'economia di scrittura. In sostanza, se l'ufficio giunge alle stesse conclusioni della Guardia di Finanza non si vede perché dovrebbe essere costretto a ripetere cose già note al contribuente, replicando inutilmente un'attività di mera scritturazione"*, Cfr. Cass. 26 febbraio 2001, n. 2780, in Boll. Trib., 2001, p. 778 con nota di VOGGINO A., *Osservazioni sparse in tema di valutazione ed esternazione dei fondamenti della pretesa impositiva*.

Dunque, in virtù di questo orientamento dei Supremi Giudici, diverrà molto difficile dimostrare il mancato vaglio critico degli uffici consistendo quest'ultimo in una fase valutativa del personale amministrativo che molto spesso non lascia alcuna significativa traccia nelle carte documentanti il lavoro svolto.

Ne deriva che in futuro, con buona probabilità, la carenza di autonomo vaglio critico da parte degli uffici e le conseguenziali censure di legittimità degli avvisi di accertamento saranno riduttivamente incentrate su rarissime ipotesi.

Sul punto si veda MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, op. cit., p. 144, il quale individua i casi di recepimento acritico dell'utilizzo di formule di mero e laconico rinvio da parte dell'ufficio; VANZ, *Sulla nullità dell'avviso di accertamento motivato per relationem*, op. cit., p. 1790 il quale individua gli indici o "sintomi" più frequenti di una mancata autonoma valutazione; STEVANATO, *Il ruolo del processo verbale di constatazione*, op. cit., p. 475.

In giurisprudenza, si confrontino altresì Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, 28 settembre 1993, n. 636, in Rass. Trib., 1993, 1561. Si veda anche Comm. trib. prov. di Campobasso, 2 febbraio 1999, n. 25; Comm. trib. prov. di Torino, 13 marzo 1997, n. 56; Comm. trib. prov. Di Milano, 1° marzo 1999, n. 142, tutte in Rass. Trib., 1999, 1790.

(32) Si veda sul punto PORCARO, *Mancata allegazione del processo verbale di constatazione: effetti sulla prova e motivazione dell'accertamento*, in Rass. Trib., 2001, p. 87 che precisa come sia difficile a priori negare l'esistenza di un giudizio critico da parte dell'ufficio accertatore nel caso di rinvio ad argomentazioni altrove contenute. L'autore ritiene possa ipotizzarsi una sorta di *"presunzione di condivisibilità"* delle conclusioni contenute in un processo verbale di constatazione, laddove la motivazione di un atto di accertamento sia costruita come rinvio al processo verbale di constatazione stesso, dal momento che non esiste alcuna norma o principio che impedisca all'amministrazione di far proprie le conclusioni degli organi investigativi o di condividerle in maniera esplicita.

Fino all'entrata in vigore dello Statuto dei diritti del contribuente, pertanto anche nel vigore della L. 241/1990, dottrinale e giurisprudenziale concordavano nel concepire la tecnica *aliunde* come "astratta conoscibilità" e non "conoscenza effettiva" (33) dell'atto, recependo appieno, in tal modo, gli orientamenti, oramai consolidati, in campo amministrativo (34). Dunque ne emergeva che fossero ritenute come alternative valide, sia la formale consegna dell'atto richiamato al contribuente, sia l'indicazione, nell'avviso di accertamento motivato *per relationem*, degli estremi dell'atto oggetto di rinvio e la contestuale possibilità, per il contribuente, di poterne acquisire copia dagli uffici finanziari.

In dottrina (35), nacquero notevoli critiche circa la consuetudine dell'indicazione degli estremi dell'atto richiamato in quanto il contribuente avrebbe, in tal modo, subito varie menomazioni del proprio diritto di difendersi per riduzione, di fatto, dei termini ordinari di impugnazione dell'avviso di accertamento, nella corrispondente misura del tempo occorrente per l'acquisizione dell'atto richiamato (36). Inoltre, avrebbe avuto l'incombenza di un onere non previsto dalla legge (37).

---

(33) In giurisprudenza, nello stesso significato, Cass., 6 dicembre 1985, n. 6142, in Boll. Trib., 1986, 342; Cass. 6 marzo 1980, n. 1053, in Boll. Trib., 1980, 1200; Cass. 17 maggio 1990, n. 4290, in Boll. Trib., 1991, 996; Cass. 17 gennaio 1997, n. 4599, in Boll. Trib. 1999, 1551. Sulla questione, si veda ancora VOGLINO, *Lineamenti definitivi dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, in Boll. Trib., 2001, p. 12; PORCARO, *Mancata allegazione del processo verbale di constatazione: effetti sulla motivazione e sulla prova*, op. cit., p. 89.

(34) Sulla questione VOGLINO, *Lineamenti definitivi dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, op. cit., p. 13.

(35) Cfr. LUPI, *Motivazione e dimostrazione dell'accertamento di valore ai fini delle imposte sui trasferimenti*, in Giur. It., 1988, I, p. 345; VOGLINO, *Lineamenti definitivi dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, op. cit., p. 14 il quale precisa come in tal modo si finisca con lo svuotare materialmente di contenuto l'obbligo di motivazione, eludendo sostanzialmente la funzione garantista ad esso assegnata, e nel contempo riducendo pesantemente le prerogative difensive del soggetto leso dal provvedimento; MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, op. cit., p. 152 il quale sostiene che l'atto cui *per relationem* ci si riferisca deve essere portato a conoscenza del contribuente a cura dell'ufficio almeno nello stesso termine in cui è notificato l'accertamento.

(36) Nel medesimo significato FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, op. cit., 1999, p. 545; VIGNOLI, *Legge generale sul procedimento amministrativo e motivazione per relationem*, in Rass. Trib., 1999, p. 1555; MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, op. cit., p. 152.

(37) Peraltro, l'orientamento secondo cui la motivazione *per relationem* debba ritenersi integrata anche quando gli atti richiamati nell'avviso di accertamento siano solo conoscibili da parte del contribuente, risulterebbe ancora più penalizzante per quest'ultimo, se combinata con l'interpretazione della disciplina processuale dei motivi aggiunti, prevista dall'art. 24, D.L.vo 31

E vi è di più. Nonostante il contribuente non avesse mai preso visione degli atti richiamati nell'avviso di accertamento, parte della giurisprudenza attribuì addirittura una, per così dire, retroattiva efficacia sanante alla loro riproduzione, per la prima volta, in giudizio (38),

(segue nota)

dicembre 1992, n. 546, in virtù della quale l'eventuale produzione in giudizio, da parte dell'ufficio, di atti (come il processo verbale di constatazione) che il cittadino avrebbe potuto conoscere adoperando l'ordinaria diligenza, ma che non ha conosciuto, non consentirebbe l'integrazione dei motivi del ricorso; sul punto si veda FINOCCHIARO A. - FINOCCHIARO M., *Commento al nuovo contenzioso tributario*, Milano, 1996, p. 498.

(38) Nel medesimo significato Comm. trib. Centr., 3 giugno 1993, n. 2580, in il fisco, 1993, p. 11393. Mostrando molte perplessità sul punto, si è pronunciata, Cass., 2 agosto 2000, n. 10148, in Guida Norm., 22 settembre 2000, 12 in cui emerge che "l'atto cui si fa riferimento deve essere posto a disposizione della controparte (o quanto meno del giudice)". Sulla questione si veda anche VIGNOLI, *Legge generale sul procedimento amministrativo e motivazione per relationem dell'accertamento tributario*, op. cit., p. 1555.

In direzione diametralmente opposta, invece, Cass. 3 dicembre 2001, n. 15234, a mente della quale "l'avviso di accertamento non è un atto processuale, bensì, amministrativo, di natura sostanziale ed esplicativo della potestà impositiva dell'Amministrazione finanziaria" per cui la relativa motivazione è richiesta a pena di nullità e può assolvere la funzione informativa, che le è propria, facendo riferimento ad elementi di fatto offerti da documenti diversi, solo se tali documenti sono allegati all'avviso di accertamento o comunicati contestualmente al contribuente, ovvero per altro verso da lui conosciuti, non essendo sufficiente che i medesimi, a supporto della motivazione dell'impugnato avviso di accertamento, siano prodotti, solo successivamente, nel corso del processo tributario. Nel caso di cui alla pronuncia di legittimità per ultima citata, infatti, detti documenti venivano prodotti dall'Amministrazione finanziaria solo nel corso del giudizio di primo grado e, nonostante ciò, la commissione tributaria regionale aveva affermato che tale produzione aveva sanato le asserite carenze di motivazione dell'atto impugnato, in quanto il documento prodotto aveva posto i contribuenti in grado di conoscere in modo "chiaro e completo le motivazioni del maggiore reddito accertato". Invero, il Supremo Collegio cassa detta decisione, statuendo che la commissione tributaria regionale, così decidendo, è partita, evidentemente, dall'assunto che l'avviso di accertamento ha natura processuale, quale atto diretto ad instaurare il contraddittorio tra contribuente ed Amministrazione finanziaria innanzi al giudice. Di qui l'erroneo convincimento che la motivazione possa essere "integrata" in sede giudiziaria, anche mediante la produzione del documento richiamato nell'avviso, rendendo palese, solo in quella sede, la fonte informativa posta a supporto della pretesa tributaria. Ciò in quanto, sempre a detta dei giudici di legittimità, l'avviso di accertamento non è atto processuale, né è specificamente funzionale al processo, ma atto amministrativo, esplicativo della potestà impositiva dell'Amministrazione finanziaria. Atto, dunque, di natura sostanziale, del quale l'art. 42 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ne fissa gli elementi, precisando, in particolare, che esso deve contenere l'indicazione (non solo degli estremi e del titolo della pretesa impositiva, ma anche) dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che la giustificano. Il medesimo giudice, nella sostanza, statuisce che, superando l'indirizzo giurisprudenziale contrapposto (cfr. Cass., Sez. I, 17 gennaio 1997, n. 459, sulla legittimità della motivazione dell'avviso di accertamento di maggior valore mediante riferimento ad una "perizia che sia nota o conoscibile per il contribuente"; cfr. inoltre Cass., 7 gennaio 1997 n. 11, in cui si afferma che le prove della pretesa erariale non devono essere compendiate nell'atto di accertamento e messe immediatamente a conoscenza del destinatari, incombendo il relativo onere all'ufficio finanziario nel corso del giudizio promosso dal contribuente), "la motivazione può assolvere la funzione informativa, che le è propria, facendo riferimento ad elementi di fatto offerti da documenti diversi, solo se tali documenti sono allegati o sono comunicati al contribuente, ovvero per altro verso

con gravi ripercussioni sull'esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente, oltre che una violazione delle norme imperative che regolamentano l'esistenza degli elementi essenziali affinché l'atto di accertamento potesse ritenersi legittimo.

## 5. Motivazione *per relationem* e prova

Si ritiene che l'onere della prova, in ordine alle problematiche circa la conoscenza o conoscibilità del contenuto della motivazione (dunque anche della motivazione *per relationem*), incomba sull'Amministrazione finanziaria dato che l'avviso di accertamento è l'atto terminale del procedimento amministrativo per cui, gli elementi di prova a suo sostegno devono necessariamente essere esposti, sia pur in sintesi e ad opera dell'ufficio, nella motivazione stessa per poi essere, nel successivo contenzioso, integrati.

È vero che la fondatezza della prova deve essere stabilita dal giudice (39), ma è altrettanto vera la necessità che il contribuente, ai fini di una obiettiva valutazione della pretesa tributaria, prima che si giunga alla fase contenziosa, dunque in fase procedimentale, sia posto nelle condizioni di esaminare esaustivamente la motivazione dell'atto che, di fatto, non può non essere legata agli elementi probatori a suo stesso sostegno.

E di questa esigenza se ne trova valida conferma tanto nell'art. 56, secondo comma, del D.P.R. 633/1972, il quale dispone che gli avvisi di accertamento devono contenere, a pena di nullità, gli elementi probatori

---

(segue nota)

*da lui conosciuti*". In definitiva, aderendo al menzionato orientamento giurisprudenziale, è richiesta, da parte del contribuente, l'effettiva conoscenza ritenendo irrilevante la semplice conoscibilità del documento richiamato *per relationem*.

Concordemente, Cass., 2 settembre 1996, n. 7991; Cass., 16 agosto 1993, n. 8685; Cass., 22 agosto 1996, n. 7759; Cass., 4 febbraio 2000, n. 1209; Comm. Trib. Reg. della Lombardia n. 1169/1999; Comm. Trib. Prov. Treviso, 29 aprile 1997, n. 1106.

(39) Sul punto, COMOGLIO, *Istruzione probatoria e poteri del giudice nel nuovo processo tributario*, in *Dir. Prat. Trib.*, 1994, I, p. 51; SCHIAVOLIN, *Le prove*, in *Il processo tributario*, a cura di Tesauro, Torino, 1998, p. 505; LA ROSA, *L'istruzione probatoria nella nuova disciplina del processo tributario*, in *Boll. Trib.*, 1993, p. 870.

posti a base della pretesa, quanto nell'art. 16, secondo comma, del D.L.vo 472/1997, che in ambito sanzionatorio stabilisce che l'ufficio deve notificare al contribuente, tramite l'atto di contestazione, anche le prove acquisite a fondamento delle norme applicate (40).

Sulla questione solo parte della dottrina (41) ha dimostrato sensibilità nell'asserita necessità, appunto, di integrare la motivazione dell'atto accertativo attraverso elementi probatori a suo supporto, con la previsione di una loro eventuale integrazione in fase di contenzioso, mentre la giurisprudenza dominante si è asetticamente limitata a puntualizzare che l'obbligo motivazionale viene maggiormente soddisfatto se l'avviso contiene elementi minimali di "specificità e concretezza" (42).

Nelle sentenze in rassegna, in sostanza, con diversi richiami a precedenti orientamenti della stessa giurisprudenza di legittimità, si riconferma che l'atto accertativo ben può esternare il titolo e le ragioni giustificanti la pretesa, di modo che il contribuente possa valutare se instaurare o meno il processo e, tutto questo, nonostante la doppia motivazione *per relationem*, dunque in assenza di un preciso riferimento probatorio che, a parere della menzionata dottrina dominante, è un elemento essenziale a corretta giustificazione della motivazione della rettifica la quale, nel caso in studio, si sarebbe potuta concretizzare in tutta la sua legittimità unicamente se il verbale oggetto del secondo rinvio fosse stato portato a legale conoscenza del contribuente.

Ne emerge che, a condivisione della menzionata dottrina, intanto l'atto impositivo debba ritenersi pienamente legittimo in quanto

---

(40) Sul punto, Cass., 2 novembre 1992, n. 11879, a mente della quale, con riferimento all'art. 56, secondo comma, del D.P.R. 633/1972, è pienamente legittimo un accertamento Iva motivato *per relationem* ad un verbale di constatazione redatto a seguito di verifiche contabili e consegnato, altresì, al contribuente, in modo da consentirgli di conoscere con precisione tanto le violazioni contestate quanto le prove delle infrazioni.

(41) Cfr. COLLI VIGNARELLI, *I poteri istruttori delle Commissioni tributarie*, Cacucci Ed., 2002; tale impostazione è, per certi versi, condivisa da FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, Padova, 1995, p. 405 e ss.

(42) Cfr. Cass., 8 maggio 1991, n. 5128; Cass. SS.UU., 16 maggio 1988, n. 5787; in senso conforme il Supremo Collegio si è pronunciato con sentenze nn.: 5783, 5786, 5789, 5790, 5791, 5792, 5794, 5795.



indichi anche gli elementi probatori a supporto del relativo substrato motivazionale in un'ottica di necessario collegamento di legittimità funzionale.

## **6. Statuto dei diritti del contribuente e motivazione *per relationem*: alcune considerazioni critiche conclusive**

In particolare si è visto che nella Sentenza n. 15379/2003 viene ribadita la legittimità dell'operato dell'ufficio in quanto, pur non essendoci stata conoscenza del primo verbale da parte del contribuente, redatto dalla Guardia di Finanza e oggetto di rinvio, comunque il suo contenuto essenziale veniva successivamente riprodotto nella redazione dell'ultimo verbale che costituiva, a propria volta, oggetto di *relatio* dell'avviso di accertamento, sulla legale conoscenza del quale nessuna doglianza veniva mossa (43).

Si è visto altresì che recentemente è stato l'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente a regolamentare nello specifico la motivazione dell'avviso di accertamento ed a pretendere senza alcuna alternativa l'allegazione degli atti a cui si faccia riferimento negli avvisi notificati al contribuente.

Detta disciplina, comunque, è stata modificata (44) dall'art. 1, lett. c), del D.L.vo 26 gennaio 2001, n. 32; difatti, sia pur confermando la modalità della allegazione, in sostituzione di questa, ha tuttavia consentito una riassuntiva esposizione del contenuto dell'atto richiamato, a condizione

---

(43) Tuttavia, si veda Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, 25 giugno 1997, n. 193, in virtù della quale *"È del tutto illegittimo un accertamento che sia fondato soltanto su uno stralcio di un più ampio processo verbale di constatazione elevato dalla Guardia di Finanza a carico di soggetti diversi dal contribuente accertato, e del quale l'ufficio finanziario non abbia potuto riscontrare la veridicità disponendo soltanto dei predetti stralci, recepiti acriticamente, e per di più in sintesi"*; Cfr. Consiglio di Stato, 9 gennaio 1973, n. 1, in cui viene dichiarata illegittima la motivazione *per relationem* di secondo grado, vale a dire contenente il rinvio ad un atto che rinvia, a sua volta, ad un altro.

(44) La scelta di procedere alla modificazione delle singole leggi di imposta ha suscitato critiche di parte della dottrina; sul punto, si veda VOGLINO A., *L'abuso di delega nelle disposizioni "correttive" della legislazione sulla motivazione degli atti tributari*, in Boll. Trib., 2001, p. 427 e ss.; FERLAZZO NATOLI L., *La motivazione dell'accertamento tributario e della cartella dei pagamenti alla luce del D.L.vo 26 gennaio 2001, n. 32*, in il fisco, 2001, p. 7709.



che se ne riporti l'essenza, versione questa che è poi trapassata nel novellato art. 42 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Dunque, alla luce del novellato assetto normativo, l'avviso di accertamento deve essere motivato e l'obbligo di motivazione dovrà ritenersi ottemperato soltanto se il contenuto della motivazione non risulti essere apparente e, quindi, omesso oppure insufficiente, significando che il difetto di motivazione determina un vizio dell'avviso di accertamento e la conseguenziale nullità.

La questione, comunque, non può non suscitare alcune riflessioni critiche.

Circa la normativa appena citata si è detto che, in assenza dell'allegazione dell'atto richiamato, sia sufficiente che quest'ultimo, quale "atto esterno", sia riassunto nell'avviso di accertamento (oppure in altro verbale redatto dall'organo investigativo di polizia tributaria) il quale, tuttavia, deve contenerne i tratti essenziali.

È dunque assai importante il concetto di essenzialità che non può essere riduttivamente limitato al significato che ne attribuisce l'ufficio nell'avviso di accertamento (o la polizia tributaria nel verbale di constatazione).

Spesso infatti, quanto trascritto nel riassunto, pur richiamando il contenuto essenziale dell'atto esterno, è ciò che è ritenuto soggettivamente dall'Ufficio (o, dalla polizia tributaria), per cui non assurge a pretesa di oggettività.

A questo punto, in un'ottica strettamente legata all'esercizio della difesa del contribuente in fase processuale, emerge una importante riflessione: sarebbe corretto che l'apprezzamento, in ordine al menzionato concetto di essenzialità, fosse riferito non alla Guardia di Finanza o all'Ufficio, ma al contribuente ricorrente.

E si tratta proprio di quella essenzialità che a torto la normativa sottrae ad ogni valutazione da parte del contribuente.

Questo importante aspetto si riverbera negativamente sulla coerenza della normativa stessa in quanto il contribuente che conosce il semplice riassunto non è in grado di riscontrare se i contenuti posti

nella sua conoscenza rappresentino veramente il contenuto essenziale dell'atto richiamato. Pertanto, non può formulare alcuna eccezione né, di conseguenza, contestare il riassunto sotto tale profilo, non avendo conoscenza del contenuto integrale dell'atto e, quindi, non potendo effettuare confronti con quest'ultimo a meno che, disponendo dell'atto integrale stesso, possa confrontarlo con il suo riassunto, verificando così la presenza o meno del requisito dell'essenzialità all'interno di quest'ultimo e consentire al giudice adito, sollevata la relativa eccezione, di decidere in merito.

È ovvio, tuttavia, che in tal maniera la norma si svuota di significato poiché il riassunto, comportando l'obbligo dell'allegazione del documento esterno, renderebbe inutile la sua previsione normativa con conseguente sterilizzazione della parte dell'art. 42 che prevede tale modalità, sia pure in via alternativa.

Sarebbe bene che il legislatore intervenisse sul punto rivedendo il proprio dettato che si ritiene, allo stato attuale, foriero di possibili contenziosi il cui superamento si otterrebbe solo con l'allegazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dell'atto richiamato onde consentire al contribuente il controllo sulla motivazione ed al giudice tributario di accertare il rispetto dell'art. 42 (45).

---

(45) Sul punto cfr. ancora VOGLINO A., *L'abuso di delega nelle disposizioni "correttive" della legislazione sulla motivazione degli atti tributari*, op. cit., p. 429, in cui l'autore osserva che il concetto di "contenuto essenziale", introdotto dal D.L.vo 32/2001 nelle singole leggi d'imposta, oltre ad implicare valutazioni soggettive opinabili su ciò che vada o non vada riprodotto, finisce per integrare un'ipotesi di eccesso di delega (e dunque di violazione dell'art. 76 Cost.); cfr., nel medesimo senso, anche SARDI N. - GIORDANI N., *Prime ipotesi di ricorso contro atti impositivi per violazione di norme dello Statuto del contribuente*, in il fisco, 2001, p. 8522.

Opposto parere ha invece evidenziato MICELI R., *Motivazione "per relationem" dalle prime elaborazioni giurisprudenziali allo Statuto del contribuente*, in Rivista di diritto tributario, 2001, I, p. 1168, per il quale il "sintagma ricordato nel testo" non sarebbe una mera attuazione di quanto disposto dall'art. 7 della L. 212/2000, ma una "coerente trasposizione normativa della totalità dei principi recati dalle disposizioni contenute nella medesima legge". In particolare, continua l'autore, esigere che venga riportato il "contenuto essenziale" dell'atto richiamato significherebbe nulla più che motivare "nei modi ordinari", senza necessità di operare un rinvio ad altri atti. Peraltro, se ciò fosse vero, c'è da chiedersi perché mai si sia avvertita l'esigenza di inserire una prescrizione del genere, quando la stessa era implicita nella disciplina generale sulla motivazione. L'impressione è, piuttosto, che si sia voluto (inaccettabilmente) edulcorare i caratteri della motivazione *per relationem*, consentendo all'ufficio di riprodurre il contenuto essenziale dell'atto richiamato, senza allegarlo. Del resto, non si vede in che modo il contribuente potrebbe lamentare la mancata riproduzione del "contenuto essenziale" di un altro documento se non ne ha conoscenza prima di proporre ricorso giurisdizionale: il che implicherebbe proprio quel dovere di allegazione che invece il legislatore delegato ha evitato.

---

# La pianificazione fiscale internazionale: aspetti evolutivi e riflessi elusivi nelle imprese multinazionali

di Renzo Nisi

1. Premessa - 2. La concatenazione dei contratti e le "mutazioni genetiche" delle società multinazionali - 2.1 Il contratto di commissione - 2.2 Contratto d'agenzia - 2.3 L'evoluzione della specie - 2.4 Contratto d'agenzia per la vendita (*Sales agency agreement*) - 3. La definizione di "stabile organizzazione" - 3.1 Tipologie di stabile organizzazione - 3.2 Configurabilità di una società collegata o controllata quale stabile organizzazione - 4. I limiti dell'architettura contrattuale: riflessi operativi

## 1. Premessa

Il mercato sempre più globale che le realtà multinazionali affrontano quotidianamente impone loro una continua evoluzione nella propria organizzazione interna, tesa alla massimizzazione dei vantaggi, anche di natura fiscale, relativi alle diverse realtà-Paese nelle quali esse si trovano ad operare.

Al contempo questi soggetti si organizzano al fine di superare le difficoltà ed i vincoli di natura legale ivi presenti, quasi sempre istituiti a tutela di interessi pubblici che, non vanno solo individuati nella pretesa erariale, quanto ricercati nel corretto funzionamento del mercato in cui i competitori debbono affrontarsi "ad armi pari".

Il ricorso da parte delle grandi società multinazionali ai Paesi in via di sviluppo (PVS), quali luoghi di produzione delle proprie merci è sotto gli occhi dell'opinione pubblica, meno evidente è invece l'evoluzione che dette società hanno in paesi come l'Italia che, pur continuando a

rappresentare un importante sbocco per i propri prodotti, viene viepiù abbandonato come "sede effettiva", all'evidente scopo di concentrare i redditi prodotti in Paesi più magnanimi in termini di fiscalità d'impresa.

Il percorso logico può essere così brevemente schematizzato: in Italia il costo del lavoro è elevato e pertanto l'opportunità offerta dalla globalizzazione è quella di ricorrere a Paesi dove il costo della manodopera è enormemente inferiore.

Il venire a mancare della più importante voce di costo (quella relativa alla manodopera) comporta, nei conti economici delle grandi aziende, come naturale conseguenza, una lievitazione dei ricavi nel Paese dove questi beni vengono venduti ma non prodotti.

La successiva falcidia fiscale rappresenta lo spauracchio da evitare a tutti i costi.

A questo punto le vie da percorrere sono necessariamente limitate dalla qualità e dalla dimensione dei soggetti in parola, è infatti logico credere che una grande multinazionale non accetti il rischio derivante da ipotesi di evasione, ma cerchi invece di strutturarsi al fine di sfruttare le maglie lasciate aperte dal Fisco, onde ottenere un congruo risparmio d'imposta.

Quanto testé rappresentato risulta evidente dall'analisi di una serie concatenata di contratti frequentemente posti in essere da soggetti multinazionali, attraverso i quali, la *branch* italiana della società straniera, viene via via svilita nella sostanza passando attraverso mutamenti genetici che la trasformano, dapprima in commissionaria alla vendita, quindi in semplice agente all'unico scopo di concentrare la redditività prodotta, in capo alla capo gruppo estera.

L'effetto di tale comportamento è paragonabile, a parere di chi scrive, ad una sorta di moderno saccheggio, in un mondo nel quale, alcuni Paesi (come l'Italia), sono considerati ottimi mercati per i propri prodotti, ma non altrettanto validi sotto il profilo della permanenza in loco della redditività prodotta, che deve, in un modo o nell'altro, essere traslocata verso lidi più confortevoli.

## **2. La concatenazione dei contratti e le "mutazioni genetiche" delle società multinazionali**

Andiamo ora ad analizzare le singole figure giuridiche che vengono utilizzate agli scopi sopra indicati, con particolare riferimento anche alla posizione contrapposibile da parte dell'Amministrazione finanziaria e sostanzialmente riconducibile alla "trappola" della stabile organizzazione.

### *2.1 Il contratto di commissione*

Il primo indice di mutazione è dato dal ricorso al contratto di commissione, contratto tipico previsto nel nostro Codice civile all'art. 1731.

Il legislatore definisce il contratto di commissione come un mandato che ha per oggetto l'acquisto o la vendita di beni per conto del committente e in nome del commissionario, dietro corresponsione di un'apposita provvigione.

Si tratta, quindi, di un contratto, in forza del quale una parte, detta "commissionaria", si obbliga a concludere in nome proprio e per conto dell'altra parte, detta "committente", atti di acquisto o di vendita di beni.

Tale contratto è caratterizzato dalla specificità dell'oggetto (stipulazione di contratti di compravendita) e dall'esercizio in proprio, sotto forma di attività d'impresa, del soggetto intermediario.

Altro requisito caratterizzante il contratto di commissione è l'onerosità dell'incarico: il compenso spettante al commissionario per l'opera svolta, definito provvigione o commissione, viene di solito commisurato ad una percentuale del valore dell'operazione posta in essere; in alternativa è costituito dallo scarto tra prezzo ottenuto dal commissionario e prezzo di listino del bene acquistato o venduto.

Dal confronto tra il contratto di commissione con altri modelli contrattuali che si occupano della distribuzione commerciale di beni, quali i contratti d'agenzia, di mediazione, di procacciamento d'affari, emerge che tutti i contratti hanno in comune l'esercizio di un'attività di interposizione nello scambio di beni; tuttavia, mentre l'agente, il

mediatore ed il procacciatore d'affari concludono accordi negoziali sempre nell'interesse del proponente, il commissionario, al contrario, agisce sempre e solo in nome proprio, perché è egli stesso che, con autonoma organizzazione imprenditoriale, acquista beni da terzi o vende beni a terzi, anche se per conto del committente.

Pur avendo alcuni elementi comuni con il contratto d'agenzia, il commissionario si differenzia dall'agente perché, mentre quest'ultimo svolge un'attività professionale diretta a promuovere la conclusione di contratti per conto e nome del committente, il commissionario stipula i contratti in nome proprio, con obbligo di trasferire successivamente al committente, mediante separati negozi, gli effetti attivi e passivi delle contrattazioni.

Il commissionario è, quindi, un mandatario senza rappresentanza, la cui prestazione è limitata alla stipula di contratti di compravendita (con l'obbligo di trasferirne gli effetti al committente) nell'interesse del committente che può anche non essere a conoscenza del terzo contraente.

Dal punto di vista giuridico il contratto di commissione non sottende alcun trasferimento di proprietà fra il commissionario ed il committente, in quanto la proprietà del bene ceduto o acquistato si trasferirà attraverso due distinti atti il primo tra venditore ed acquirente, il secondo "dovuto" vista la tipicità del negozio, tra commissionario e committente.

Dal punto di vista fiscale questo schema viene correttamente inquadrato dagli artt. 2 e 3 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dove il commissionario è considerato come un venditore o un acquirente dei beni oggetto del contratto stesso, dando così luogo, sotto il profilo Iva, alla figura del cosiddetto "schermo opaco", di quel soggetto, cioè, che conclude contratti "a nome proprio" ma "per conto" di terzi.

## *2.2 Contratto d'agenzia*

Il secondo *step* è rappresentato dall'adozione da parte della propria rete di vendita dello schema dato dal contratto d'agenzia.

Anch'esso contratto tipico, è definito dall'art. 1742 c.c. come quel negozio in base al quale una parte assume stabilmente l'incarico di promuovere, per conto dell'altra, verso retribuzione, la conclusione di contratti in una zona determinata.

Le due parti sono il "preponente" (altrimenti detto committente o mandante) e l'agente.

Gli agenti, perciò, si occupano, in generale, della raccolta di ordini, in una determinata zona, presso nominativi interessati all'acquisto di beni e/o di servizi offerti dalle rispettive ditte mandanti.

All'interno della categoria degli agenti, peraltro, è opportuno operare una distinzione.

Ciò, oltre che dall'empirica osservazione della pratica commerciale, emerge dalla lettura combinata dell'art. 1742 e dell'art. 1752 c.c.

Il primo di tali articoli prevede che l'agente assuma stabilmente (1) l'incarico di promuovere la conclusione dei contratti.

L'art. 1752 aggiunge, invece, che le disposizioni nello stesso capo si applicano anche nell'ipotesi in cui all'agente è conferita dal preponente la rappresentanza per la conclusione dei contratti.

Dal confronto delle due disposizioni risulta pertanto che, per previsione di legge, esistono le due seguenti distinte figure di "agente":

- l'agente senza rappresentanza (o, nel linguaggio comune, semplicemente agente ex art. 1742 c.c.): il quale si occupa della promozione dei contratti, raccogliendo perciò semplicemente gli ordini da trasmettere alla ditta mandante, per conto della quale opera;
- l'agente con rappresentanza (altrimenti, comunemente denominato rappresentante ex art. 1752 c.c.): il quale propone direttamente la conclusione dei contratti in nome e per conto della casa mandante.

---

(1) Art. 1742 c.c. Nozione. Col contratto di agenzia una parte assume stabilmente l'incarico di promuovere, per conto dell'altra, verso retribuzione, la conclusione di contratti in una zona determinata.

In sintesi, quindi, l'agente di commercio senza rappresentanza è colui che stabilmente promuove la conclusione di contratti in una zona definita, per conto di una o più ditte preponenti, mentre l'agente di commercio con rappresentanza è colui che stabilmente conclude contratti in una zona definita, per conto di una o più ditte preponenti (2).

### *2.3 L'evoluzione della specie*

Ciò che l'esperienza operativa propone all'attenzione è la trasformazione, avvenuta nel tempo (a volte addirittura con lo schema dell'ora per allora attraverso clausole che retrodatano l'effetto giuridico del contratto), della presenza in Italia di società multinazionali.

Dapprima inquadrate come soggetti autonomi, fintanto che la produzione avveniva nel nostro Paese, sono poi divenute commissionarie alla vendita, per arrivare, infine, ad assumere la sola conformazione di agente senza rappresentanza.

La *ratio* è già stata in sintesi rappresentata in premessa, qui basterà focalizzare i seguenti aspetti di tipo economico e fiscale.

Quando la società era presente quale società italiana di un soggetto estero la stessa produceva reddito d'impresa in Italia pari all'utile derivante dal valore complessivo dei contratti conclusi nel nostro Paese, inoltre, l'approvvigionamento del proprio magazzino presso casa madre, comportava un ulteriore passaggio rilevante ai fini Iva in capo all'impresa stessa.

Il passaggio allo schema del commissionario consente, in estrema sintesi, la permanenza in Italia della sola commissione quale reddito

---

(2) Nella sua tipicità, il contratto di agenzia è destinato ad attuare con carattere di stabilità una collaborazione professionale autonoma - la promozione verso corrispettivo della conclusione di affari tra preponente e terzi nell'ambito di una determinata zona - che si concreta in un risultato posto in essere dall'agente a proprio rischio, e con l'obbligo naturale di osservare, oltre le norme di correttezza e di lealtà, le istruzioni ricevute dal preponente; a differenza di tale rapporto, quello del procuratore d'affari si concreta nella più limitata attività di chi raccoglie le ordinazioni dei clienti, trasmettendole alla ditta dalla quale ha ricevuto l'incarico di procurare tali commissioni, ma senza vincolo di stabilità ed in via del tutto occasionale, anche se, poi, per la relativa disciplina, può farsi ricorso analogico, alla normativa concernente il contratto di agenzia. Sez. Lav., Sent. n. 5849 dell'8 ottobre 1983, Ferrari c. Carpano (rv 430690).



prodotto dall'operazione di compravendita effettuata nel territorio dello Stato, pur permanendo, in ossequio a quanto stabilito dagli artt. 2 e 3 del D.P.R. 633/1972 il passaggio Iva nazionale.

Con l'approdo alla figura dell'agente (senza rappresentanza) si raggiunge, per così dire, la quadratura del cerchio, a quel punto permane in Italia la redditività prodotta attraverso la sola commissione d'agenzia mentre, sotto il profilo Iva, l'operazione assume rilevanza direttamente in capo al cliente finale il quale, se soggetto identificato ai fini Iva nel nostro Paese, diviene anche debitore d'imposta.

Risulterà evidente al lettore come uno schema di tal fatta, seppure assolutamente legittimo sotto il profilo giuridico, comporti una perdita di gettito di notevoli proporzioni per il Paese ospite che, pertanto, può consentirlo solo se, nel più classico degli schemi concettuali anti elusione, esso non sia unicamente finalizzato al raggiungimento di un risparmio di tipo fiscale.

Ma qual'è l'arma che può arginare tale tipo di procedura?

In sintesi essa è rappresentata dall'ipotesi, a ben vedere neppure molto lontana nel suo manifestarsi, del configurarsi in Italia di una stabile organizzazione cui far confluire l'intero ammontare dei redditi quivi prodotti, con le conseguenze sanzionatorie facilmente immaginabili.

#### *2.4 Contratto d'agenzia per la vendita (Sales agency agreement)*

Onde poter compiutamente affrontare l'argomento del presente studio, diventa necessario analizzare la struttura del contratto "veicolo" (c.d. *sales agency agreement*) utilizzato dalle società per trasformare una consociata italiana in una semplice agenzia.

Per fare questo ricorrerò al contratto effettivamente posto in essere tra una società la X Chemicals Limited (committente o proponente sedente in Paese Ue) e la X Italia S.p.A. (agente).

Nel contratto in parola, dopo aver premesso che la X Chemicals Limited è impegnata nella vendita e fornitura dei propri prodotti chimici e che la stessa società ha dei clienti in Italia per i quali necessita di servizi di agenzia, viene stabilito, tra l'altro, che:

- la X Italia S.p.A. viene nominata a titolo non esclusivo, quale agente per la vendita di prodotti chimici sul territorio italiano;
- l'agente assume l'obbligo di promuovere attivamente la vendita di prodotti chimici in Italia, sollecitando gli ordini dei prodotti chimici da clienti già esistenti e da altri potenziali clienti;
- la X Italia S.p.A. trasmetterà prontamente al committente tutti gli ordini ricevuti dai clienti;
- l'agente non consegnerà nessun prodotto, né avrà giacenze;
- l'agente non rilascerà nessuna garanzia ai clienti;
- le condizioni alle quali i prodotti saranno venduti e le parti alle quali saranno fatte tali vendite, saranno decise dal committente. Tutti i contratti per tali vendite saranno stipulati dal committente, e l'agente non avrà il potere di negoziare o concludere alcun contratto per conto del committente;
- per la prestazione dei servizi di agenzia per la vendita il committente pagherà all'agente una commissione dell'uno per cento (1%) calcolata su tutte le vendite identificate dall'agente;
- nessuna clausola di questo accordo richiederà il committente per creare una stabile organizzazione in Italia ai fini fiscali.

Dal contratto in parola emergono diversi elementi di interesse, in primo luogo, il dubbio che l'attività possa essere ricondotta ad una fattispecie di stabile organizzazione e di conseguenza, una puntuale elencazione di stringenti doveri della società italiana in termini di comunicazione di dati e notizie afferenti il mercato ma, soprattutto, l'obbligo in capo alla società italiana "agente", di comunicare ai "potenziali" clienti che il contratto viene stipulato direttamente con la società estera, non avendo l'agente italiano alcuna possibilità di vincolare quest'ultima.

Appare logico, di conseguenza, immaginare che, qualora alcuno dei punti sopra citati non fosse stato rispettato, la trasformazione del soggetto giuridico italiano in qualcosa di nuovo e diverso rispetto a quello ipotizzato sulla carta.

### 3. La definizione di "stabile organizzazione"

Come si è accennato in precedenza, lo strumento che risulta efficace nel contrastare questa forma così elaborata di elusione, giace nell'individuazione nella società "agente" in Italia di una *permanent establishment* o "stabile organizzazione", la cui definizione è generalmente affidata alla interpretazione delle norme convenzionali contro la doppia imposizione sul reddito e sul patrimonio contenuta nei vari modelli convenzionali (e da ultimo nel Modello Ocse poi recepito dalle singole convenzioni stipulate dal nostro Paese).

Nel tempo, si è affermata la necessità di individuare tale nozione soprattutto ai fini Iva, infatti, in relazione a tale tributo, la "stabile organizzazione" costituisce trasposizione dell'espressione "centro di attività stabile" riportata nella direttiva 17 maggio 1977, n. 77/388/Cee (c.d. VI direttiva), rilevante ai fini dell'identificazione, in linea generale, del luogo di prestazione di servizi, in deroga al criterio della sede (3).

Recentemente, l'attenzione sull'estensione della nozione di stabile organizzazione è stata rivitalizzata, dapprima in sede giurisprudenziale dalle sentenze della Corte di Cassazione (4), nelle quali, per la prima volta, si è attribuita rilevanza interpretativa al Commentario del Modello Ocse.

Nell'ordinamento tributario italiano, la nozione di stabile organizzazione è stata definita solo di recente con l'art. 162 del nuovo Tuir, in gran parte ispirata all'art. 5 del Modello Ocse (testo in vigore dal 1° gennaio 2004), il cui disposto, comunque, trova applicazione solo nei confronti dei soggetti non residenti con i quali il nostro Stato non ha stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni, nonché nei confronti del contribuente italiano solo nel caso in cui siano a lui più favorevoli ai sensi del successivo art. 169 (5), e comunque per situazioni verificatisi successivamente alla sua entrata in vigore.

---

(3) Si veda LOVISOLO A., *La stabile organizzazione*, in Corso di diritto tributario internazionale, Padova, 2002, p. 297 e ss.

(4) Cfr. Cass., Sez. trib., 25 maggio 2002, n. 7682; 7 marzo 2002, n. 3367.

(5) Già art. 128 del Tuir.

La stabile organizzazione rappresenta una "particolare" modalità di produzione del reddito d'impresa all'estero, si considera, infatti, che, tramite la stabile organizzazione, l'imprenditore estero assuma, nel nostro Stato, una "presenza" sufficientemente qualificata, sostanziale e permanente da far ritenere che egli operi su un piano di astratta parità con le imprese locali (residenti).

### 3.1 Tipologie di stabile organizzazione

Da una prima lettura dell'art. 5 del modello Ocse è possibile individuare una duplice accezione di stabile organizzazione:

- "materiale": costituita dall'esercizio all'estero di un'attività mediante un complesso di beni materiali organizzati;
- "personale" (*agency clause*): costituita dalla presenza dell'impresa su un mercato estero attraverso un "rappresentante", che si estrinseca mediante modalità e figure organizzative molteplici, e quindi con un legame materiale meno intenso o addirittura inesistente.

La nozione di stabile organizzazione materiale delineata dal modello Ocse, seguendo un percorso logico, prevede una definizione di carattere generale (al paragrafo 1), alcune esemplificazioni positive (al paragrafo 2 e 3) ed altre negative (paragrafo 4) (6).

L'art. 5, paragrafo 1, dispone che "ai fini della presente Convenzione, l'espressione stabile organizzazione designa una sede fissa d'affari attraverso la quale un'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività".

A tale proposito, il Commentario Ocse (all'art. 5, paragrafo 1, punto 4) fornisce una nozione ampia di sede fissa, che deve essere intesa come "*any premises, facilities or installation*" o, ancor più in generale, come ogni spazio a disposizione per l'esercizio della attività imprenditoriale, non rilevando il titolo giuridico che attribuisce all'impresa il diritto di utilizzare detto spazio (proprietà, locazione, generico possesso).

---

(6) Si veda PIAZZA M., *Guida alla fiscalità internazionale*, p. 185 e ss. ed Il Sole 24 Ore.

Anche la norma interna individua la stabile organizzazione nella "sede fissa d'affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività", aggiungendo tuttavia (rispetto alla norma convenzionale) che tale attività deve essere esercitata "sul territorio nazionale".

I paragrafi 2 e 3 della convenzione elencano le installazioni che costituiscono stabile organizzazione "materiale", e cioè, come noto, una sede di direzione, una succursale, un ufficio, un'officina, un laboratorio, una miniera, giacimento, cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali, un cantiere (7) di costruzione o montaggio di durata superiore ai dodici mesi.

La definizione italiana specifica che nella nozione di stabile organizzazione rientrano anche "i luoghi di estrazione di risorse naturali, anche in zone situate al di fuori delle acque territoriali in cui - in conformità al diritto internazionale consuetudinario e alla legislazione nazionale e relativa alla esplorazione ed allo sfruttamento di risorse naturali - lo Stato può esercitare diritti relativi al fondo del mare, al suo sottosuolo ed alle risorse naturali" (8).

Il paragrafo 4 elenca, invece, sulla base di un criterio di tipo funzionale, quelle installazioni che, nonostante rientrino nella nozione di cui ai paragrafi 2 e 3, non danno comunque luogo ad una stabile organizzazione ai fini fiscali (9). Ciò avviene allorché si fa uso di un'installazione a soli fini di deposito, d'esposizione o di consegna di beni o di merci appartenenti all'impresa (lett. a); il mantenimento di uno stock di beni o merci appartenenti all'impresa è finalizzato esclusivamente al magazzinaggio, all'esposizione, alla consegna (lett. b) o alla lavorazione da parte di altra impresa (lett. c); la sede fissa di

---

(7) La nozione interna ricomprende anche un cantiere (dell'impresa estera in Italia) che abbia durata anche di soli 3 mesi anziché 12 mesi, come previsto dalla norma convenzionale (art. 162, terzo comma, del Tuir e art. 5, terzo comma, del modello Ocse).

(8) Art. 162, secondo comma, lett. f), del Tuir e art. 5, secondo comma, del modello Ocse.

(9) La norma interna, tuttavia, innovando rispetto alla previsione convenzionale, esclude che costituisca "di per sé stessa" stabile organizzazione "la disponibilità a qualsiasi titolo di elaboratori elettronici e relativi impianti ausiliari che consentano la raccolta di dati ed informazioni finalizzati alla vendita di beni e servizi".

affari è utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci e di raccogliere informazioni per l'impresa (lett. d), ovvero di svolgere altre attività che abbiano carattere preparatorio o ausiliario per l'impresa (lett. e); la sede fissa d'affari è utilizzata unicamente per svolgere una combinazione delle attività menzionate alle lettere precedenti, a condizione che l'attività complessivamente svolta nella sede fissa d'affari e risultante da tale combinazione mantenga carattere preparatorio o ausiliario (lett. f).

Più articolata è, invece, la questione relativa all'eventuale esistenza di una stabile organizzazione c.d. "personale" contemplata ai paragrafi 5 e 6 dell'art. 5, rispettivamente con riguardo alle figure dell'"agente dipendente" e dell'"agente indipendente".

Per "agente indipendente" si intende una persona che è indipendente dall'impresa, sia legalmente che economicamente.

Il Commentario suggerisce alcuni criteri da poter impiegare per testare l'indipendenza del soggetto quali ad esempio:

- la qualità degli obblighi che la persona riveste nei confronti dell'impresa (l'essere sottoposti a controllo pregnante ovvero assoggettati a dettagliate istruzioni in ordine alle attività da compiere non depone chiaramente a favore dell'indipendenza);
- l'assoggettamento a rischio d'impresa e cioè se questo sia sopportato personalmente ovvero gravi sull'impresa per la quale si agisce;
- il fatto che l'agente operi come referente di più di un'impresa e non sia quindi assoggettato ai rischi (ed al controllo) di un'agente monomandatario depone senz'altro favorevolmente per l'indipendenza.

### *3.2 Configurabilità di una società collegata o controllata quale stabile organizzazione*

Sull'argomento autorevole dottrina (10) si è già ampiamente espressa chiarendo che "il fatto che una società residente di uno Stato

---

(10) Si veda LOVISOLO A., *Profili evolutivi della "stabile organizzazione" nel diritto interno e convenzionale*, in Corr. Trib. 35/2004, p. 2739 e ss.

contraente controlli o sia controllata da una società residente dell'altro Stato (a mezzo di stabile organizzazione oppure no) non costituisce di per sé motivo sufficiente per far considerare una qualsiasi delle dette società una stabile organizzazione dell'altra (11)".

I parametri per controllare se una consociata goda o meno dello *status* di agente indipendente sono gli stessi validi per qualunque altro soggetto (grado di soggezione ad obblighi e/o istruzioni dettagliate, imputazione del rischio d'impresa ecc.).

Per quanto concerne l'interesse di questa trattazione, il lettore avrà sicuramente compreso come lo scopo dei verificatori sia stato quello di attaccare l'architettura contrattuale sotto il profilo dell'esistenza di una stabile organizzazione di carattere personale, celata sotto le mentite spoglie di un contratto di semplice "agenzia per la vendita", posto che come si può facilmente capire dalla lettura del Commentario Ocse (art. 5, par. 41) una società controllata costituisce stabile organizzazione "personale" della controllante, allorché la prima, in concreto, opera quale agente con rappresentanza esclusiva ed incarico generale della seconda.

#### **4. I limiti dell'architettura contrattuale: riflessi operativi**

Alla luce di quanto sopra, affrontiamo ora la fattispecie proposta con gli occhi dell'Amministrazione finanziaria, poiché in questo caso, come in tutti gli altri relativi ad "elusione" fiscale, il problema giace non solo nell'esigenza di individuare la concatenazione dei contratti finalizzati, in sostanza, ad un mero risparmio d'imposta, ma anche, se non soprattutto, nel dover provare quanto asserito in contrasto con principi di rango costituzionale (12).

Detta attività di reperimento della prova non può comunque prescindere dagli effetti che il modello Ocse fa discendere dalla presenza o meno, in una persona, dello *status* di agente dipendente.

---

(11) Vds. art. 5 Commentario, punto 37.

(12) Vds. art. 41, primo comma Cost.

In sostanza possono verificarsi le seguenti situazioni con riferimento ad un'impresa che operi all'estero mediante una sede fissa d'affari:

- vi lavora un agente dipendente. In tal caso la stabile organizzazione esiste (13), anche se l'agente dipendente non è autorizzato a concludere contratti;
- l'impresa ha i requisiti di esenzione di cui al paragrafo 4 del Commentario, impiega agenti dipendenti autorizzati a stipulare i contratti necessari a mantenere in vita il soggetto economico. In tal caso detti agenti non configurano stabile organizzazione.

Fra gli elementi utili per l'identificazione della stabile organizzazione ed in particolare per l'accertamento dell'esistenza di personale che agisce in uno Stato per conto di un'impresa non residente senza rivestire il ruolo di agente indipendente, vengono individuati i seguenti (14):

- la percezione di emolumenti, riferiti alla persona fisica, non parametrati ai contratti stipulati, così da ipotizzare il rapporto di lavoro dipendente per conto del soggetto non residente;
- la mancata emissione di fatture nei confronti della società mandataria;
- l'abitudine dell'esercizio dei poteri di concludere contratti sulla base di un contratto generale rappresentativo.

La stabile organizzazione si configura, quindi, quando un soggetto opera per l'impresa estera, abitualmente e con stabili poteri legali di rappresentanza ("che gli permettono di concludere contratti a nome dell'impresa") che comportano vincoli giuridici per l'impresa medesima, senza che l'esercizio di siffatti poteri riguardi operazioni a mero carattere preparatorio od ausiliario (15). In ultima analisi pare utile rappresentare

---

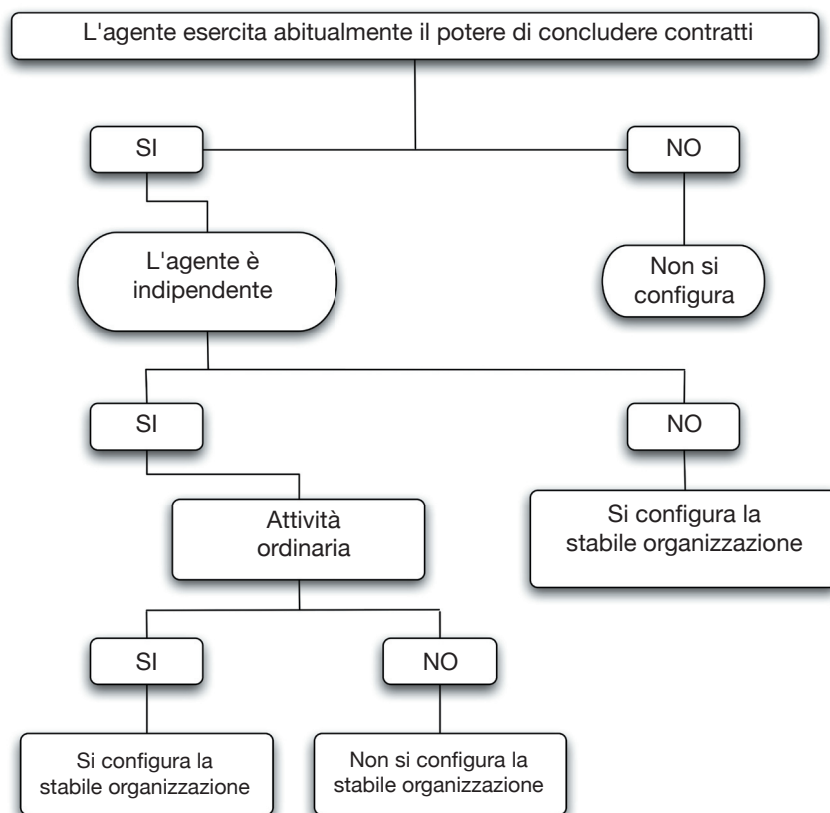
(13) Fatte salve le fattispecie previste dal paragrafo 4 dell'art. 5.

(14) Si veda PIAZZA M., op. cit., p. 186.

(15) Per quanto concerne la definizione interna, l'art. 162, sesto comma, del Tuir stabilisce, per così dire, in positivo la nozione di stabile organizzazione personale, sostanzialmente riproducendo l'analoga previsione del modello Ocse 2003. Si precisa che, per potersi configurare



graficamente uno schema riassuntivo della configurabilità della stabile organizzazione di carattere personale alla fattispecie in parola:



(segue nota)

una stabile organizzazione personale, è necessario che il rappresentante nel territorio dello Stato non si limiti a "disporre di poteri che esercita abitualmente e che gli permettono di concludere contratti a nome dell'impresa" (art. 5, quinto comma, del modello Ocse), bensì è necessario che tale soggetto abitualmente concluda contratti a nome della stessa (art. 162, primo comma). Inoltre, per potersi configurare una stabile organizzazione, la norma interna prevede che tali contratti non devono riguardare l'acquisto di beni.

Oltre ai predetti ricorre nel caso di specie un'altra fattispecie per sé idonea ad allarmare l'Erario, quella cioè dell'agente "lobotomizzato" per contratto; per spiegarci meglio, mentre il commissionario proprio in forza del mandato senza rappresentanza, non si privava della propria lista clienti, l'agente, diversamente, spogliato del suo *asset* più prezioso parrebbe privarsi della capacità di generare adeguati profitti futuri.

Diventa in questa fase di fondamentale importanza, quindi, andare a constatare come, effettivamente, la struttura (in questo caso di vendita) vada a relazionarsi con i propri clienti e soprattutto cosa questi ultimi sappiano in relazione alla figura che in quel momento gli propone l'affare.

In altre parole è necessario scandagliare la conoscenza che il terzo soggetto, cliente finale della nostra, ha in relazione alla persona (agente), che gli propone l'affare; è cioè egli cosciente di relazionarsi con un semplice agente addirittura, stando alle clausole contrattuali sopra citate, plurimandatario il quale non ha il potere di negoziare o concludere alcun contratto per conto del committente?

L'esperienza operativa ha insegnato che a fronte di opportuni controlli incrociati svolti nei confronti dei clienti, questi ultimi non solo ignorassero il fatto, ma continuassero a considerare la Società italiana come responsabile contrattuale della fornitura.

Dalle attività di cui sopra è altresì emerso come i responsabili della divisione chimica della X Italia S.p.A. abbiano agito per conto della X Chemicals Limited, concludendo dei contratti in nome della stessa X Chemicals Limited, dimostrando così attraverso comportamenti concludenti di possedere il potere di negoziare la quantità ed il prezzo dei prodotti e di contrattare tutti gli altri termini e le condizioni degli accordi.

La delicatezza del tema in questione è altresì testimoniata dall'ultima delle proposte di modifica al Commentario Ocse attinente alla "partecipazione alla negoziazione dei contratti", dove si suggerisce una integrazione del par. 33 del Commentario all'art. 5 del Modello.

Al fine di potersi configurare quale stabile organizzazione "personale", l'agente o rappresentante (dotato di uno "status

dipendente") (16) deve avere il potere di concludere contratti in nome e per conto dell'impresa non residente, potere che egli esercita abitualmente (art. 5, quinto comma, del Modello Ocse).

Il par. 33 del Commentario, al fine dell'applicazione di tale previsione normativa, richiede che i contratti, conclusi dalla stabile organizzazione, attengano al *core business* della casa madre e configura l'esistenza di una stabile organizzazione nello Stato, in presenza di un soggetto che ivi ha negoziato gli elementi del contratto, si da impegnare (evidentemente sul piano della responsabilità precontrattuale) l'impresa non residente, anche se il contratto è firmato da altri, nello Stato di sede della casa madre.

Il Commentario Ocse evidenzia, quindi, che la semplice esistenza del "potere, abitualmente esercitato", di concludere contratti (17) in nome e per conto del non residente è sufficiente a configurare una stabile organizzazione, anche se i contratti sono poi sottoscritti all'estero presso la casa madre, purché il rappresentante (anche se non formalmente incaricato) sia idoneo ad impegnare l'impresa, lasciando ad una valutazione, caso per caso, se la sola partecipazione alla negoziazione contrattuale integri l'esistenza di una stabile organizzazione nello Stato.

Nella giurisprudenza della Suprema Corte (18), che in proposito ha osservato come l'"espediente di separare la materiale attività di conclusione di contratti da quella di formale stipulazione degli stessi può essere considerata come elusione fiscale (*tax circumvention*), dovendosi ritenere prevalente, per l'applicazione del par. 5, la sostanza sulla forma.

Alla luce di tutto ciò il lettore avrà, quindi, percepito l'esigenza di pervenire ad un quadro probatorio solido ed univoco in relazione

---

(16) In relazione a tale nozione si veda LOVISOLO A., *La stabile organizzazione (...)*, in Corso di diritto tributario internazionale, Padova, 2002, p. 314 e ss. ed ivi richiami bibliografici.

(17) Nel Commentario Ocse (par. 33) all'art. 5 del Modello, si precisa che "il potere di concludere contratti deve ricomprendere contratti relativi alle operazioni che costituiscono l'attività industriale o commerciale propria dell'impresa", cioè contratti costituenti il core business dell'impresa, a prescindere dalla circostanza che attengano all'acquisto di beni o alla prestazione di servizi.

(18) Cass., Sez. trib., n. 3367/2002.

alla realtà data dalla quotidianità nello svolgimento delle operazioni commerciali, piuttosto che dall'apparenza contrattuale delle relazioni correnti tra casa madre, società italiana e clienti finali.

L'attuazione nella realtà di comportamenti in contrasto con queste elaboratissime tecniche contrattuali, quando opportunamente "fotografati" dal Fisco rappresenta, in sintesi, l'unica leva in grado di far crollare un'architettura altrimenti inattaccabile.

---

# Attività di Polizia Economica e Finanziaria nel trasferimento di capitali al seguito via mare

**di Emilio Errigo  
e Corrado Spatola**

1. Premessa - 2. Normativa di riferimento - 3. Il regime generale della circolazione transfrontaliera di capitali - 4. Indirizzi operativi in materia di verbalizzazione e sequestro - 5. Note a margine

## **1. Premessa**

Per attività di Polizia di Sicurezza Economica e Finanziaria Marittima, si intende quella funzione svolta dagli appartenenti al Corpo della Guardia di Finanza al fine di prevenire la commissione di illeciti valutari non costituenti reato, quindi attività prevalentemente di natura amministrativa, eseguita dai militari del Corpo in mare.

Mentre ogni altra violazione alle norme valutarie o antiriciclaggio, il cui comportamento tenuto dai residenti e non residenti costituisca reato, è da inquadrare in quella serie di attività tipiche della Polizia Giudiziaria, quindi svolte dai militari del Corpo, d'iniziativa o su delega dell'A.G. competente per il territorio marittimo di riferimento.

Per quanto concerne l'attività concorsuale di Security marittima, si richiama la recente Circolare n. 217970 del 1° luglio 2004, del Comando Generale - III Reparto Operazioni - Centrale Operativa - e il Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti n. 11444 del 18 giugno 2004, non potendo escludere che vi siano possibili interrelazioni con l'esportazione e l'importazione illecita di

valuta ed altri mezzi di pagamento al seguito via mare, per finalità di terrorismo o per portare a termine altri traffici illeciti internazionali, tra i quali spiccano: il narco-traffico, il riciclaggio di capitali sporchi, i movimenti illegali di materiale nucleare, biologico e chimico, l'immigrazione clandestina, il traffico di armi e materiale di armamento, il contrabbando di t.l.e., diamanti, oro e altri preziosi, potendosi rivelare tali crimini fonte di autofinanziamento e autosostentamento delle attività criminali e terroristiche transnazionali (1).

Il controllo - inteso nella sua accezione più lata di "apposizione di regole" - nel monitoraggio economico-finanziario dei flussi monetari, ha costituito lo strumento necessario con il quale gli Stati hanno inteso vigilare sulle transazioni finanziarie ed i movimenti di capitali dal territorio nazionale verso l'estero e dall'estero in direzione dello Stato costiero, nonché stabilizzare e correggere gli equilibri economici con gli altri Paesi.

A tale interesse, di chiara matrice politico-economica, se ne sono aggiunti nel tempo altri, identificabili - in un primo momento - nel c.d. "protezionismo valutario" (prerogativa del monopolio dei cambi esercitato dallo Stato).

Queste, in buona sostanza, le "finalità" che portarono all'emanazione del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, in quanto era divenuto necessario approntare apposite misure di ordine fiscale idonee a consentire il controllo delle transazioni finanziarie da e verso l'estero, effettuate da quei soggetti residenti che con i loro comportamenti evasivi ed elusivi e, dunque, cagionando consistenti perdite di gettito, sfuggivano alla concreta possibilità di indagine da parte del Fisco (...).

Finalità tese anche ad introdurre misure contro la grande criminalità associativa di stampo mafioso o comunque localmente denominata, ed a proteggere il mondo economico e finanziario dall'inquinamento delle imprese criminali, le quali attraverso il reinvestimento dei propri capitali illeciti destabilizzavano il mercato.

---

(1) Vedi *Il Finanziamento al terrorismo internazionale di matrice islamica*, Comando Generale della Guardia di Finanza - II Reparto - Ufficio Analisi, ed. 2002.

Tanto è vero che il nostro Paese, proprio per fronteggiare il recrudescente fenomeno, intervenne con L. 55/1990, entrata in vigore appena due mesi prima del decreto legge prevedendo così l'obbligo dell'identificazione e della registrazione della clientela, prima limitato ai soli soggetti che avessero effettuato operazioni di trasferimento per importi superiori a 20 milioni di lire in contanti.

Di recente, però, la crescente globalizzazione dell'economia e la liberalizzazione della circolazione di persone, merci, capitali e servizi, se da un lato ha consentito di abbattere le frontiere doganali tra i Paesi appartenenti all'Ue, dall'altro ha comportato il nascere di fattori di pericolosità, derivanti dai continui e crescenti fenomeni illeciti aventi sempre più proiezione internazionale, dove le organizzazioni malavitose hanno individuato prospettive di sviluppo nei mercati finanziari e il regime dei controlli sulle movimentazioni di denaro è meno stringente (c.d. paradisi bancari e fiscali), rendendo così necessaria l'elaborazione di misure di controllo sulla circolazione dei flussi transfrontalieri di capitali, volte al riscontro dell'origine e della causa delle importazioni e delle esportazioni di valuta.

Flusso che viene realizzato anche mediante il trasferimento fisico via mare, dei valori da e verso l'estero, da parte di cittadini residenti e non residenti sul territorio nazionale.

Le misure di controllo poste a vigilanza dei flussi transfrontalieri di denaro, titoli e valori mobiliari da e verso i Paesi appartenenti e non all'Ue, consistono nell'attività di vigilanza e controllo eseguita presso i valichi di frontiera (per ricevere dai transitanti le dichiarazioni attestanti l'importazione o l'esportazione di valuta, titoli o valori mobiliari), negli accertamenti effettuati all'interno del territorio, anche nell'ambito dei controlli di natura economica, finanziaria e fiscale, volti al riscontro dell'origine e della causa delle movimentazioni via mare dei capitali, mediante l'attività di visita, ispezione e controllo doganale, dei mezzi navali, bagagli e passeggeri, con particolare riguardo alla materia valutaria, nella Zona di Vigilanza Doganale Marittima, ambito spaziale marittimo, in cui hanno piena efficacia le norme giuridiche vigenti.

Proprio di questa ultima particolare attività ispettiva si vuole fornire il nostro contributo ed, in particolare, relativamente ai casi di controlli dei trasferimenti al seguito via mare dei valori da e verso l'estero, da parte di residenti e non residenti.

## **2. Normativa di riferimento**

*Legge 30 aprile 1976, n. 159 (2)* recante "Conversione in legge, con modificazioni, del D.L. 4 marzo 1976, n. 31, contenente disposizioni penali in materia di infrazioni valutarie" con la quale sono state introdotte alcune fattispecie penali relativamente all'esportazione di valuta ed alla costituzione di capitali all'estero.

*Legge 29 settembre 1986, n. 599*, con cui il Governo è stato delegato per l'emanazione di decreti sulla base del nuovo principio della "Libertà delle relazioni economiche e finanziarie con l'estero". In virtù di tale delega, è stato emanato il D.P.R. 29 settembre 1987, n. 454, poi sostituito dal D.P.R. 31 marzo 1988, n. 148, recante il "Testo Unico delle disposizioni di legge in materia valutaria", secondo cui "tutto è consentito tranne quello espressamente vietato".

*Legge 21 ottobre 1988, n. 455*, con la quale le fattispecie penali valutarie sono state definitivamente depenalizzate.

*Decreto Interministeriale 27 aprile 1990*, con cui è stata recepita la Direttiva Comunitaria n. 88/361/Cee del 24 giugno del 1988 che imponeva di "(...) sopprimere le restrizioni ai movimenti di capitali effettuati tra le persone residenti negli Stati membri (...)".

*D.L. 28 giugno 1990, n. 167*, coordinato con la Legge di conversione 4 agosto 1990, n. 227, avente ad oggetto "Rilevazione ai fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori".

*D.L.vo 30 aprile 1997, n. 125*, recante "Norme in materia di circolazione transfrontaliera di capitali in attuazione della direttiva

---

(2) Istitutiva del Nucleo Speciale Polizia Valutaria.



91/308/Cee", che ha apportato modifiche alla L. 227/1990, con cui si è giunti alla sostituzione del regime della canalizzazione dei movimenti valutarî superiori a lire 20 milioni con il sistema della dichiarazione dei trasferimenti al seguito, aderendo, in tal modo, al principio dell'assoluta libertà di trasferimenti transfrontalieri di denaro, titoli ed altri valori senza limiti di importo previsto dal Trattato di Roma.

*D.L.vo 28 luglio 2000, n. 253*, recante l'attuazione della Direttiva 97/5/Cee sui bonifici transfrontalieri.

*Legge 7 novembre 2000, n. 326*, concernente modifiche al Testo Unico approvato con D.P.R. 31 marzo 1988, n. 148, in materia di sanzioni per le violazioni valutarie.

*Decreto 17 ottobre 2002*, concernente l'elevazione a € 12.500,00 della soglia di esenzione in materia di adempimenti antiriciclaggio, di rilevazione ai fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli ed in materia di commercio di oro (G.U. n. 290 dell'11 dicembre 2002).

*Riforma della fiscalità finanziaria:*

- D.L.vo 125/1997;
- D.L.vo 21 novembre 1997, n. 461.

*Normativa tributaria collegata:*

- art. 41, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917;
- art. 81, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

*Disciplina sanzionatoria:*

- D.L.vo 18 dicembre 1997, n. 471;
- D.L.vo 18 dicembre 1997, n. 472;
- D.L. 26 settembre 2001, n. 350.

*Circolari:*

- Ministero delle Finanze, Circolare n. 165/E del 24 giugno 1998;
- Circolare A.B.I. - serie tributaria - 17 luglio 1990, n. 36;
- Circolare A.B.I. - serie tributaria - 17 settembre 1991, n. 66;

- Circolare A.B.I. - serie tributaria, n. 29;
- Circolare U.I.C., 23 maggio 1997, n. 6020;
- Circolare A.B.I. - serie tecnica - 30 giugno 1997, n. 92.

### **3. Il regime generale della circolazione transfrontaliera di capitali**

Si vuole ancora ribadire che quanto di seguito riportato è riferibile esclusivamente ai capitali trasferiti al seguito, imbarcati su unità navali mercantili o da diporto. Pertanto non viene trattata la materia in tutta la sua interezza, ma solo un aspetto.

L'art. 3, primo comma, del D.L. 167/1990, nel testo sostituito dall'art. 1 del D.L.vo 125/1997, stabilisce: "I trasferimenti al seguito ovvero mediante plico postale o equivalente da e verso l'estero, da parte di residenti e non residenti, di denaro, titoli e valori mobiliari in lire o valute estere, di importo superiore a 20 milioni di lire o al relativo controvalore, devono essere dichiarati all'Ufficio italiano dei cambi (U.I.C.)".

#### *Soggetti obbligati ad effettuare la dichiarazione*

È obbligato ad effettuare la dichiarazione: chiunque, residente in Italia o all'estero, attraversa la frontiera italiana (terrestre o marittima) portando al seguito denaro, titoli e valori mobiliari, in lire o valute estere, di importo superiore a 20 milioni di lire o al relativo controvalore;

#### *Oggetto della dichiarazione*

L'Ufficio italiano cambi e l'A.B.I. forniscono un'elencazione esemplificativa dei valori oggetto di dichiarazione:

- denaro contante;
- assegni in genere e altri mezzi di pagamento (3);
- certificati di deposito;

---

(3) I mezzi di pagamento aventi funzione analoga al denaro (assegni turistici, traveller's chèque, ecc.) devono essere ugualmente dichiarati (A.B.I., Circolare n. 92/1997, p. 2). Sulla nozione di "mezzo di pagamento" può essere utile fare riferimento alle sentenze della Cassazione,

- titoli obbligazionari e titoli di Stato;
- titoli azionari;
- altri titoli di credito al portatore;
- altri titoli di credito nominativi;
- altri valori mobiliari.

La Cassazione (Sezione I, 18 giugno 1996, n. 5601) ha stabilito che "il libretto di deposito bancario nominativo, ancorché eventualmente qualificato come pagabile al portatore, non rientra nel novero dei titoli al portatore né degli altri titoli o valori mobiliari a cui si riferisce la previsione dell'art. 3 del D.L. 167/1990". Infatti un libretto nominativo è un documento di legittimazione, ma non un titolo di credito, non potendo assurgere a mezzo di trasmissione del credito in quanto non è destinato alla circolazione.

A parere dell'A.B.I. (4), sono da considerarsi esclusi dall'obbligo di dichiarazione gli altri valori o titoli tipici dell'attività commerciale internazionale, quali i titoli cambiari inviati all'estero o ricevuti per l'incasso - ivi compresi quelli inviati o ricevuti per l'apposizione della firma di accettazione - i titoli rappresentativi di merci e i documenti di legittimazione inerenti le operazioni commerciali, come precisato dall'U.I.C. (5).

---

(segue nota)

Sezione I, 15 novembre 1997, n. 11337 e 12 ottobre 1998, n. 10500, relative al previgente art. 3 del D.L. 167/1990. Possono essere considerati mezzi di pagamento anche i titoli al portatore che - pur essendo privi degli elementi essenziali richiesti dalla legge per la loro validità cartolare - siano idonei alla successiva costituzione di rapporti obbligatori con persone non residenti nello Stato; tale idoneità non è esclusa quando i titoli manchino della data, del luogo di emissione o della firma di girata, o quando si tratti di assegni postdatati o con data falsa, privi di copertura o comunque non onorabili dalla banca trattaria, non potendosi escludere in assoluto che a seguito del riempimento dei titoli o della recuperata solvibilità dell'obbligato essi acquistino totale e assoluta efficacia cartolare. Anche i titoli muniti di clausola di "non trasferibilità" possono dar luogo a violazione se esportati "al seguito" dal prenditore (sentenza n. 11337/1997, cit.).

(4) Circolare 92/1997.

(5) Circolare 6020/1997.

### *Momento in cui sorge l'obbligo di dichiarazione*

L'obbligo di dichiarazione sorge (6):

- nei passaggi di frontiera da o verso Paesi comunitari, in entrata nelle quarantotto ore successive e in uscita nelle quarantotto ore antecedenti;
- nei passaggi di frontiera da o verso Paesi extracomunitari, al momento dell'entrata o uscita dal territorio nazionale.

Nel computo dei termini non si deve tener conto dei giorni festivi (7).

### *Presentazione della dichiarazione*

Nei passaggi di frontiera da o verso Paesi extracomunitari, il modello, compilato in duplice copia, deve essere presentato alla dogana di transito. La dogana che riceve la dichiarazione, dopo aver identificato il dichiarante, completa i due fogli del modello con i dati di sua competenza, trattiene un foglio restituendo l'altro, munito di visto, all'interessato.

Nei passaggi di frontiera da o verso Paesi comunitari, la dichiarazione va compilata e può essere presentata nelle 48 ore antecedenti all'uscita o in quelle successive all'entrata:

- ad una banca se la dichiarazione è resa in occasione di un'operazione (deposito, negoziazione, prelievo, ecc.) effettuata presso la stessa sui valori portati o da portare al seguito (8); la banca che riceve il modello della dichiarazione, dopo aver identificato il dichiarante, lo completa

---

(6) Art. 3, quarto e quinto comma del D.L. 167/1990.

(7) Art. 3, sesto comma del D.L. 167/1990.

(8) Per L'A.B.I. - Circolare 92/1997 citata, p. 3 - l'assenza della prevista concomitanza di un'operazione bancaria da parte del dichiarante consente alla banca di rifiutare il deposito della dichiarazione. Ciò non toglie che la banca possa anche accettare dichiarazioni rese in assenza di una contestuale operazione. Il dichiarante assume, comunque, la totale responsabilità delle dichiarazioni rese, anche per quanto riguarda l'osservanza del termine di 48 ore, nei trasferimenti intracomunitari. Le banche riceventi sono pertanto esonerate da ogni responsabilità circa i contenuti e la completezza delle dichiarazioni rese (A.B.I., Circolare 92/1997, p. 7).

con i dati di sua competenza (9), trattiene un foglio per il successivo inoltro all'Ufficio italiano dei cambi, restituendo l'altro, munito di visto, all'interessato;

- presso un ufficio doganale con procedura analoga a quella sopra descritta;
- presso un ufficio postale con procedura analoga a quella sopra descritta;
- presso un Comando della Guardia di Finanza con procedura analoga a quella sopra descritta.

### *Compilazione della dichiarazione*

Il modello va redatto e sottoscritto dal dichiarante il quale deve indicare:

- se si tratta di dichiarazione in entrata o in uscita dal territorio italiano, barrando l'apposita casella;
- le proprie complete generalità, gli estremi di un documento di riconoscimento e, se si tratta di residente, anche il proprio codice fiscale (10);
- le generalità complete del soggetto per conto del quale il trasferimento è eventualmente effettuato, nonché, se si tratta di residente, il suo codice fiscale; nel caso in cui il dichiarante trasferisca valori per conto di un soggetto diverso da persona fisica deve riportare solo la ragione sociale, la sede legale, la sigla della provincia del luogo della sede legale e il codice fiscale;

---

(9) La banca deve:

- identificare il dichiarante attraverso la verifica dei dati riportati nella dichiarazione con quelli risultanti dal documento di riconoscimento valido esibito dal dichiarante stesso;
- apporre sulla dichiarazione il giorno e l'ora del suo deposito;
- timbrare e vistare la dichiarazione;
- consegnare l'originale al dichiarante;
- trattenere e custodire la copia;
- spedire la copia all'U.I.C. entro la fine del mese successivo a quello del deposito.

(10) Se il dichiarante non è una persona fisica indica la ragione sociale nelle caselle 5 e 6 e l'indirizzo nelle caselle 13, 14 e 15 (si veda anche la Circolare A.B.I., 92/1997, p. 8).

- i valori oggetto di trasferimento, suddivisi per tipologia (11);
- gli estremi della Comunicazione Valutaria Statistica (CVS) quando sia già stata inviata all'Ufficio italiano dei cambi tramite banca o direttamente, ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di segnalazioni statistiche valutarie;
- la data di compilazione e gli estremi del documento di riconoscimento, sottoscrivendo infine la dichiarazione valutaria.

#### *Uso della copia in possesso del dichiarante*

Il dichiarante deve portare al seguito nei passaggi di frontiera la dichiarazione relativa ai valori che trasferisce quando il momento della dichiarazione precede il momento del passaggio della frontiera (12).

I non residenti che entrano in Italia possono utilizzare la dichiarazione ai fini di un eventuale versamento degli importi in una banca in Italia per accreditare un conto estero o per altre operazioni, ai sensi di quanto disposto dal vigente D.M. 8 agosto 1990 (13).

#### *Validità della dichiarazione*

La dichiarazione va redatta e presentata ad ogni attraversamento della frontiera anche se si portano al seguito valori già dichiarati in occasione di precedente entrata o uscita (14).

#### *Esenzioni*

L'art. 3-*bis* del D.L. 167/1990 reca disposizioni di esenzione per i vaglia postali o cambiari ovvero gli assegni postali, bancari o circolari tratti o emessi da intermediari creditizi residenti o poste italiane recanti l'indicazione del beneficiario e la clausola di non trasferibilità.

---

(11) Si veda la precedente alinea 2.

(12) Art. 3, settimo comma del D.L. 176/1990.

(13) Circolare U.I.C., 6020/1997.

(14) Circolare U.I.C., 6020/1997.

### *Invio della dichiarazione all'Ufficio italiano dei cambi e all'Anagrafe tributaria*

Le banche, gli uffici doganali, gli uffici postali e i Comandi della Guardia di Finanza spediranno le dichiarazioni ricevute all'Ufficio italiano dei cambi, Servizio Applicazioni e Strumenti Informatici - Via delle Quattro Fontane, 123 - 00184 Roma, entro la fine del mese successivo a quello di deposito (15).

L'Ufficio può concordare con le banche e le amministrazioni interessate l'invio dei dati tramite canale informatico. Le banche raccoglieranno tutte le dichiarazioni ricevute presso i singoli sportelli per trasmetterle all'Ufficio italiano dei cambi entro i termini sopra indicati.

Analogamente il Comando Generale della Guardia di Finanza avrà cura di raccogliere le dichiarazioni presentate ai loro uffici e comandi periferici per trasmetterle all'Ufficio italiano dei cambi entro i termini sopra indicati. L'Ufficio italiano dei cambi provvederà a trasmettere i dati ricevuti anche all'Anagrafe tributaria con le modalità di cui all'art. 7, primo comma, e alla Banca d'Italia, su richiesta (16).

### *Sanzioni*

Ai sensi dell'art. 5, terzo comma, del D.L. 167/1990 - come sostituito dal D.L.vo 125/1997 - chiunque trasferisca all'estero o dall'estero al seguito somme eccedenti il controvalore di € 12.500,00 senza aver effettuato nei termini stabiliti la dichiarazione, incorre in una violazione per la quale sono stabilite sanzioni amministrative pecuniarie fino al 40% dell'importo oggetto dell'infrazione, con un minimo di € 103,00 che verranno accertate e disposte secondo la procedura prevista dal D.P.R. 148/1988.

In caso di violazione è previsto, ai sensi dell'art. 5-ter del D.L. 167/1990, il sequestro delle somme eccedenti il controvalore di € 12.500,00 nel limite del 40% dell'importo in eccedenza, o dell'intera somma se l'oggetto del sequestro è indivisibile o non è conosciuto l'autore dei fatti accertati.

---

(15) Art. 3-ter, primo comma, del D.L. 167/1990.

(16) Art. 3-ter, primo comma, del D.L. 167/1990.

Il sequestro è eseguito senza il limite sopra indicato del 40% anche quando, per la natura e l'entità dei valori trasferiti, il relativo controvalore non risulta agevolmente determinabile all'atto del sequestro medesimo. In tal caso, i valori sequestrati che superano il limite indicato del 40% sono restituiti agli aventi diritto entro trenta giorni dalla data di esecuzione del sequestro.

L'interessato può ottenere dall'Ufficio italiano dei cambi la restituzione dei valori sequestrati depositando presso la Tesoreria Provinciale dello Stato del luogo della propria residenza o sede, o di quello del sequestro, una cauzione pari al 40% dell'importo in eccedenza a garanzia del pagamento della sanzione amministrativa pecuniaria. La cauzione può essere sostituita da una fideiussione prestata, per lo stesso ammontare, da una banca operante nel territorio dello Stato (17), in favore del Ministero del Tesoro, Direzione Generale del Tesoro, con riferimento al verbale redatto a carico del verbalizzato specificando l'Ente verbalizzante e la data del processo verbale di accertamento.

Alle infrazioni sono applicabili gli adempimenti oblatori previsti dall'art. 30 del D.P.R. 148/1988.

La richiesta di restituzione dei valori sequestrati, esperite le formalità anzidette, va avanzata all'Ufficio italiano dei cambi, Servizio Antiriciclaggio.

Sono previste sanzioni anche per il caso di trasferimento effettuato per conto di altri soggetti. Infatti chiunque trasferisce al seguito denaro, titoli e valori mobiliari, in lire o valute estere, di importo superiore € 12.500,00 o al relativo controvalore, non per conto proprio ma per conto di altro soggetto persona fisica o giuridica (anche se di questa amministratore o dipendente), deve fornire le generalità di detto soggetto annotandole sulla dichiarazione.

Qualora il dichiarante, nel rendere la dichiarazione in argomento,

---

(17) Lo schema di fideiussione è contenuto nella Circolare A.B.I. 92/1997, pp. 10-11.



ometta di indicare le generalità del soggetto per conto del quale effettua il trasferimento da o verso l'estero ovvero le indichi false, è punito, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5, comma 8-bis del D.L. 167/1990, salvo che il fatto costituisca più grave reato con la reclusione da 6 mesi ad un anno e con la multa da € 516,00 a € 5.164,00.

Ai fini dell'applicazione della sanzione amministrativa e quindi consentire al trasgressore di obblare vanno applicate le seguenti percentuali:

- 5% per somme fino a € 12.911;
- 10% per somme da € 12.912 a € 51.645;
- 15% per somme da € 51.646 a € 516.456;
- 20% per somme oltre gli € 516.456.

A titolo esemplificativo si riporta un caso:

somma rinvenuta	€ 100.00,00
franchigia spettante	€ 12.500,00
somma su cui applicare il sequestro cauzionale	€ 87.500,00 (40% ovvero eccedenza)
somma trattenuta	€ 35.000,00
somma da restituire al trasgressore	€ 52.500,00
percentuale di oblazione (15% su € 87.500)	€ 13.125,00

#### Quadro riassuntivo

<b>Trasferimenti al seguito di danaro, titoli e valori immobiliari</b> Art. 3, 3-bis e 3-ter del D.L. 28 giugno 1990, n. 167 sostituito dal D.L.vo 30 aprile 1997, n. 125			
<b>soggetto dichiarante</b>	<b>tipologia</b>	<b>dichiarazione di trasferimento</b>	<b>destinatario</b>
Persone fisiche o Persone giuridiche residenti o non residenti.	Trasferimento all'estero al seguito di: <ul style="list-style-type: none"> <li>- denaro;</li> <li>- titoli (azioni comprese);</li> <li>- assegni emessi o tratti su banche estere;</li> <li>- valori mobiliari in lire o valuta di importo superiore a € 12.500,00 (per ogni operazione).</li> </ul>	Presentazione di apposita dichiarazione: <ul style="list-style-type: none"> <li>- nei passaggi di frontiera verso Paesi extracomunitari, al momento dell'uscita dal territorio nazionale, presso gli uffici doganali italiani di transito;</li> <li>- nei passaggi di frontiera verso Paesi comunitari, nelle 48 ore antecedenti in banca, posta, dogana o Guardia di Finanza.</li> </ul> Non si deve tener conto dei giorni festivi.	Ufficio Italiano dei Cambi che trasferisce i dati all'Anagrafe Tributaria.

Persone fisiche o Persone giuridiche residenti o non residenti.	Trasferimento dall'estero al seguito di: <ul style="list-style-type: none"> <li>- denaro;</li> <li>- titoli (azioni comprese);</li> <li>- assegni emessi o tratti su banche estere;</li> <li>- valori mobiliari in lire o valuta di importo superiore a € 12.500,00 (per ogni operazione).</li> </ul>	Presentazione di apposita dichiarazione: <ul style="list-style-type: none"> <li>- nei passaggi di frontiera verso Paesi extracomunitari, al momento dell'entrata presso gli uffici doganali italiani di transito;</li> <li>- nei passaggi di frontiera da Paesi comunitari, nelle 48 ore successive in banca, posta, dogana o Guardia di Finanza.</li> </ul> Non si deve tener conto dei giorni festivi.	Ufficio Italiano dei Cambi che trasferisce i dati all'Anagrafe Tributaria.
---	---	--	--

#### 4. Indirizzi operativi in materia di verbalizzazione e sequestro

Premesso che la contestazione delle violazioni negli spazi doganali, nonché tutti gli atti conseguenti, sono di competenza delle dogane, fuori dagli spazi doganali il mancato o irregolare adempimento dell'obbligo di dichiarazione andrà rilevato dai militari del Corpo mediante apposito processo verbale di contestazione (18) degli addebiti, redatto ai sensi del D.P.R. 31 marzo 1988, n. 148 (Testo Unico delle norme in materia valutaria), per violazione dell'art. 3 del D.L. 167/1990, con riferimento alle sanzioni stabilite dall'art. 5, terzo comma, dello stesso decreto legge.

Nel caso in cui si dovesse procedere anche al sequestro del denaro, dei titoli o dei valori mobiliari trasferiti o che si tenta di trasferire in violazione degli obblighi di legge, si procederà sempre sulla base delle disposizioni del citato D.P.R. 148/1988.

---

(18) È evidente che il controllo in mare, in materia di "trasferimenti al seguito di denaro, titoli e valori immobiliari", è possibile eseguirlo solo ed esclusivamente quando la persona fisica o la persona giuridica residente o non residente, lascia il territorio nazionale ovvero la Zona di Vigilanza Doganale Marittima per recarsi in un Paese comunitario o extracomunitario.

Ciò in quanto è l'unica situazione di fatto in cui si verifica il presupposto oggettivo che consente giuridicamente di poter effettuare il controllo.

Si pensi il caso in cui una persona fisica, a bordo di imbarcazione da diporto, entri in Zona di Vigilanza Doganale Marittima, l'unità del Corpo non può eseguire il controllo valutario poiché a seconda della provenienza (Paese comunitario o extracomunitario) egli ha 48 ore di tempo per rendere la dichiarazione o al momento dell'entrata presso gli uffici doganali italiani di transito.

Analogamente non si ha contezza che il soggetto non voglia transitare per le nostre acque territoriali.

Il sequestro verrà eseguito ai sensi dell'art. 13, secondo comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689, e dovrà interessare, come in precedenza specificato, solo il 40% dell'eccedenza rispetto alla franchigia di € 12.500,00 ovvero l'intero ammontare allorquando l'oggetto da sequestrare sia indivisibile (es. un solo titolo di credito di importo superiore a venti milioni di lire), ovvero sia ignoto l'autore della violazione.

Il sequestro può essere eseguito senza limitazioni anche nel caso in cui non risulti agevolmente determinabile, nelle more dell'intervento, l'esatto controvalore del denaro o dei titoli.

In questa situazione, non disponendosi degli elementi necessari per la compilazione dell'atto di contestazione, si dovrà, come tra l'altro indicato dalla Circolare n. 176000 del 1° agosto 2001 del Comando Generale della Guardia di Finanza:

- redigere il verbale di sequestro;
- inviare immediatamente - via fax - al Comando Generale - III Reparto, Ufficio Criminalità Organizzata e Altri Servizi Extratributari - copia del verbale, nonché di un esemplare delle banconote o dei titoli sequestrati, per il successivo inoltro all'U.I.C.

Ciò in quanto l'art. 3, quarto comma, del D.L.vo 125/1997 prevede che l'U.I.C. debba appurare, nel termine di 30 giorni, l'esatto valore delle disponibilità sequestrate e provvedere alla restituzione agli aventi diritto delle somme eccedenti il limite ordinario di sequestro (40% dell'importo trasferito in eccesso rispetto alla franchigia di € 12.500,00).

In ogni caso, i valori sequestrati andranno collocati in un deposito infruttifero vincolato, intestato al trasgressore, presso un locale sportello bancario.

Del deposito sarà data immediata notizia, per il seguito di competenza, all'U.I.C. che potrà provvedere successivamente, alle condizioni stabilite dalla legge (art. 5-ter, comma 50, D.L. 167/1990), allo svincolo del deposito, comunicandolo direttamente alla banca depositaria.

## 5. Note a margine

La Corte di Cassazione (19) ha stabilito che l'illecito civile, penale o amministrativo consistente nella mancata comunicazione alla pubblica autorità della notizia di un rapporto o di una vicenda attinente ad un determinato bene - e del tipo indicato è l'illecito amministrativo di cui all'art. 3, D.L. 167/1990 - ha come profitto l'eventuale vantaggio economico derivante dall'occultamento della situazione per la quale è stabilito il dovere d'informativa, non il bene medesimo, che può legittimamente appartenere al soggetto responsabile di detta

---

(19) Cassazione, Sezione Tributaria, 3 maggio - 9 agosto 2000, n. 10480 in "Guida Normativa", con nota di A. Iorio. Il caso esaminato è quello classico di un sequestro di una somma di denaro di importo superiore a lire 20 milioni, non denunciata in base all'art. 3 del D.L. 167/1990 e sequestrata dalla Guardia di Finanza in occasione di un passaggio di frontiera. Si riporta la motivazione della sentenza: "L'art. 14, quarto comma, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, ai sensi del quale nelle categorie di reddito di cui all'art. 6 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, "devono intendersi compresi i proventi derivanti da illecito civile, penale od amministrativo", e norma interpretativa, come tale dotata di "naturale" retroattività, in ragione dell'esplicita volontà di assegnare un significato vincolante a specifica disposizione già presente nell'ordinamento (vds., fra le altre, Cass. n. 11148 del 13 dicembre 1996). L'illecito civile, penale od amministrativo, consistente nella mancata comunicazione alla pubblica autorità della notizia di un rapporto o di una vicenda attinente ad un determinato bene, ha come profitto l'eventuale vantaggio economico derivante dall'occultamento della situazione per la quale è stabilito il dovere d'informativa, non il bene medesimo, che può legittimamente appartenere al soggetto responsabile di detta inosservanza e rimanere nel suo patrimonio. Del tipo indicato è l'illecito amministrativo contemplato dall'art. 3 del D.L. 167/1990 (convertito con modificazione in legge n. 227 del 1990), per il caso di trasferimento "al seguito della persona" (da o verso l'estero) di denaro, titoli e valori mobiliari, d'importo superiore a lire 20.000.000, senza dichiarazione all'Ufficio italiano dei cambi. La relativa disposizione, infatti, prescinde dalla provenienza della somma o dei titoli, la cui illecita acquisizione potrebbe integrare una diversa e concorrente violazione, non deroga alla libera circolazione di capitali, e risponde ad una valutazione d'opportunità di rendere edotta la Pubblica Amministrazione di movimenti eccedenti un determinato limite. Il carattere di tale illecito trova inequivoca conferma nel rilievo che il denaro, i titoli od i valori esportati od importati senza quella notizia non sono sottratti al possessore, il quale, ai sensi dell'art. 5 di detta normativa, è esclusivamente soggetto a pena pecuniaria, per non aver dichiarato un comportamento in sé non vietato, né sottoposto a preventiva autorizzazione. L'accertamento di detta infrazione, pertanto, non autorizza a qualificare il denaro, i titoli od i valori come frutto di violazione di legge, ai fini dell'applicazione del predetto art. 14 della L. 537/1993; resta salva la sua influenza come elemento potenzialmente idoneo a dimostrare o contribuire a dimostrare un distinto e pregresso fatto illecito in forza del quale i beni siano stati conseguiti".

inosservanza e permanere nel suo patrimonio; ed è per questo motivo che l'accertamento di detta infrazione non autorizza a qualificare il denaro, i titoli od i valori come frutto di violazione di legge, ai fini dell'applicazione del predetto art. 14 della L. 537/1993.

Nel Diritto internazionale le definizioni di terrore, terrorismo e terrorista, non trovano univoca e concorde interpretazione tra gli Stati in quanto il Diritto internazionale umanitario e dei conflitti armati prevede mezzi e metodi, più o meno tollerati, simili o analoghi ai mezzi e metodi impiegati dai nuovi terroristi o movimenti di liberazione irregolari di oggi (20).

In verità di terrorismo marittimo e di terroristi, se n'è avuto modo e motivo di parlarne e scrivere, in occasione del dirottamento del transatlantico italiano Achille Lauro, avvenuto come si ricorderà nel mese di ottobre 1985, sequestro questo, che per i risvolti politici, militari e diplomatici internazionali che ne derivarono, e gli sviluppi giuridici conseguenti, indussero l'Assemblea Generale dell'O.N.U. ad emanare una Risoluzione sul terrorismo marittimo, in data 9 dicembre 1985, con la quale l'Assemblea delle Nazioni Unite invitava l'Organizzazione Marittima Internazionale (oggi I.M.O.) a studiare il fenomeno del terrorismo a bordo e contro le navi.

In data 10 marzo 1988, su iniziativa e forte determinazione italiana, veniva firmata a Roma, dopo non poche divergenze interpretative di Diritto Internazionale Marittimo, la Convenzione sul Terrorismo Marittimo,

---

(20) Vedi SPECIALE R., *I Traffici Illegali come fattore di instabilità nell'Area del Mediterraneo Allargato*, Rivista della Guardia di Finanza, n. 3/2004; RONZITTI N., *Diritto Internazionale per Ufficiali della Marina Militare*, Rivista Marittima M.M.I. suppl. n. 7, luglio 1996; BERTINI G., *Diritto del Mare e Poteri di Polizia*, Ed. Giuridiche Simone, ottobre 2000; VERRI P., *Dizionario di Diritto Internazionale dei Conflitti Armati*, Ed. specialia della "Rassegna dell'Arma dei Carabinieri", Roma, 1987; RONZITTI N., *Diritto Internazionale dei Conflitti Armati*, Ed. G. Giappichelli, Torino, 1998; PISANO V., *L'antiterrorismo e lo Strumento Economico: considerazioni su sanzioni, incentivi e proscription lists*, Per Aspera ad Veritatem, S.I.S.D.E., Periodico Quadrimestrale, Anno IX, n. 27, settembre-dicembre 2003; BARBERINI R., *La definizione di terrorismo internazionale e strumenti giuridici per contrastarlo*, Per Aspera ad Veritatem, S.I.S.D.E., Periodico Quadrimestrale, Anno X, n. 28, gennaio-aprile 2004.

(ratificata in data 26 gennaio 1990, assieme al Protocollo aggiuntivo, al perfezionarsi del deposito degli strumenti di ratifica), il cui art. 10 applicando il principio "*aut dedere aut punire*" poneva e pone, a carico degli Stati contraenti, una serie di obblighi, finalizzati alla prevenzione e repressione del crimine marittimo internazionale.

In materia di terrorismo internazionale le definizioni più o meno accettabili dal diritto internazionale, possono rinvenirsi in generale:

- Legge 22 maggio 1975, n. 152, art. 18;
- Cod. Pen. artt. 270-*bis* e 270-*ter*;
- D.L. 13 maggio 1991, n. 152, art. 13, convertito, con modificazione, dalla legge 12 luglio 1991, n. 203;
- Legge 7 agosto 1992, n. 356, art. 25-*bis*.
- Risoluzione di Sicurezza dell'O.N.U. (nn. 1189 del 13 agosto 1998; 1269 del 19 ottobre 1999; 1368 del 12 settembre 2001; 1373 del 28 settembre 2001; 1377 del 12 novembre 2001);
- Legislazione nazionale (legge 27 novembre 2001, n. 415; legge 14 dicembre 2001, n. 431 e legge 15 dicembre 2001, n. 438);
- Regolamenti Comunitari (nn. 2580/2001 del 27 dicembre 2001; 881/2002/Ce del 27 maggio 2002 (vds. Decisioni del Consiglio 2001/927/Ce del 27 dicembre 2001; 2002/334/Ce del 2 maggio 2002 e 2002/460/Ce del 17 giugno 2002).

---

# Alcune riflessioni sugli "obblighi di reporting"

**di Gianluca Tortora  
e Simone Faiella**

All'indomani dell'entrata in vigore del D.L.vo 20 febbraio 2004, n. 56 varato per l'Attuazione della Direttiva 2001/97/Ce in materia di prevenzione dell'uso del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi da attività illecite (1), giova svolgere alcune riflessioni sulle modifiche dell'originario assetto tracciato dal D.L. 3 maggio 1991, n. 143 (conv. dalla legge 5 luglio 1997, n. 197) anch'esso in attuazione di altra e precedente Direttiva, la 91/308/Cee del 10 giugno 1991 (2).

Come è noto, la scelta di fondo adottata dal legislatore, anche comunitario, è stata quella di imporre ad alcuni "operatori di prossimità" la "collaborazione attiva" con le pubbliche autorità preposte alla lotta al riciclaggio.

Si tratta di obblighi di cooperazione che sono stati imposti a soggetti, quali gli istituti di credito, che non annoverano nei loro fini istituzionali la repressione del fenomeno del riciclaggio.

---

(1) Pubbl. in G.U. 28 febbraio 2004, n. 49, - Suppl. ord. n. 30.

(2) Sul punto si veda MAGISTRO, *"La collaborazione attiva degli intermediari finanziari nella lotta al riciclaggio: analisi della disciplina normativa alla luce del primo periodo di applicazione"*, in Rivista della Guardia di Finanza, n. 3, maggio-giugno 1993.

Sull'origine di tale impostazione, si rimanda alle Raccomandazioni del Comitato di Basilea sul controllo bancario, della Banca dei regolamenti internazionali (12 dicembre 1988) ed in quelle del Gruppo di Azione Finanziaria Internazionale (Gafi) contro il riciclaggio dei capitali di provenienza illecita (7 febbraio 1990).

Un simile approccio "funzionalizzante" è stato senz'altro favorito da quell'orientamento invalso sul finire degli anni '80 e gli inizi del '90 (3), sulla pretesa natura pubblicistica dell'attività bancaria e, specularmente, dei propri addetti. Come è noto, la giurisprudenza, oramai da tempo, è attestata su posizioni che riconducono l'attività bancaria a quella di impresa di cui all'art. 2195 c.c. Fanno eccezione alcune tipologie di servizi in cui il personale bancario è chiamato a riscuotere e/o erogare denaro pubblico. In esse viene, infatti, ravvisato ancora lo status di pubblico ufficiale o incaricato di pubblico servizio per il dipendente bancario (4).

La normativa nazionale (5), che ha dato esecuzione alla Direttiva sopra richiamata, ha da subito coinvolto il sistema creditizio con l'istituzione non solo dell'archivio per la raccolta delle segnalazioni sospette ex art. 2 del D.L. 3 maggio 1991, ma anche, e soprattutto, introducendo una serie di obblighi e segnalazioni che, nel corso del tempo, hanno subito modifiche ed integrazioni (6).

Nonostante sia stata acclarata la natura privata di detti enti, gli stessi sono stati investiti, mediante gli obblighi di segnalazione, di una funzione che, nella sostanza, ha indubbio rilievo pubblicistico: loro tramite l'ordinamento persegue il fine della protezione del sistema da ogni forma di coinvolgimento in operazioni finanziarie che originino da attività criminose. A prescindere dalla natura del soggetto

---

(3) A favore dell'impostazione privatistica, su tutte si veda Cass., S.U., 23 maggio 1987, n. 8342, la cui tesi è stata pienamente condivisa dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 309 del 17 marzo 1988; ed ancora Cass., S.U., 28 febbraio 1989. In dottrina si rimanda sul tema a FLICK, *Diritto penale e credito: problemi attuali e prospettive di soluzione*, Giuffrè, Milano, 1988, p. 219 e ss. e *Diritto penale e credito: problemi attuali e prospettive di soluzione. Addenda: dal pubblico servizio all'impresa banca: ritorno al futuro?*, Giuffrè, Milano, 1990, p. 66 e ss.

(4) Sul punto si veda quanto affermato in Cass. Pen., sez.VI, 24 aprile 1991.

(5) L'originaria normativa che ha dato attuazione alla Direttiva comunitaria è il D.L. 3 maggio 1991, n. 143, convertito con la legge 5 luglio 1991, n. 197.

(6) Si veda sul punto l'approfondita disamina sul fenomeno delle connivenze delle ex Casse Rurali ed Artigiane, oggi Banche di Credito Cooperativo, con la malavita locale, nell'intervento di ROBERTI, in occasione dei seminari di Diritto Penale Comparato ad indirizzo Comunitario Europeo, tenutosi presso l'Università di Salerno il 27 marzo 2000.



investito (l'attuale decalogo degli obbligati comprende oramai una vasta ed eterogenea gamma di operatori tra cui anche professionisti quali avvocati e notai), la funzione da essi svolta sul piano oggettivo acquisisce autonomo rilievo (7).

Uno dei principi informatori della c.d. "collaborazione attiva" ruota attorno ad un presupposto di fondo: la presunzione in ordine al livello di conoscenza della clientela (*know your customer*) da parte dell'operatore di prossimità. Esso è onerato della conoscenza del cliente, ad onta di quanto accade nella realtà spesso spersonalizzata dei traffici economici.

A fronte dei poco confortanti risultati conseguiti in sede operativa nel periodo di vigenza della precedente disciplina (8), il legislatore nel '99 vi ha messo mano ampliando, tra l'altro, il novero degli obbligati all'identificazione e segnalazione delle operazioni sospette. Vengono, infatti, estesi gli obblighi di cui trattasi anche a chi svolge, ad esempio, attività di recupero crediti per conto terzi, custodia e trasporto denaro contante, titoli o valori, nonché a chi svolge attività di agenzia immobiliare, di commercio di cose antiche, di esercizio di case d'asta, di gallerie d'arte, di case da gioco ecc. (9).

Come abbiamo avvertito, il nostro legislatore è nuovamente intervenuto, onde ampliare ulteriormente detto elenco, per abbracciare con maggior compiutezza gli "operatori di prossimità", i c.d. "*gate keepers*", i soggetti, appunto, che detengono le chiavi del varco dei flussi di denaro di provenienza illecita nell'economia generale (10).

---

(7) Si fa riferimento al successivo D.L.vo del 26 maggio 1997, n. 153, nonché al recente D.L.vo 25 settembre 1999, n. 374. Si colloca in una fase intermedia, temporalmente, il decalogo edito dalla Banca d'Italia nel febbraio 1993 prima ed in versione aggiornata nel novembre 1994.

(8) Si vedano a tal proposito i dati in cifre sul numero delle segnalazioni operate che hanno poi consentito di smascherare organizzazioni delinquenziali dedite al riciclaggio di denaro (dati elaborati dall'U.I.C. o dal già Ministero del Tesoro).

(9) D.L.vo 25 settembre 1999, n. 374. Vds. sul punto Antiriciclaggio, avvocati nel mirino, in *Il Sole* 24 Ore del 6 novembre 2000.

(10) Gli obblighi di identificazione e di conservazione delle informazioni (art. 3 del D.L.vo 20 febbraio 2004, n. 56) si applicano (art. 2 del detto Decreto Legislativo) a:

a) banche;

Nonostante queste rivisitazioni dell'originario impianto, la filosofia di fondo della collaborazione attiva è rimasta la stessa: una volta individuato il soggetto obbligato, si è inteso garantire l'adempimento

---

(segue nota)

- b) Poste Italiane S.p.a.;
- c) agli istituti di moneta elettronica;
- d) alle società di intermediazione mobiliare (SIM);
- e) alle società di gestione del risparmio (SGR);
- f) alle società di investimento a capitale variabile (SICAV);
- g) alle imprese di assicurazione;
- h) agli agenti di cambio;
- i) alle società fiduciarie;
- l) alle società che svolgono il servizio di riscossione dei tributi;
- m) agli intermediari finanziari iscritti nell'elenco speciale previsto dall'art. 107 del testo unico bancario;
- n) agli intermediari finanziari iscritti nell'elenco generale previsto dall'art. 106 del testo unico bancario;
- o) ai soggetti operanti nel settore finanziario iscritti nelle sezioni dell'elenco generale previste dagli artt. 113 e 155, quarto e quinto comma, del testo unico bancario;
- p) alle società di revisione iscritte nell'albo speciale previsto dall'art. 161 del testo unico dell'intermediazione finanziaria;
- q) ai soggetti che esercitano, ai sensi dell'art. 1, primo comma, del D.L.vo 25 settembre 1999, n. 374, le attività ivi indicate;
- r) alle succursali italiane dei soggetti indicati alle lettere precedenti aventi sede legale in uno Stato estero nonché le succursali italiane delle società di gestione del risparmio armonizzate;
- s) ai soggetti iscritti nell'albo dei ragionieri e dei periti commerciali, nel registro dei revisori contabili, nell'albo dei dottori commercialisti e nell'albo dei consulenti del lavoro;
- t) ai notai e agli avvocati quando, in nome o per conto di propri clienti, compiono qualsiasi operazione di natura finanziaria o immobiliare e quando assistono i propri clienti nella progettazione o nella realizzazione di operazioni riguardanti:
  - 1) il trasferimento a qualsiasi titolo di beni immobili o attività economiche;
  - 2) la gestione di denaro, strumenti finanziari o altri beni;
  - 3) l'apertura o la gestione di conti bancari, libretti di deposito e conti di titoli;
  - 4) l'organizzazione degli apporti necessari alla costituzione, alla gestione o all'amministrazione di società;
  - 5) la costituzione, la gestione o l'amministrazione di società, enti, trust o strutture analoghe.

Gli obblighi di segnalazione delle operazioni sospette e le disposizioni contenute negli artt. 3, 3-bis e 10 della legge antiriciclaggio si applicano:

- a) ai soggetti indicati nel primo comma;
- b) alle società di gestione accentrata di strumenti finanziari;
- c) alle società di gestione dei mercati regolamentati di strumenti finanziari e ai soggetti che gestiscono strutture per la negoziazione di strumenti finanziari e di fondi interbancari;
- d) alle società di gestione dei servizi di liquidazione delle operazioni su strumenti finanziari;
- e) alle società di gestione dei sistemi di compensazione e garanzia delle operazioni in strumenti finanziari;
- f) agli uffici della Pubblica Amministrazione.

esclusivamente attraverso la minaccia della sanzione (11). La surriferita "collaborazione attiva" è, dunque, una forma di collaborazione "coatta", non certo uno spontaneo cooperare per un comune intento.

La ragione del perdurare degli insuccessi va, forse, ravvisata anche in questo approccio conflittuale con i collettori dei dati in questione. A tal proposito, giova ricordare che non risulta ancora attivata, nonostante sia trascorso un decennio, la tanto sospirata "anagrafe dei conti correnti". Quest'ultima banca dati dovrebbe svolgere la funzione di restringere e ridurre sensibilmente sia i tempi che i costi per l'espletamento degli accertamenti bancari (12).

Giova ricordare, inoltre, che all'impianto indicato, non ha fatto da contraltare un impianto normativo rigoroso (13) in grado di riscontrare

---

(segue nota)

Gli obblighi di segnalazione previsti dalla legge antiriciclaggio non si applicano ai soggetti indicati nell'art. 2, primo comma, lett. s) e t), per le informazioni che essi ricevono da un loro cliente o ottengono riguardo allo stesso, nel corso dell'esame della posizione giuridica del loro cliente o dell'espletamento dei compiti di difesa o di rappresentanza del medesimo in un procedimento giudiziario o in relazione a tale procedimento, compresa la consulenza sull'eventualità di intentare o evitare un procedimento, ove tali informazioni siano ricevute o ottenute prima, durante o dopo il procedimento stesso.

(11) L'art. 7 del D.L.vo 20 febbraio 2004, n. 56, stabilisce: al secondo comma, che la violazione dell'obbligo di comunicazione previsto dal primo comma è punita con una sanzione pecuniaria amministrativa dal 3% al 30% dell'importo dell'operazione; al quarto comma che i soggetti indicati nell'art. 2 che violano gli obblighi informativi previsti dall'art. 3, quarto comma, della legge antiriciclaggio e dall'art. 8, sesto comma, del presente decreto, gli obblighi di segnalazione di dati previsti nell'art. 5, decimo comma, della legge antiriciclaggio, nell'art. 5, primo comma, del D.L.vo 25 settembre 1999, n. 374, nonché nelle rispettive disposizioni di attuazione, sono puniti con sanzione amministrativa pecuniaria da € 500 a € 25.000; al quinto comma, salvo che il fatto costituisca reato, che il mancato rispetto del provvedimento di sospensione adottato ai sensi dell'art. 3, sesto comma, della legge antiriciclaggio è punito con una sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000 a € 200.000.

(12) Per un aggiornato ed approfondito esame sul tema si rimanda all'intervento di MAINOLFI presso l'Università degli Studi Bocconi di Milano, in data 27 novembre 2000, Gli accertamenti bancari.

(13) Critici, in merito al portato dell'attuale normativa ed in particolare in ordine all'art. 3 della L. 197/1991, LO MONACO, LAURIA e CONFORTI, i quali non condividono la scelta della piena discrezionalità adottata, che prevede sanzioni di carattere per lo più amministrativo ed il dovere di confidare nella sola buona fede dell'intermediario da un lato, in cambio di essere raggiunti da

adeguatamente le segnalazioni raccolte e i recenti provvedimenti, sulla stessa lunghezza d'onda dei precedenti, non danno conto dei costi aziendali che in tal modo vengono imposti agli intermediari. Tali costi, sempre crescenti, confliggono con la natura eminentemente privatistica di tali operatori: gli oneri che si vengono ad aggiungere, non fanno altro che appesantire la struttura, pregiudicarne l'efficienza, scoraggiare la collaborazione e, dunque, impoverire il già poco confortante risultato (14). Gli operatori in esame, come prima anticipato, devono fare i conti non solo con gli interessi collettivi, ma anche e soprattutto con gli azionisti.

Sul tema si rinviene un nutrito coro di consensi, supportato, tra l'altro, da un'analisi economica che evidenzia come qualunque soggetto sia indotto ad un comportamento attivo soprattutto se da esso scaturisce un vantaggio (15). Ove ciò non accada, debbono evidentemente essere predisposti opportuni incentivi in tal senso. Detti incentivi sono "altra cosa" rispetto al pericolo di incorrere nelle sanzioni per omesso controllo e segnalazione (16).

Deve rammentarsi quanto accaduto in ambito operativo, ove, segnatamente le banche italiane, si sono spesso trovate in difficoltà nei confronti della clientela, a causa di una segnalazione di un'operazione ritenuta inizialmente sospetta, ma successivamente dimostratasi non

---

(segue nota)

pesanti sanzioni pecuniarie, dall'altro. Il risultato di una tale politica, infatti, mina sin dall'inizio l'aiuto che l'Autorità inquirente pretende dagli addetti al settore per stanare i vari riciclatori. Favorevole all'impostazione normativa nazionale sembrerebbe, invece, ROBERTI, il quale annovera l'Italia tra i Paesi che hanno dal principio adottato "la linea dura" nel contrasto al riciclaggio, progressivamente adeguando la normativa interna a quella comunitaria, in op. loc. cit.

(14) Per una prima riflessione sulla problematica originata dalla normativa introdotta ed il segreto, cui sono tenuti gli istituti creditizi e di intermediazione, si rinvia a ALIBRANDI, *Rapporti tra la disciplina antiriciclaggio e la disciplina del segreto d'ufficio*, in atti del Convegno antiriciclaggio: nuovo assetto dopo la legge comunitaria del 1994, Milano, marzo 1996, dattiloscritto. Per le problematiche connesse alla recente normativa a tutela della privacy, invece, si veda TONINI, *Indagini difensive e privacy tra modelli processuali vecchi e nuovi*, in *Diritto penale e processo*, 1999, p. 1304 e ss.

(15) Sul punto si rinvia alla approfondita trattazione eseguita da DONATO e MASCIANDARO, in *Criminalità e intermediazione finanziaria*, con la presentazione di Desario, p. 104 e ss. e p. 131 e ss.; ed ancora, CARTA - ALTIERO, in *Rivista della Guardia di Finanza*, n. 3, maggio-giugno 2000, p. 1010 e ss.

(16) Vedi CARTA - ALTIERO, op. ult. cit., p. 1012.

avente la finalità di riciclaggio. Ciò è tanto più evidente se solo si considera che il cliente, nei confronti del quale sia stato disposto il rinvio a giudizio per un'ipotesi di reato, può trovare (e prima della modifica alla L. 197/1991 di cui al D.L.vo 26 maggio 1997, n. 153 spesso trovava) nel fascicolo processuale la segnalazione dell'istituto di credito. In alcuni casi il cliente, successivamente assolto, ha citato in giudizio la banca per la rifusione dei danni subiti nell'ambito del procedimento penale ed a poco è valso il settimo comma dell'art. 3 della L. 197/1991 (secondo cui le segnalazioni non comportano responsabilità di nessun tipo) poiché già la causa civile costituisce un danno in sé.

La normativa francese, proponendosi in chiave maggiormente garantista per le banche, prevede all'art. 8 della legge 12 luglio 1990, n. 90-614, che per le segnalazioni di operazioni sospette inoltrate dalle istituzioni finanziarie a TRACFIN "*(...) aucune poursuite fondée sur l'article 378 du code pénal ne peut être intentée contre les dirigeants et les préposés de l'organisme financier qui, de bonne foi, ont effectué cette déclaration. Aucune action en responsabilité civile ne peut être intentée ni aucune sanction professionnelle prononcée contre un organisme financier, ses dirigeants ou ses préposés qui ont fait de bonne foi la déclaration mentionnée à l'article 3. En cas de préjudice résultant directement d'une telle déclaration, l'Etat répond du dommage subi. Les dispositions du présent article s'appliquent même si la preuve du caractère délictueux des faits à l'origine de la déclaration n'est pas rapportée ou si ces faits ont fait l'objet d'une décision de non-lieu, de relaxe ou d'acquittement*". Secondo la disciplina francese, dunque, la segnalazione di operazione sospetta non solo non implica per l'operatore finanziario alcuna responsabilità civile, penale o disciplinare, ma per gli eventuali danni subiti dal cliente risponde lo Stato, permettendo alle banche di assicurare la sola attenta segnalazione di operazioni di cui all'art. 3.

Procedendo ora a commentare la natura delle segnalazioni, giova sottolineare che nel decalogo (17) in cui sarebbero rinvenibili varie

---

(17) Ci si riferisce al Decalogo emanato dalla Banca d'Italia nel 1993, con il quale si è voluti raccogliere e stigmatizzare una serie di indici di anomalia (articolati su 10 punti), che potessero guidare i dipendenti bancari nell'individuazione delle operazioni sospette, o quanto meno suggerire un percorso agli istituti di credito, accanto al sistema informatico "Gianos", successivamente introdotto.

ed articolate tipologie di operazioni sospette, sono rinvenibili, invero, parametri spesso del tutto scontati e facilmente eludibili (18).

Deve, inoltre, rimarcarsi come l'impiego del denaro per "contanti" non costituisca in Italia di per sé un indice di anomalia così come avviene per altri Paesi secondo cui "*cash is dishonest*" (19). Per la nostra esperienza si tratta di un parametro di riferimento che, solo qualora superi dei limiti (di recente aggiornati alla luce dell'entrata in vigore della moneta unica) fa scattare l'obbligo di segnalazione. Risulta così più complesso andare a verificare volta per volta la legittimità dell'operazione, senza tra l'altro sottacere la concreta possibilità che dietro alcune forme di pagamento.

A difesa degli "indici di anomalia", possono trarsi spunti di riflessione mediante anche l'esame delle Raccomandazioni (20) del Gruppo di Azione Finanziaria Internazionale (Gafi) (21) ed il loro ruolo di *moral suasion* (22).

---

(18) A tal proposito si segnalano le recentissime istruzioni emanate dal Governatore della Banca d'Italia in data 12 gennaio 2001, con le quali si sensibilizzano gli operatori ad una costante attenzione nella gestione delle operazioni, oltre ad una indicazione di Indici di anomalia che tengono in considerazione la nuova realtà della moneta elettronica e della *new-economy*.

(19) Cfr. LICINI, *Gli obblighi antiriciclaggio posti a carico del notaio*, in *Notariato* n. 3, 2004, p. 289.

(20) La Direttiva Cee del 10 giugno 1991, all'art. 11, richiamandosi alle Raccomandazioni del Gafi, recita testualmente che "Gli Stati membri provvedono a che gli enti creditizi e finanziari (...). adottino procedure di controllo interno e di comunicazione intese a prevenire e/o neutralizzare operazioni connesse con il riciclaggio di denaro; ed ancora, gli stessi enti adottino misure adeguate affinché i dipendenti conoscano delle disposizioni contenute nella Direttiva. Il Gafi, nella Raccomandazione n. 28, ha disposto che "Le autorità competenti dovrebbero formulare dei principi generali che assistano gli istituti finanziari nel denunciare comportamenti sospetti dei loro clienti".

(21) Il Gafi, *Financial Action Task Force* - Faff (Gruppo di Azione Finanziaria, nella traduzione italiana), viene costituito a Parigi in occasione del Vertice del G-7 del luglio 1989, in qualità di organismo intergovernativo composto dai rappresentanti di 26 Stati - ricomprendenti i maggiori mercati finanziari del mondo - più la Commissione europea ed il Consiglio per la cooperazione del Golfo. Nel 1990 il Gafi emana poi 40 Raccomandazioni, aggiornate nel 1996, sulle linee operative fondamentali della lotta al riciclaggio, che vanno dall'attribuzione di un ruolo attivo nell'attività di contrasto al sistema finanziario, all'armonizzazione delle legislazioni penali dei Paesi membri, al rafforzamento della cooperazione internazionale sia sul piano dello scambio di informazioni che su quello investigativo e giudiziario.

(22) Si veda sul punto DONATO - MASCIANDARO, op. cit., p. 148. Si segnala anche l'ipotesi di MAMBRIANI, *Riciclaggio e segnalazioni di operazioni sospette*, in *Ind. Pen.*, 1995,

La "criminalità economica" (23) transita, dunque, per il singolo operatore. Il legislatore mostra ancor oggi di non aver sciolto un nodo di importanza nevralgica: dotare il suddetto operatore di una certa discrezionalità nella selezione delle operazioni da segnalare, oppure predisporre per esso un sistema prestabilito di indici che renda la segnalazione poco più che un atto dovuto. Come è stato osservato, se la discrezionalità può significare eccessiva responsabilizzazione dell'operatore, anche con gravi rischi di disparità di trattamento, nonché di vuoti di tutela in ragione del numero degli addetti meno scaltri o attenti, il sistema dei valori di sospetto prestabiliti rende manifesto il controllo, dando così la possibilità a chi voglia procedere al riciclaggio, di adottare gli opportuni accorgimenti onde evitare di incorrere nella segnalazione (24).

In ogni caso l'impegno richiesto, comportando dei costi significativi per l'azienda potrebbe essere realmente preteso solamente ove vi fossero, oltre a sanzioni, quegli incentivi e benefici per l'azienda stessa (25).

---

(segue nota)

p. 457, il quale ritiene di poter accostare all'ipotesi della colpa di cui all'art. 43 c.p. la condotta dell'intermediario che si discosta dalle Raccomandazioni diramate dalla Banca d'Italia, in quanto trattasi di contravvenzione di "agevolazione colposa" in luogo dell'attuale sanzione amministrativa per l'omessa segnalazione di operazione sospetta. Contra, in quanto ritenute non meritevoli di sanzione penale, la posizione di SALAZAR, *Le modifiche della legislazione antiriciclaggio*, in Documenti Giustizia, n. 1, 1996, p. 82.

(23) Si fa riferimento alla teoria delle "associazioni differenziali", dalla cui trattazione trae origine la definizione di "*white collar crime*", coniata negli anni quaranta da SUTHERLAND. Vds. anche, dello stesso Autore, *Il crimine dei colletti bianchi*, Giuffrè, Milano, 1987, p. 305.

(24) Vedi LICINI, *Gli obblighi antiriciclaggio posti a carico del notaio*, in Notariato, n. 3, 2004, p. 291.

(25) Tuttavia, allo stato e per quanto consta, l'approccio rimane meramente sanzionatorio-punitivo confermando la tendenza alla preoccupante e diffusa "fuga nel penale", come si legge in MOCCIA, *"La promessa non mantenuta". Ruolo e prospettive del principio di determinatezza. Tassatività nel sistema penale italiano*, Napoli, 2001, p. 107. Sul punto si veda anche SGUBBI, *Il reato come rischio sociale*, Bologna, 1994.

Lo stesso Gafi ed il Comitato di contatto Ce, nella rispettiva sfera di competenza, in qualità di gruppi di lavoro antiriciclaggio in sede internazionale, hanno proposto di "prevedere abbattimenti fiscali sui costi vivi degli apparati aziendali antiriciclaggio".

Come abbiamo accennato, la scelta di affidare in via prioritaria agli intermediari bancari e finanziari il compito di segnalazione della propria clientela, trova la sua *ratio* nell'assunto secondo cui le operazioni finanziarie sarebbero di per sé neutre e solo accostando l'aspetto oggettivo dell'operazione con le caratteristiche soggettive del cliente, si potrebbe ricavare un giudizio di possibile sospetto (26).

Sulla scorta di tale asserto solo gli intermediari, dunque, sarebbero in grado di conoscere in modo sistematico il cliente sul fronte patrimoniale e reddituale, nonché le tipologie di operazioni abitualmente dallo stesso ordinate e realizzate in un dato arco temporale. Pertanto sarebbero gli unici a poter prontamente riferire alle c.d. *Cellule de renseignements financiers* - *Financial intelligence Unit* - CRF/FIU (27).

Tale costrutto, sebbene condiviso in via di principio, appare oggi datato, soprattutto se si considera un dato di fatto oramai pacifico: la capacità di cogliere quelle indicate anomalie è profondamente fiaccata dalla *routine*, nonché dalla ripetitività delle operazioni eseguite mediante i nuovi mezzi di comunicazione telematica (28). Questi ultimi, in grado come sono di spersonalizzare completamente il rapporto professionale cliente-operatore, si uniscono al costante ricorso a nuovi strumenti finanziari, anch'essi oramai assolutamente svincolati

---

(26) Vedi FAIELLA, *L'integrazione europea nella disciplina antiriciclaggio*, in Giust. Pen., 2001, p. 233.

(27) Nella nostra realtà svolge il ruolo di unità di informazione (vds. Raccomandazioni Gafi da 26 a 32) l'Ufficio Italiano Cambi secondo quanto disposto già dal D.L. 3 maggio 1991, n. 143. Attualmente, per effetto dell'art. 150, primo comma, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, detto organo svolge attività consultiva per il Parlamento, per il Governo in materia di prevenzione e contrasto sul piano finanziario della criminalità economica segnalando i dati rilevanti in suo possesso al Ministero del Tesoro, del bilancio e della programmazione economica, nonché alle Commissioni Parlamentari competenti e al Procuratore Nazionale Antimafia, esprimendo ove lo ritenga opportuno, pareri sulle iniziative da adottare.

(28) Per una esauriente disamina riguardo l'inosservanza delle disposizioni antiriciclaggio, FLICK, *Le risposte nazionali al riciclaggio di capitali. La situazione in Italia*, in Riv. It. Dir. e Proc. Pen., n. 35, 1992, p. 1288; AMATO, *Il riciclaggio del denaro sporco: la repressione penale dei profitti delle attività illecite*, Robuffo, Roma, 1993, p. 44 e ss.; DE CRESCENZO, *Commento sull'art. 2, L. 197/1991*, in *Le nuove leggi civili commentate*, 1993, p. 991; BARBIERA e CONTENTO, *Lotta al riciclaggio del denaro sporco*, Giuffrè, Milano, 1991, p. 162 e ss.; INSOLERA, *Diritto penale e criminalità organizzata*, Il Mulino, Bologna, 1996, p. 163 e ss.; GROSSO, *Commento sub art. 5, L. 197/1991*, in *Le nuove leggi civili commentate*, 1993, p. 1024.



dall'identificazione globale ed effettiva del *customer*. Di detti strumenti la malavita dispone con ampia conoscenza, nonché con sperimentato impiego (29). Pochi addetti ai lavori sono in grado di vantare una tale approfondita conoscenza (30).

---

(29) A tal proposito, si tenga presente che la moneta elettronica (*e-money*) e l'innovativo sistema dei pagamenti (*trading on line*), hanno rivoluzionato il sistema bancario e finanziario attuale sulla scia chiaramente dell'avvento di Internet, ormai impiegato in qualsiasi attività che preveda l'impiego di un P.C.

Il concetto di moneta elettronica risale alla fine degli anni '60, con i primi trasferimenti elettronici di fondi, in principio per permettere il trasferimento dei depositi che le banche detengono presso la banca centrale e poi estesi alle transazioni di elevato ammontare unitario. Accanto all'intensificarsi dei trasferimenti di moneta convenzionale, effettuati attraverso i sistemi di *networks* elettronici gestiti da società di telecomunicazioni e da società finanziarie, si è via via andata modificando il concetto stesso di *e-money*, svincolato dai depositi tradizionali. Oggi il mezzo di pagamento chiamato moneta elettronica si identifica con la c.d. "*virtual money*", che richiede l'esistenza, come condizioni necessarie: l'essere generata e trasformata dai computers; l'essere indipendente dalle forme di moneta controllata dai rispettivi governi; l'essere collocata al di fuori degli aggregati monetari; l'assumere molte forme nell'ambito dei mercati finanziari, di cui solo alcune direttamente riconducibili all'attività squisitamente bancaria.

Per "*trading on line*" si intende la possibilità di negoziare valori mobiliari, principalmente azionari ma anche obbligazionari e/o strumenti derivati, tramite internet, che offre alla clientela di interagire con un intermediario negoziatore utilizzando esclusivamente il web ed escludendo quindi tutte quelle forme che implicano ulteriori interazioni con l'intermediario stesso per concludere l'esecuzione dell'ordine. Tale fenomeno, che potrebbe essere visto come una semplice innovazione del processo di distribuzione di prodotti (valori mobiliari), in realtà, osservando anche la pregressa esperienza del mercato USA, fa del *trading on line* un fenomeno che può non solo condizionare, bensì mutare profondamente le modalità organizzative dei mercati ed i comportamenti degli intermediari e degli investitori. Si assiste quindi alla nascita di una nuova tipologia di intermediari caratterizzati, rispetto a quelli tradizionali, da bassi costi di gestione in relazione alla efficienza del servizio oltre all'anonimato dell'operatore.

A tale aspetto si aggiunga, infine, nell'ambito dei vari comparti dell'intermediazione finanziaria, il risparmio gestito (*asset management*) che ha cominciato a sfruttare le potenzialità di internet prendendo piede in Italia già dal 1999. I servizi che i gestori offrono in rete vanno già dalla presentazione dei propri prodotti con i relativi costi, alla possibilità di sottoscrivere quote di fondi e gestire gli eventuali *switch* da un fondo all'altro, oltre a trovare indicazioni per la pianificazione del proprio risparmio.

(30) Si vuole a tal proposito invitare il lettore ad una riflessione non solamente sugli strumenti finanziari di cui alla nota precedente, ma anche sui noti "centri *offshore*", che offrono le più disparate forme di specializzazione, alta tecnologia ed alta consulenza per le operazioni di riciclaggio. Tali centri sono stati definiti "buchi neri", in quanto costituiscono un enorme e sconcertante ostacolo alla lotta degli Stati per arginare ed annientare il fenomeno del riciclaggio: essi, infatti, perseguono il fine di neutralizzare la guardia comune esercitata dai vari Paesi sui nuovi

Onde contrastare più efficacemente l'espandersi esponenziale del fenomeno del riciclaggio, il legislatore ha esteso gli obblighi *de quibus* ad alcune figure professionali tra cui, prime fra tutte quelle dei notai e degli avvocati.

Per quanto riguarda gli esercenti la professione forense può dirsi che definirli "operatori di prossimità" diventa un vero e proprio eufemismo, ove si tratti di avvocati investiti della difesa in ambito penale.

Ciò che, evidentemente, aveva, fino all'entrata in vigore della novella indicata, frenato il legislatore nell'imposizione di detti obblighi non è la mancata presa d'atto della predetta "prossimità", quanto le peculiarità caratterizzanti il rapporto difensore-assistito.

Si tratta di un rapporto *sui generis* che trova espressione nella tutela di altro interesse di rango indiscutibilmente primario (art. 24 Cost.).

A ben vedere non si tratta di un equo bilanciamento di opposti interessi, quello della tutela del sistema dalla lesione da riciclaggio da una parte e quello della affermazione delle garanzie di difesa. Queste ultime, infatti, non possono essere limitate da un intervento del legislatore ordinario, in quanto trovano espresso riconoscimento nella Carta costituzionale. Una disciplina che fosse varata in spregio a quanto detto si porrebbe, peraltro, in contrasto con quanto disposto ex art. 3 Cost.: il riciclatore sarebbe discriminato rispetto a tutti i responsabili di altri reati, in quanto, a differenza di questi ultimi, non potrebbe contare sulla garanzia del segreto professionale che evidentemente incombe su chi dovrebbe svolgere in suo favore il mandato difensivo.

Si è trattato, dunque, di un intervento come suol dirsi "ortopedico", limitato nella sua portata a quell'ambito di attività che, svolte dall'avvocato, non implicano l'espletamento di un mandato difensivo, né

---

(segue nota)

strumenti finanziari, offrendo occasioni per investire in forma anonima profitti di qualsiasi natura e provenienza. Si veda altresì, FLICK, in occasione della conferenza tenuta a Roma presso la Scuola di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza, 9 giugno 2000.

vi precludono. Ciò traspare con evidenza dalla lettura dell'art. 1 del D.L.vo 20 febbraio 2004, n. 56, rubricato, appunto, "ambito di applicazione" degli obblighi in questione (31).

Attraverso, dunque, i nuovi interventi indicati, il legislatore ha valorizzato quella tendenza, ormai da tempo in atto nel crimine organizzato, volta alla ripulitura di ingenti flussi di denaro mediante il ricorso anche a soggetti "non finanziari". In tal modo è stato ampliato sensibilmente lo spettro di tutela offerto dalla normativa previgente. Come, infatti, affermato nella Direttiva 2001/97/Ce, "I riciclatori di denaro hanno manifestato la tendenza ad avvalersi di enti non finanziari. Tale tendenza è stata confermata dai lavori del Gafi sulle tecniche e tipologie del riciclaggio".

È avviso di chi scrive, però, che se si vuole realmente svolgere un'azione efficace di contrasto al fenomeno del riciclaggio, l'obbligo di segnalazione va inteso come "elemento della tutela": quest'ultimo, in quanto tale, va armonizzato con il sistema penale, segnatamente con le norme di cui agli artt. 648-*bis* e 648-*ter* c.p. Le stesse, come è noto, sulla scorta dell'interpretazione pressoché univoca della giurisprudenza prevedono quello che viene definito "privilegio di autoriciclaggio" (32).

---

(31) Non costituisce limitazione alcuna della libertà di rapporti tra difensore e assistito il ritenere inoperante qualsivoglia scriminante, quale ad esempio quella dell'adempimento di un dovere (art. 51 c.p.), a fronte di un'attività di riciclaggio svolta per il tramite del difensore. Quest'ultimo, infatti, ove ovviamente cosciente del significato dell'operazione, non svolge in tal caso un mandato difensivo ma partecipa in senso proprio alla commissione del reato. A nulla rileva il fatto che questo sia commesso nell'ambito dello svolgimento dell'incarico professionale, in quanto in questo caso, lo svolgimento del mandato costituisce semplicemente il luogo, l'occasione per la perpetrazione dell'illecito. Le norme che regolamentano l'espletamento della difesa non impongono certo, né autorizzano, il compimento di alcuna attività criminosa. Invero si tratta di un principio che, seppure di palmare evidenza, ha dovuto essere ribadito anche in ambiti "limitrofi" al riciclaggio, quali quelli del favoreggiamento. La S.C. ha, infatti, affermato che il difensore che assuma formalmente l'incarico professionale solo allo scopo di venire a conoscenza delle dichiarazioni del suo assistito e di poterle riferire ad altri soggetti implicati, e che poi così faccia, pone in essere una condotta diretta ad aiutare detti soggetti ad eludere le investigazioni dell'autorità, integrando così il reato di favoreggiamento personale di cui all'art. 378 c.p. (Sez. VI, del 2 novembre 1998, Archesso, in C.E.D. Cass., n. 213453).

(32) Vedi ZANCHETTI, *Il riciclaggio di denaro proveniente da reato*, Milano, 1997.

Per effetto di detto principio, il responsabile del reato presupposto, fonte del provento illecito, non può essere chiamato a rispondere per il fatto successivo di riciclaggio eventualmente compiuto. Ne deriva che l'interessato originario alla dissimulazione della provenienza delittuosa della *res* si giova di una vera e propria promessa di impunità. Tale promessa ha duplice valenza: si tratta, infatti, di promessa di impunità in diritto, in quanto, come detto, discende dall'interpretazione delle norme evocate la non punibilità del *post factum* di riciclaggio; ad essa si associa una promessa di impunità in fatto, forse ancor più pericolosa, in quanto il riciclaggio reca il nascondimento della provenienza delittuosa della *res*. Chi, infatti, si avvale di una metodica di *money laundering* reca anche ostacoli alla sua identificazione come responsabile del reato presupposto, con l'effetto che aumenta le proprie possibilità di andare esente da pena anche relativamente al reato fonte del provento illecito.

È evidente, dunque, che fino a quando nel nostro ordinamento vi saranno simili vuoti di tutela, non riscontrabili ad esempio nei Paesi di *Common law*, l'obbligo di segnalazione sarà ben poca cosa.

Non v'è, in effetti, chi non veda come, ove si eliminasse tale privilegio, si ridurrebbero enormemente le difficoltà di prova in ordine al c.d. elemento soggettivo: per definizione il responsabile del reato presupposto conosce l'effettiva provenienza della *res*. Ne deriva che permarrebbe ben poca necessità di disquisire sulla compatibilità del dolo eventuale in ambito di riciclaggio o, addirittura, della necessità di ampliarne la relativa previsione alle condotte meramente colpose.

A ciò si aggiungano le impellenti necessità di armonizzazione dei vari ordinamenti impegnati nella repressione del fenomeno (33).

---

(33) Per un esame dei documenti approvati in ambito internazionale in occasione rispettivamente della Conferenza Ministeriale Mondiale sul Crimine Organizzato Transnazionale (Napoli, 21-23 novembre 1994) e della Convenzione delle Nazioni Unite sulla Criminalità Organizzata Transnazionale (Palermo, dicembre 2000).

L'uniformazione, in ambito internazionale, delle procedure e delle legislazioni vigenti nei vari Paesi, oltre ovviamente alla eliminazione delle zone del globo ove v'è totale difetto di sistemi di contrasto (34), costituisce un tassello ineliminabile nella guerra al crimine organizzato condotta sul fronte economico (35).

---

(34) Si veda sul punto FLICK, nell'intervento del 9 giugno 2000 presso la Scuola di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza, loc. cit.

(35) Si veda il vibrante richiamo che ROBERTI ha riservato alle indimenticabili asserzioni di Giovanni Falcone, in occasione della chiusura dell'intervento al seminario di studi tenutosi presso l'Università di Salerno, loc. cit. A titolo di esempio si riportano le principali costruzioni giuridiche adottate in alcuni Paesi europei come l'Austria, dove il reato di riciclaggio è configurabile soltanto per i beni patrimoniali di valore superiore ai 100.000 scellini, provenienti da un crimine (con tale termine si intendono delitti di particolare gravità e disvalore sociale). In Svizzera l'impostazione è del tutto analoga a quella del codice penale svizzero. In Germania, invece, la costruzione della fattispecie è molto più complessa dal momento che vengono contemplate diverse categorie di reati-presupposto su cui poggiare l'ipotesi del riciclaggio. Ben diversa è la costruzione giuridica per la quale si è optato negli Stati Uniti, dal momento che non si sono preventivamente enumerate le ipotesi di reato che costituiscono i reati antecedenti rispetto alla condotta di riciclaggio.

---

# Il rispetto dei diritti umani e il ruolo del diritto umanitario internazionale

di Isidoro Palumbo

1. Premessa - 2. Introduzione: il Proclama di Babilonia di Ciro il Grande e il "De Officiis" di Cicerone - 3. Primo Capitolo - Primo trend: i successi - 3.1 Dalla fine della seconda guerra mondiale ai primi anni '60 del XX secolo - 3.2 Dagli anni '60 del XX secolo alla fine della Guerra Fredda e alla caduta del Muro di Berlino del 1989 - 3.3 Dalla fine della Guerra Fredda e dalla caduta del Muro di Berlino del 1989 ad oggi - 3.4 Recentissimi risultati - 4. Secondo Capitolo - Secondo trend: le violazioni - 4.1 La "internalizzazione" dei conflitti - 4.2 I conflitti interni e la minaccia alla pace internazionale ex cap. VII ONU - 4.3 Responsabilizzazione degli Stati per le violazioni del Diritto Internazionale Umanitario - 5. Conclusioni

## 1. Premessa

"Il diritto internazionale ha come sua caratteristica quella di una relativa scarsità di fonti, essendo buona parte di esso riconducibile a prassi o addirittura a rapporti di forza fra i suoi soggetti, gli Stati. È però individuabile una linea di tendenza verso una sempre maggiore regolamentazione nell'ambito del diritto internazionale, culminata nella Carta delle Nazioni Unite ed in una nutrita serie di trattati, convenzioni, accordi internazionali. Il diritto internazionale veniva tradizionalmente distinto in due grandi branche, il diritto internazionale di pace e il diritto internazionale di guerra: il primo, o *jus in bello*, è quello che riguarda la disciplina delle ostilità fra belligeranti e le relazioni fra questi e terzi Stati, mentre il secondo concerneva il diritto di ricorrere alla forza armata, o *jus ad bellum*. L'avvento della Carta delle Nazioni Unite ha bandito (art. 2.4) la guerra nelle relazioni internazionali, e quindi una attenuazione del tradizionale diritto bellico. Mentre lo *jus in bello*, o diritto dei conflitti armati (secondo l'ormai accettata denominazione,

cui si intitola lo specifico trattato ad esso dedicato: N. Ronzitti, *Diritto internazionale di conflitti armati*, Giappichelli, 1998; 2<sup>a</sup> edizione 2001) viene altresì denominato diritto internazionale umanitario, con dicotomia fra il c.d. diritto dell'Aja (Convenzioni del 1899 e del 1907) e il c.d. diritto di Ginevra (Convenzioni del 1864, del 1906, 1929 e 1949), peraltro poi superate dai Protocolli del 1977, addizionali alle quattro convenzioni di Ginevra. Il diritto internazionale umanitario ricomprende altresì la regolamentazione del disarmo e del controllo degli armamenti.

*Omissis.* (Dopo l'entrata in vigore della Carta delle Nazioni Unite si deve parlare di "*Jus contra bellum*") non più, dunque, diritto alla guerra, ma diritto contro la guerra, che vuol essere, oltreché un chiaro auspicio, un adeguamento della precedente, usuale locuzione alla situazione giuridica conseguente al divieto (pur se non assoluto) di ricorso alla guerra per risolvere dispute fra Stati, sancito dalla Carta delle Nazioni Unite (...). Vi è, peraltro, da considerare che, malgrado l'anzidetto bando alla guerra nelle relazioni internazionali, che costituisce il diritto vigente, non si può dire che negli sviluppi più recenti delle relazioni internazionali, questo abbia ricevuto piena applicazione e sicura conferma. Già l'autorizzazione degli Stati da parte del Consiglio di Sicurezza dell'ONU all'uso della forza bellica (guerra del Golfo contro l'Iraq nel 1991) può essere interpretato come una erosione dell'autorità del Consiglio, per via del correlativo recupero di autonomia da parte degli Stati, anche se, stante la scarsità di reazioni da parte dei soggetti dell'ordinamento internazionale, quella delle deleghe o autorizzazioni a singoli Stati per l'uso della forza in luogo di dirette funzioni operative da parte dell'ONU può ritenersi una prassi legittimata per via di consuetudine. La successiva crisi del Kosovo, con intervento armato, nel 1999, da parte di Paesi appartenenti alla Nato contro la ex Jugoslavia (Serbia e Montenegro) costituisce un uso unilaterale della forza sia pure per fini umanitari, senza autorizzazione da parte del Consiglio di Sicurezza. Mancanza di autorizzazione che, malgrado le risoluzioni ONU del 12 e del 28 settembre 2001, nonché le successive del 14 novembre, 6 e 12 dicembre dello stesso anno, non può ritenersi data per quanto all'intervento militare degli Stati Uniti o della Gran Bretagna in Afghanistan, peraltro legittimato dagli stessi intervenienti invocando

la legittima difesa. Si è peraltro criticato detto allargamento del concetto di legittima difesa (*omissis*) prospettandosi in tale comportamento una riappropriazione strisciante da parte degli Stati della facoltà di ricorrere unilateralmente all'uso delle armi, con rischio di alleggerimento del sistema di sicurezza collettivo istituito dalla Carta delle Nazioni Unite con il divieto dell'uso della forza. Di fronte ad una tendenza del genere, che è da sperare non venga a consolidarsi, vi è dunque da auspicare che non si torni a parlare di *jus ad bellum*, ma che lo *jus contra bellum* si rinvigorisca nel diritto internazionale". (Fanelli O., Introduzione, in *Jus contra bellum Jus in bello*, cit.)

Sono grato al Dr. Onofrio Fanelli, Presidente Onorario Aggiunto della Suprema Corte di Cassazione, che mi onora della sua amicizia e stima e che ha curato l'introduzione al libro curato con Renato Caputo "*Jus contra bellum Jus in bello*", perché è riuscito a "ricapitolare" in poche righe lo stato dell'arte del diritto internazionale applicabile ai conflitti armati. E quindi ho ritenuto giusto fare questa lunga citazione. Tre anni or sono la Rivista della Guardia di Finanza ospitava un mio articolo sull'attualità delle Convenzioni di Ginevra alla fine del secolo XX. Il presente lavoro vuole riprendere il filo delle riflessioni svolte e proporre alcune delle problematiche attuali e prospettive future del diritto internazionale applicabile ai conflitti armati all'alba del XXI secolo. All'inizio del XXI secolo, finalmente, la Comunità internazionale degli Stati e l'opinione pubblica mondiale hanno raggiunto un obiettivo che costituisce un "passo" fondamentale nell'evoluzione dell'umanità intera e della civiltà giuridica. La violazione delle norme del diritto internazionale umanitario applicabile ai conflitti armati ha finalmente una risposta concreta. La Corte penale internazionale, infatti, è una realtà. Deve ancora crescere e svilupparsi come struttura della Comunità internazionale degli Stati ma, comunque, esiste e sta iniziando ad operare. Oggi, per la prima volta nella storia dell'uomo e dopo l'esperienza del Tribunale di Norimberga e del Tribunale di Tokio alla fine del secondo conflitto mondiale, c'è un giudice precostituito che può accertare e sanzionare il comportamento del singolo, ovunque queste violazioni si verifichino e a prescindere dalla "parte" cui il singolo appartenga. La responsabilità penale individuale è riaffermata come



principio e norma. L'ordine gerarchico superiore (come in Italia è stato già da anni sancito dalla legislazione nazionale) non esime nessun militare sottoposto dalle proprie responsabilità personali. Il XXI secolo, secondo alcuni commentatori, si è aperto con le immagini del maledetto martedì nero dell'11 settembre 2001. Secondo me, al contrario e in positivo, è iniziato quel caldo venerdì 17 luglio 1998 a Roma, quando i plenipotenziari della Conferenza diplomatica hanno approvato lo Statuto della Corte penale internazionale. È questa la memoria che ciascuno di noi deve portare con sé nel XXI secolo e consegnare alle generazioni future.

## **2. Introduzione: il Proclama di Babilonia di Ciro il Grande e il "De Officiis" di Cicerone**

Voglio iniziare questo mio lavoro ricordando due grandi uomini del passato che sono stati coinvolti direttamente, anche se da due *background* diversi, nelle norme relative al comportamento da tenersi in guerra. Ciro il Grande, nel 539 a.C. entra in Babilonia - dopo una lunga guerra - e tra i primi atti emana il c.d. Proclama di Babilonia da cui estraggo i seguenti passi "(...) Perciò, io, Ciro, alla testa di un esercito innumerevole come le acque del fiume, entrai nella città alla quale il dio Marduk ha risparmiato qualsiasi distruzione e spargimento di sangue, e tra il giubilo dei nobili figli di Babele ho occupato il Seggio della Sovranità del Palazzo del Re (...). Le mie truppe s'aggiravano pacificamente per le vie; nell'intero Sciumer e Accad non permisi che sorgesse alcun nemico; in Babele posi mente alla pace e mirai al suo benessere. Gli abitanti di Babele erano felici perché io ho infranto un giogo che non li soddisfaceva; migliorai le loro abitudini, annullai le loro lagnanze" (citazione tratta dalla Cronaca Babilonese). L'altra citazione che mi preme fare è tratta dal De Officiis, III Volume, 29, 108, di Cicerone "(...) *Cum justo enim et legitimo hoste (...), adversus quem et totum ius fetiale et multa sunt iura communia*". Cicerone ci ricorda come i Romani combattono contro un nemico regolare, rispetto al quale vige la norma feziale ed è comune gran parte del diritto. Infatti, i Romani reputano evidentemente disonorevole condurre la guerra *more*

*latronum*. È l'etica romana a imporre di combattere faccia a faccia, senza ricorrere ad insidie, imboscate, tradimenti, attacchi notturni, inganni o espedienti di qualunque genere. Fino alla fine del III secolo a.C. manca il concetto e la parola latina di "*strategema*". I termini usati per tradurre questa parola greca sono: *fraus*, perfidia, *dolus* e *calliditas*. Non serve la traduzione in italiano. Tutto ciò contrasta apertamente con la virtù romana per eccellenza la *fides*. All'*etimo fides* si riconducono anche i termini *foedus* e *fetiales*. I feziali, o meglio il collegio sacerdotale preposto alla custodia del *fas* romano ovvero del precetto divino e della religione in tutto ciò che concerne i rapporti con gli altri popoli, i feziali, dicevo, sono designati a ratificare con un giuramento solenne i trattati internazionali i *foedera* con gli altri popoli. La *fides* che i contraenti si scambiano è garantita dallo stesso dio Giove che sanziona i giuramenti e castiga il fedifrago. È il diritto feziale che rende sacralmente *iustum* il *bellum* e garantisce l'appoggio degli dei e legittima l'*imperium*, ovvero la facoltà di guidare i concittadini contro il nemico. Capiamo, quindi, quanto è stata lunga la strada compiuta dal diritto bellico, dagli usi e dalle leggi della guerra, lungo la storia, fino alla seconda metà del XIX secolo quando la comunità internazionale degli Stati approvò la prima Convenzione di Ginevra per il miglioramento dei feriti e dei malati nelle campagne terrestri. E continuò il processo di codificazione lungo tutto il XX secolo. Oggi, all'inizio del XXI secolo, possiamo rilevare che lo sviluppo del diritto internazionale umanitario applicabile ai conflitti armati (in seguito "DIU") negli ultimi cinquant'anni è stato caratterizzato da due trend contraddittori. Nel primo trend si è assistito all'enorme progresso compiuto dal DIU in questo periodo. Il DIU è diventato una delle branche più ampie e densamente regolamentate del diritto internazionale. La maggior parte degli aspetti della protezione delle persone nei conflitti armati e della condotta delle ostilità è stata dettagliatamente inclusa in norme pattizie convenzionali. Inoltre, le Convenzioni di Ginevra del 1949 hanno ormai ricevuto un riconoscimento universale. La maggior parte degli Stati le ha ratificate, anzi esse hanno il maggior numero di ratifiche (191 per le Convenzioni del 1949, 161 per il Primo Protocollo Aggiuntivo e 156 per il Secondo Protocollo), ad eccezione della Convenzione delle Nazioni Unite sui diritti dei bambini (192 al 2 novembre 2003) del

20 novembre 1989. Comunque, un gran numero delle norme contenute nelle Convenzioni di Ginevra e nei Protocolli Aggiuntivi sono state riconosciute quali norme consuetudinarie - anche da parte di Stati che, ad esempio non hanno firmato i due Protocolli del 1977 come gli Stati Uniti - e costituiscono, quindi, "*jus cogens*". Questi successi contrastano, tuttavia, con il secondo trend: il verificarsi di gravi violazioni delle Convenzioni e l'impressionante aumento delle violazioni contro l'umanità e delle crudeltà commesse nei conflitti armati del recente passato e di oggi. I disastri umanitari causati dai conflitti armati sono diventati uno dei maggiori problemi del nostro tempo. Ovviamente, la regolamentazione giuridica non ha prodotto i risultati attesi da coloro che avevano adottato tali normative. Così, successo e fallimento hanno caratterizzato lo sviluppo delle Convenzioni di Ginevra negli ultimi cinquant'anni.

### **3. Primo Capitolo - Primo trend: i successi**

Esaminiamo, ora, i più significativi sviluppi normativi del DIU negli ultimi cinquant'anni e poi vedremo le cause delle massicce violazioni che ha sofferto nello stesso periodo. Nell'ambito dello sviluppo del DIU in questi cinquant'anni, possiamo distinguere tre periodi. Il primo periodo ricomprende generalmente gli anni che vanno dalla fine della seconda guerra mondiale ai primi anni 60, in questi anni l'evento più importante è l'adozione delle quattro Convenzioni di Ginevra nel 1949. Un secondo periodo di sviluppo del DIU ebbe inizio agli albori degli anni 60 quando scoppiarono numerose grandi guerre, vedi il Vietnam, la guerra tra Nigeria e Biafra, le guerre tra gli Stati arabi e Israele, e le guerre di liberazione nazionale in Africa. Un terzo periodo di sviluppo del DIU può essere rintracciato dalla fine della Guerra Fredda nel 1989, con la caduta del muro di Berlino. Questo periodo portò uno sviluppo molto intenso del DIU con aspetti che potremmo definire alquanto rivoluzionari.

#### *3.1 Dalla fine della seconda guerra mondiale ai primi anni '60 del XX secolo*

Nel primo periodo, che ricomprende gli anni dalla fine della seconda guerra mondiale ai primi anni '60, l'evento più importante è

ovviamente l'adozione delle quattro Convenzioni di Ginevra nel 1949. Solo per un caso fortuito le Convenzioni furono adottate negli anni immediatamente successivi alla Seconda Guerra Mondiale. Infatti, la loro adozione non fu procrastinata come lo fu, invece, il processo di revisione delle Convenzioni negli anni successivi al primo conflitto mondiale. Allora, la Lega delle Nazioni era convinta che avrebbe portato la pace definitiva nel mondo. Ciò rese impossibile produrre nuove convenzioni sulla guerra. Solo nel 1929 furono adottate due nuove convenzioni sui feriti e malati e sui prigionieri di guerra. Una terza convenzione, forse la più urgente, sulla protezione della popolazione civile, incontrò una opposizione politica tale che non poté essere approvata prima dello scoppio del secondo conflitto. Al contrario, alla fine della seconda Guerra Mondiale, la revisione delle Convenzioni di Ginevra non fu realizzata in un clima di aspettative di pace permanente. Proprio per questi motivi, le Nazioni Unite rimasero assenti da questo processo di revisione, si pensava, infatti, che la partecipazione delle Nazioni Unite avrebbe minato la fiducia nella capacità dell'Organizzazione di mantenere la pace. Come nei casi precedenti, il Comitato Internazionale della Croce Rossa (in seguito "CICR") curò la stesura delle nuove convenzioni e il Governo svizzero convocò una conferenza diplomatica internazionale per la loro adozione e l'apertura alla ratifica. Nonostante l'astensione formale dai lavori di revisione, le Nazioni Unite esercitarono una consistente influenza sulle Convenzioni di Ginevra. Infatti, gli sforzi fatti da parte delle Nazioni Unite affinché vi fosse una garanzia internazionale dei diritti umani lasciarono traccia nelle Convenzioni di Ginevra. Ricordiamo che la Dichiarazione Universale dei Diritti Umani fu adottata solo pochi mesi prima delle Convenzioni di Ginevra. L'attenzione data ai diritti umani permise di trasformare il tradizionale diritto di guerra in un diritto più orientato al rispetto dei diritti umani. Le Convenzioni di Ginevra, infatti, trattano anche dei diritti delle persone protette, non solo degli obblighi imposti ai belligeranti, e prevedono che le persone protette non possano rinunciare ai propri diritti. Inoltre, la norma di chiusura costituita dall'art. 3 comune alle quattro Convenzioni costituisce una previsione precipua in tema di diritti umani. Essa, infatti, regola le relazioni tra i Governi e i loro cittadini in caso di conflitto armato

interno (ovvero non internazionale), aspetto questo tradizionalmente regolamentato solo da norme sui diritti umani. Inoltre, il termine diritto internazionale umanitario, sconosciuto fino ad allora e introdotto dal CICR nei primi anni 50, ha ben presto soppiantato largamente i termini di "diritto bellico", "diritto di guerra" e "diritto dei conflitti armati". Questa nuova terminologia divenne presto generalmente accettata ed usata. Anche se talvolta crea qualche problema di distinzione tra DIU applicabile ai conflitti armati e diritti umani, con non poche confusioni tra le due branche del diritto internazionale. Negli anni successivi alla loro adozione, le Convenzioni di Ginevra ebbero un basso interesse da parte dell'opinione pubblica mondiale e della comunità internazionale. Esse non furono considerate di immediata rilevanza. Anche se svolsero un certo ruolo, pur minore, nelle guerre di Corea e di Indocina nei primi anni 50 del XX secolo, e dopo caddero nell'oblio. Né i programmi di studi universitari né i trattati internazionali si interessarono a esse. Solo pochi specialisti e il CICR continuarono ad occuparsene.

### *3.2 Dagli anni '60 del XX secolo alla fine della Guerra Fredda e alla caduta del Muro di Berlino del 1989*

Un secondo periodo di sviluppo del DIU iniziò negli anni '60 quando numerose grandi guerre scoppiarono, vedi il Vietnam, la guerra tra Nigeria e Biafra, le guerre tra gli Stati arabi e Israele, e le guerre di liberazione nazionale in Africa. Principalmente quest'ultimo tipo di conflitto provocò un aumento delle attività delle Nazioni Unite. Agli inizi del 1968, l'Assemblea Generale delle Nazioni Unite adottò una serie di risoluzioni in cui si affermava che le guerre di liberazione nazionale dovevano essere considerate come conflitti armati internazionali in cui le Convenzioni di Ginevra dovevano essere applicate in toto e che i combattenti per la libertà dovevano essere trattati come prigionieri di guerra. Sempre nel 1968, la Conferenza Internazionale sui Diritti Umani di Teheran (Proclama di Teheran del 13 maggio 1968) e l'Assemblea Generale delle Nazioni Unite adottarono risoluzioni con il titolo "Rispetto dei diritti umani nei conflitti armati", con le quali richiedevano al Segretario Generale delle Nazioni Unite, di concerto con il CICR, di effettuare passi per una migliore applicazione delle

esistenti convenzioni internazionali umanitarie e per l'adozione di ulteriori convenzioni umanitarie per assicurare la migliore protezione delle vittime e la proibizione e la limitazione dell'uso di certi metodi e mezzi di guerra. Queste risoluzioni aprirono la porta all'elaborazione dei Protocolli Addizionali adottati nel 1977. Nel periodo ricompreso tra gli anni 60 e gli anni 80, le Nazioni Unite furono pienamente coinvolte nel DIU. Le sinergie tra DIU e diritti umani hanno consentito l'adozione di nuovi strumenti di DIU. Senza l'impegno delle Nazioni Unite per la garanzia internazionale dei diritti umani, la revisione delle Convenzioni di Ginevra avrebbe difficilmente avuto successo. La risoluzione delle Nazioni Unite del 1968 impose le tre attuali normative: Ginevra, L'Aja e New York (intendendo per New York la legislazione sui diritti umani). Nonostante l'importante ruolo delle Nazioni Unite in proposito, la preparazione dei Protocolli Aggiuntivi fu portata avanti dal CICR e la convocazione della conferenza diplomatica internazionale per la loro adozione e ratifica fu effettuata dal Governo svizzero. Le stesse Nazioni Unite, in questo periodo, adottarono anche alcune convenzioni sulla guerra, in particolare la convenzione sull'uso militare e ostile delle tecniche di modificazione dell'ambiente del 1976 e la convenzione del 1980 sulla proibizione di certe armi convenzionali.

### *3.3 Dalla fine della Guerra Fredda e dalla caduta del Muro di Berlino del 1989 ad oggi*

Un terzo periodo di sviluppo del DIU iniziò dalla fine della Guerra Fredda nel 1989, con la caduta del muro di Berlino. Questo periodo portò uno sviluppo molto intenso del DIU con aspetti che potremmo definire alquanto rivoluzionari. Dalla fine della Guerra Fredda, la maggior parte dei conflitti armati sono stati conflitti interni. Durante la Guerra Fredda, il conflitto tra le due superpotenze aveva messo in ombra tutti gli altri conflitti. Le differenze interne agli Stati, causate da motivi etnici, religiosi o politici, poterono essere tenute sotto controllo grazie alla minaccia esterna ed ai regimi totalitaristici. Quando la Guerra Fredda finì, molti regimi si dissolsero e non fu più possibile prevenire l'esplosione dei conflitti interni. In numerosi Stati gruppi rivali, spesso guidati da fanatismi etnici e/o religiosi, hanno iniziato a combattersi

violentemente. Le aspettative che la fine della Guerra Fredda avrebbe portato ad un periodo di pace con regimi democratici in tutto il mondo sono presto svanite. I conflitti interni iniziarono a creare problemi umanitari più grandi di quelli esistenti durante la Guerra Fredda. Si diffuse allora la sensazione che solo la comunità internazionale avrebbe potuto portare una soluzione a questa situazione. Per qualche tempo, le Nazioni Unite ebbero risultati soddisfacenti con l'invio di missioni di osservatori o forze di *peacekeeping* negli Stati devastati da conflitti interni: così nel caso del Salvador, della Cambogia e del Mozambico. Comunque, queste operazioni, che si basano sul consenso delle parti in conflitto, hanno dato prova di essere inadeguate negli ultimi e più complessi conflitti iniziati alla fine dello scorso secolo, come quelli della ex Jugoslavia, Somalia, Ruanda, Liberia e Sierra Leone. Senza entrare nel dettaglio di questi conflitti e delle misure prese in questi casi, limitiamoci a focalizzare gli sviluppi più importanti del DIU in questo periodo. Una prima riflessione: il Consiglio di Sicurezza ha affermato che le violazioni su larga scala del DIU e dei diritti umani e l'immensa grandezza della sofferenza umana costituisce una minaccia alla pace internazionale e rende possibile l'adozione di misure sotto il Capitolo VII della Carta delle Nazioni Unite. Il Consiglio di Sicurezza ha affermato, pertanto, che il rispetto dei diritti umani e del DIU costituisce un elemento necessario del sistema di sicurezza delle Nazioni Unite. Basandosi su tali considerazioni, il Consiglio di Sicurezza non solo ha autorizzato l'uso della forza in alcuni casi di disastri umanitari, ma anche ha istituito due tribunali penali internazionali per perseguire i responsabili di serie violazioni del DIU (per la ex Jugoslavia, con risoluzione n. 827 del 25 maggio 1993, e per il Ruanda, con risoluzione n. 955 dell'8 novembre 1994). Il Consiglio di Sicurezza, attraverso queste decisioni, ha implicitamente assunto il ruolo di supremo guardiano del DIU. Una seconda riflessione: la differenza tra conflitti armati internazionali e conflitti non internazionali ha perso molto della sua importanza. Il diritto dei conflitti armati interni è stato sempre più assimilato al diritto dei conflitti armati internazionali. Una delle cause di questo sviluppo è da ricercarsi nel fatto che i conflitti armati interni sono diventati sempre più frequenti con sempre più crescenti serie ripercussioni per

la comunità internazionale. I conflitti interni non sono più considerati affari interni dei rispettivi Stati. Inoltre, l'esplosione della violenza armata nei conflitti interni ha assunto una tale portata che la differenza con le guerre internazionali è scemata notevolmente. L'Assemblea Generale delle Nazioni Unite, già nel 1968, ha definito alcuni principi umanitari come applicabili "in tutti i conflitti armati" (Risoluzione n. 2444 del 1968). Il Consiglio di Sicurezza, in molte risoluzioni su conflitti armati non internazionali negli ultimi quindici anni, ha ricordato alle parti in conflitto l'obbligo di osservare il DIU senza, comunque, limitarsi al rispetto delle norme sui conflitti armati non internazionali.

### *3.4 Recentissimi risultati*

La graduale scomparsa della distinzione tra conflitti non internazionali e conflitti armati internazionali è stata facilitata dalla crescente importanza del diritto consuetudinario. Il Tribunale penale internazionale per la ex Jugoslavia, nella decisione sul "caso Tadic" del 2 ottobre 1995, è arrivato alla conclusione che molti principi originariamente applicabili solo ai conflitti armati internazionali sono nel corso del tempo diventati norme di diritto consuetudinario applicabili anche nei conflitti non internazionali. La sentenza cita un notevole numero di tali norme consuetudinarie. Tale affermazione costituisce uno dei più importanti risultati dello sviluppo del DIU dopo la fine della Guerra Fredda. Ciò mostra che i conflitti armati non internazionali sono regolati da un numero di gran lunga maggiore di quello che generalmente si credeva. La Corte Internazionale di Giustizia (istituita con la Carta delle Nazioni Unite del 26 giugno 1945), nel parere consultivo n. 95 dell'8 luglio 1996 sulla legittimità dell'uso dell'arma atomica, ha tra l'altro affermato che una grande maggioranza di norme convenzionali di DIU è diventata di diritto consuetudinario e questo non è riferito in particolare alle norme sui conflitti armati interni. Un altro importante sviluppo del DIU è costituito, come detto prima, dalla influenza dei diritti umani esercitata per l'appunto sul DIU. Il fatto che la maggior parte degli attuali conflitti armati sia costituito da conflitti interni ha accentuato questa influenza, soprattutto da quando i diritti umani e il DIU giocano un importante ruolo paritetico. Le loro norme sono spesso identiche o



complementari. In molti conflitti armati interni il Consiglio di Sicurezza si è appellato alle parti per rispettare sia i diritti umani che il DIU. Infine, va ricordata l'affermazione della Corte Internazionale di Giustizia, sempre nel suo parere consultivo reso l'8 luglio 1996, sulla circostanza che i principi fondamentali del DIU costituiscono "principi inviolabili del diritto internazionale consuetudinario". Questi principi, in altre parole, sono considerati parte dello "*jus cogens*", norme che appartengono alle più fondamentali norme di diritto internazionale, norme che formano parte di quello che potrebbe essere chiamata "la costituzione non scritta della comunità internazionale". Esse rappresentano, quindi, il fondamento indispensabile della comunità internazionale. L'ultimo e più recente sviluppo del DIU si è concentrato su pronunce giudiziali e decisioni di organi politici delle NU, non sulla adozione di nuove convenzioni. Di più, sarebbe stato molto più arduo ottenere lo stesso risultato mediante convenzioni e trattati. Molti governi sarebbero stati riluttanti ad acconsentire espressamente alle limitazioni di ciò che sono stati considerati affari interni degli Stati. Anche se dall'altro lato, i governi hanno, negli ultimi anni, mostrato una considerevole prontezza ad adottare i nuovi trattati. Pensiamo ai due nuovi Protocolli alla Convenzione sulle Armi del 1980 (uno sulle armi laser accecanti del 1995 e una sulle mine del 1996), la Convenzione di Ottawa del 1997 sulle mine antipersona, lo Statuto della Corte Penale Internazionale del luglio 1998 e il Secondo Protocollo alla Convenzione dell'Aja sulla Protezione dei Beni Culturali in tempo di guerra dell'aprile 1999. E, inoltre, sebbene non abbiano la forma di trattato, le recentemente emanate e a lungo attese norme sulla osservanza del DIU da parte delle forze ONU promulgate dal Segretario Generale delle Nazioni Unite il 6 agosto 1999. In altri casi, dove l'adozione delle convenzioni avrebbe avuto difficilmente esito positivo, sono stati elaborati e sviluppati progetti, documenti e studi da parte di Istituzioni private. Gli esempi più importanti sono le norme di San Remo sui conflitti armati non internazionali del 1990, la Dichiarazione di Turku sugli Standard Umanitari Minimi sempre del 1990, e il Manuale di San Remo sul diritto dei conflitti armati sul mare del 1994. Queste elaborazioni e progetti privati rinforzano il diritto esistente e contribuiscono alla formazione di norme consuetudinarie.

## 4. Secondo Capitolo - Secondo trend: le violazioni

Fino ad ora abbiamo ricordato i successi del DIU, ora dobbiamo volgere la nostra attenzione alle gravi violazioni che il DIU ha subito negli anni recenti. Possiamo iniziare con il sottolineare la relazione tra lo sviluppo del DIU e le gravi violazioni dei principi umanitari. Tutte le convenzioni sul DIU, ad iniziare dalle Convenzioni di Ginevra del 1864, sono una risposta ad una intollerabile situazione umanitaria. Similmente, gli sviluppi considerevoli degli ultimi quindici anni non sarebbero stati possibili senza la pressione esercitata da parte delle gravi violazioni che si sono verificate nello stesso periodo. Il problema che rimane, naturalmente, è se le nuove norme raggiungono i risultati desiderati e prevengono più efficacemente i disastri umanitari, o se queste nuove norme semplicemente aumentano l'illusione che i passi necessari sono stati fatti.

### 4.1 La "internalizzazione" dei conflitti

Una delle cause principali dell'attuale inosservanza del DIU sta nel fatto che la maggior parte dei conflitti armati siano conflitti interni, come abbiamo già avuto modo di dire. La gran parte delle previsioni normative delle Convenzioni di Ginevra si applicano ai soli conflitti armati internazionali. Le Convenzioni di Ginevra non sono, infatti, adatte alle nuove prevalenti forme di conflitto armato. Le Convenzioni di Ginevra sono basate sull'assunto che i conflitti armati sono condotti da forze armate che hanno un comando responsabile, che sono addestrate alla condotta delle ostilità e ad agire in conformità al DIU. Ma i maggiori conflitti armati interni, comunque, sono condotti da gruppi privati che mancano di una chiara struttura di comando, non sono addestrati nella condotta delle ostilità e non hanno familiarità con i principi e le norme del DIU. I conflitti armati interni sono sempre caratterizzati da un più elevato grado di crudeltà rispetto alle guerre internazionali. E le norme umanitarie hanno sempre avuto una minore possibilità di essere osservate nei conflitti interni piuttosto che nei conflitti internazionali. Non possiamo aspettarci modifiche fondamentali nel senso del rispetto di queste norme. Il tradizionale diritto di guerra è fondato sul principio della

reciprocità di trattamento. Le forze armate si aspettano di perdere la loro protezione se esse trasgrediscono le norme di guerra nei confronti del nemico. Nei decenni passati, il diritto di guerra si è trasformato in un diritto orientato ai diritti umani con la conseguenza che le rappresaglie verso i civili sono state proibite. La reciprocità, inoltre, ha perso la sua rilevanza, e ciò specialmente nei conflitti non interni. L'applicazione del DIU non dipende più dalla reciprocità di trattamento. Essa piuttosto dipende dalle misure prese dalla comunità internazionale.

#### *4.2 I conflitti interni e la minaccia alla pace internazionale ex cap. VII ONU*

L'ampia inosservanza del DIU è causata dall'incapacità della comunità internazionale e dalla non volontà degli Stati di prendere adeguate misure per la prevenzione dei disastri umanitari. Sebbene il Consiglio di Sicurezza considera le gravi violazioni dei diritti umani e del DIU una minaccia alla pace internazionale e che autorizza le misure sulla base del Capitolo VII, gli Stati sono stati sempre riluttanti a dare il proprio consenso alle misure necessarie nei casi di conflitti interni. Essi piuttosto aspettano fino a che la crisi giunga al suo apice e diventi fuori controllo. Quando le ostilità coinvolgono più di uno stato e i crimini sono commessi senza essere puniti, è molto difficile, se non impossibile, riportare la situazione sotto controllo. Nei conflitti interni riveste importanza primaria l'adozione in tempo di misure di prevenzione delle catastrofi umanitarie. Tali misure sono più importanti dell'adozione di nuove regole legali sui conflitti armati. Le Nazioni Unite e, in particolare, il Segretariato generale sono in via prioritaria attenti a individuare misure preventive nel caso di avvio di conflitti. Sarebbe davvero molto desiderabile che i servizi delle Nazioni Unite che hanno il compito di seguire lo sviluppo delle situazioni conflittuali e di analizzare le possibilità di misure preventive potessero essere sviluppati e fossero messi a loro disposizione i mezzi necessari. La loro attività potrebbe contribuire a prevenire molte sofferenze umane e ad evitare i problemi causati da interventi posti in essere quando la catastrofe umanitaria non può più essere evitata. Ancora, le Nazioni Unite oggi non sembra abbiano intenzione di intensificare le loro attività in una diplomazia di prevenzione dei conflitti interni. Fino a quando non ci saranno i necessari

mezzi, sarà compito delle organizzazioni regionali (NATO, Organizzazione degli Stati Africani, ecc.) o dei singoli Stati impegnarsi nella prevenzione delle crisi umanitarie e nel seguire le violazioni del diritto umanitario.

#### *4.3 Responsabilizzazione degli Stati per le violazioni del Diritto Internazionale Umanitario*

Sulla base di quanto detto, la responsabilità per le violazioni su larga scala dei diritti umani e del DIU nei conflitti armati interni deve essere attribuita agli Stati che, sebbene potrebbero porre in essere le misure preventive adeguate, non hanno la volontà di adottare le stesse. Dopo aver parlato delle gravi violazioni del DIU, deve essere sottolineato che le Convenzioni di Ginevra non sono completamente inefficaci, anzi che nella maggior parte dei casi sono applicate. Sebbene spesso violate, tali norme hanno ampiamente provato il loro benefico effetto. Esse hanno assicurato la protezione di un gran numero di prigionieri di guerra e di detenuti e reso possibile azioni di ampio respiro a favore delle vittime della guerra. I loro effetti positivi sono stati affermati e riconosciuti in tutto il mondo da parte di uno studio recentemente portato a termine dal CICR sulle esperienze della guerra da parte di persone di tutto il mondo.

## **5. Conclusioni**

Venendo alle conclusioni di questo intervento sul DIU, possiamo sottolineare come un mondo globalizzato e sempre più interdipendente, c.d. villaggio globale, non può esistere senza valori comuni condivisi da tutti. I principi universalmente riconosciuti dei diritti umani e del DIU fanno parte di questi valori comuni. La Corte internazionale di giustizia ha giustamente statuito che le norme fondamentali del DIU costituiscono i principi inviolabili del diritto internazionale consuetudinario. Essa ha anche affermato che queste norme appartengono ai principi basilari indispensabili della comunità internazionale universale. La loro osservanza è una condizione di relazioni di pace tra gli Stati nel mondo globalizzato. Nessuna coesistenza pacifica è possibile tra gli Stati che osservano questi principi e gli altri Stati che giustificano l'annullamento di certe persone o gruppi di persone e l'uso illimitato

della violenza. Il comportamento di questi ultimi Stati inevitabilmente ha serie ripercussioni sugli altri Stati e deve portare all'adozione di contromisure da parte della comunità internazionale. Se si può affermare che i diritti umani ed il DIU siano universalmente riconosciuti come principi inderogabili della comunità internazionale, si deve anche dire che le catastrofi umanitarie degli scorsi anni e le gravi violazioni dei principi umanitari piuttosto confermano la conclusione contraria. C'è una ovvia tensione tra ciò che i giuristi di diritto internazionale, gli organi giudiziari e la maggior parte dei governi considerano essere una base indispensabile della comunità internazionale e l'attuale condotta dei conflitti nei confronti della popolazione civile coinvolta. Forti tensioni lavorano contro l'accettazione dei valori umanitari universali, tra esse il nazionalismo, il particolarismo e vari fondamentalismi. Sarà necessario molto tempo e una forte determinazione per superare tali forze contrarie al fine di far sì che i principi fondamentali dei diritti umani ed il DIU siano riconosciuti in tutte le parti del mondo. Le misure prese oggi sono molto importanti e devono essere perseguite con perseveranza. Tali misure includono la diffusione del DIU, alla popolazione civile e alle Forze Armate, l'adozione di nuova legislazione che impegni gli Stati a far fronte ai loro obblighi internazionali, la repressione dei crimini di guerra da parte di tutti gli Stati e l'istituzione della Corte Penale Internazionale. Comunque, non ci si può aspettare che queste misure abbiano un rapido e profondo effetto sulla vita delle persone coinvolte nei conflitti. Inoltre, nei conflitti interni, in cui la crudeltà e le passioni sempre raggiungono un elevato grado, rimarrà difficile mantenere uno standard internazionale di umanità. Il compito di affermare e migliorare il rispetto del DIU deve rimanere un compito e un obiettivo permanente, che deve essere perseguito fino a quando tutti i conflitti armati non potranno forse essere prevenuti ed evitati ma potranno essere ricondotti nel senso dell'"umanità".

---

## Documenti

---

# L'amministrazione della giustizia nell'anno 2004 (\*) - Parte seconda -

### La giustizia penale

#### *Flussi quantitativi e dati statistici*

Anche in materia penale una corretta analisi dell'amministrazione della giustizia non può prescindere da un'adeguata conoscenza dei flussi quantitativi riguardanti i processi, la tipologia dei provvedimenti che li definiscono e l'andamento della criminalità che ad essi dà origine.

I dati statistici relativi ai procedimenti penali nel periodo 1° luglio 2003 - 30 giugno 2004, elaborati dal Ministero della Giustizia, evidenziano una consistente diminuzione (-3,2%) delle pendenze (scese a 5.579.956). Il che costituisce il consolidamento di un dato già emerso nello scorso anno. Essi mostrano altresì un accentuato incremento dei procedimenti definiti (6.244.909: +6,3%), che inverte una tendenza manifestatasi negli ultimi tempi e che è all'origine della riduzione delle pendenze. Ciò, nonostante un preoccupante aumento delle sopravvenienze (6.420.052: +6,1%); si tratta di un segnale negativo per il futuro, che richiederà l'intensificarsi dell'impegno della magistratura nello smaltimento di una sempre crescente mole di lavoro.

---

(\*) Stralci dalla relazione tenuta dal Dott. Francesco Favara, Procuratore Generale della Repubblica presso la Suprema Corte di Cassazione, per l'inaugurazione dell'Anno Giudiziario 2005.

Dall'esame della situazione nei principali uffici giudiziari del Paese (Procure della Repubblica, Uffici del giudice per le indagini preliminari, Tribunali, Corti d'Appello e Cassazione) emerge una realtà variegata.

Nelle Procure della Repubblica si è riscontrata una, sia pur lieve, contrazione di tutti i suddetti dati. Una riduzione ancora più consistente vi è stata negli Uffici del giudice per le indagini preliminari, le cui pendenze si sono ridotte del 7%, prevalentemente a seguito della contrazione (-15%) delle sopravvenienze (conseguente al passaggio della competenza per alcuni reati al giudice di pace), in quanto i procedimenti esauriti sono diminuiti del 13%.

Diversa è la situazione dei Tribunali: l'aumento di produttività del 4% è stato vanificato dalle sopravvenienze; ne è risultata una crescita delle pendenze di oltre il 7%. Anche presso le Corti d'Appello vi è stato un incremento delle pendenze (+8%), che ha tratto origine dalla coesistenza di due fattori negativi: la riduzione dei processi definiti, attestatasi intorno al 5%, e l'incremento delle sopravvenienze.

In Cassazione, infine, la riduzione di oltre il 4% delle pendenze è dovuta sia alla contrazione delle sopravvenienze (-3,6%), che all'aumento dei ricorsi definiti.

Le relazioni dei Procuratori generali distrettuali evidenziano, ancora una volta, che la tanto attesa ed auspicata "svolta" nell'amministrazione della giustizia penale è lungi da venire. Ciò non deve indurre a supina rassegnazione, ma a reagire con determinazione. La magistratura, per parte sua, lo potrà fare solo incrementando ulteriormente il proprio impegno come ha fatto nell'ultimo periodo.

Significativi elementi di valutazione si possono desumere anche dai dati riguardanti gli esiti dei procedimenti, con la relativa tipologia, portati alla cognizione del giudice nelle fasi delle indagini preliminari e del giudizio di primo grado, che si svolge davanti al giudice di pace e tribunale, e del giudizio di appello (del giudizio di cassazione si riferirà allorché si parlerà di tale organo). Emerge da tali dati che, nel periodo considerato, presso gli uffici Gip di entrambi i giudici sono stati emessi 1.985.659 (+0,6%) decreti di archiviazione e 36.181 sentenze di non luogo a procedere o non doversi procedere (-6,3%). Per contro si sono

avuti 30.856 decreti che dispongono il giudizio (+1,3%), 51.519 decreti di condanna divenuti esecutivi (-5,9%), 12.852 sentenze a seguito di giudizio abbreviato (-5,3%) e 28.019 sentenze di patteggiamento (+7,7%). Presso i giudici di pace ed i tribunali, invece, si sono avute 133.813 sentenze di proscioglimento e assoluzione (+2%), 6.538 sentenze promiscue (-21,6%), 122.662 sentenze di condanna (+7,2%) e 59.558 di patteggiamento (+13,0%).

Nei tre uffici, i procedimenti per i quali è stata esercitata l'azione penale complessivamente definiti sono stati 704.934 (+13,1%); di questi 181.362, pari al 25,7%, si sono conclusi con sentenze di non luogo a procedere, di proscioglimento e di assoluzione. La suddetta percentuale può ritenersi attestata intorno al 30% ove si tenga conto che taluni esiti non sono rigorosamente classificati come condanne o come proscioglimenti (sentenze promiscue e sentenze pronunciate a conclusione di giudizio abbreviato). A questi dati vanno aggiunti gli esiti dei processi nelle successive fasi d'impugnazione, spesso conseguenti a eventi maturati solo nel prosieguo del giudizio.

Relativamente al giudizio di appello, risultano definiti 80.951 processi, dei quali 22.645, pari al 27,9%, con riforma della sentenza di primo grado.

Per quanto riguarda i riti speciali, i dati statistici evidenziano una contrazione del giudizio abbreviato (-5,3%), che ha forse esaurito la sua capacità espansiva, mentre è in consistente aumento il numero dei procedimenti definiti con il patteggiamento (+11,2%). Complessivamente con questi due riti sono stati definiti 100.448 procedimenti, pari al 16,2% di tutti quelli per i quali è stata esercitata l'azione penale in procedimenti di competenza del tribunale (i soli per i quali può farsi ad essi ricorso). Tale percentuale sale al 32,7% se si tiene conto di tutti i riti speciali previsti dal vigente codice di rito: giudizio abbreviato, patteggiamento, giudizio immediato e decreto penale di condanna.

Resta da riferire in ordine alla durata dei processi, che rappresenta ancor oggi il vero punto dolente del sistema, specie in rapporto al livello europeo. I dati statistici elaborati dal Ministero della Giustizia evidenziano che la tendenza verso un progressivo aumento della durata



media non accenna ad arrestarsi. Infatti, a fronte di una riduzione dei tempi delle indagini preliminari (da 375 a 347 giorni), originata anche dalla ormai piena operatività del giudice di pace, e del procedimento davanti al giudice per le indagini preliminari (da 316 a 293 giorni), vi è un generalizzato e consistente aumento di durata di tutte le fasi successive del giudizio: davanti al Tribunale è passata da 348 a 377 giorni e in Corte d'Appello da 543 a 606 giorni.

Nell'insieme, ove si ipotizzi un procedimento che si snoda nelle fasi delle indagini preliminari, dell'udienza preliminare, del giudizio di primo grado in tribunale e di quello di appello, la sua durata media è di 1.623 giorni, rispetto ai 1.582 giorni del periodo 1° luglio 2002 - 30 giugno 2003 (qualora si tenga conto dell'eventuale giudizio di cassazione, occorre aggiungere ulteriori 218 giorni).

La situazione della giustizia penale italiana è, comunque, peggiore di quel che emerge da tali dati. Questi, infatti, si riferiscono a medie che comprendono anche i processi che si esauriscono in pochi giorni, se non in poche ore. Inoltre, come già è stato rilevato negli anni passati, i tempi effettivi sono ancora più lunghi: quelli dianzi riportati tengono conto solo del lasso temporale che intercorre tra il momento in cui un procedimento è incardinato in un determinato ufficio e quello in cui viene adottato il provvedimento che definisce la relativa fase; non anche del tempo necessario per la redazione del provvedimento definitivo e per la trasmissione degli atti al giudice della fase successiva.

### *L'attività del giudice di pace*

Ad oltre due anni dall'attribuzione della competenza penale al giudice di pace è possibile fare una più approfondita valutazione della sua attività. La riforma, dopo le iniziali ed inevitabili difficoltà, ha iniziato a fornire i primi risultati significativi che consentono di esprimere un giudizio positivo in termini di quantità di lavoro complessivamente svolto.

Il giudice di pace espleta adeguatamente anche quel ruolo di conciliazione che la legge gli ha attribuito, pur se non si conoscono ancora dati percentuali sicuri su questo tipo di definizione dei procedimenti.

Non si è affermata una linea di tendenza prevalente nell'utilizzo "tabellare" dei giudici di pace che, in alcune realtà, continuano ancora a svolgere funzioni promiscue, soprattutto per il modesto carico di lavoro presente nel settore penale. È, peraltro, emerso che, negli uffici nei quali si è realizzata una più attenta ed equilibrata ripartizione del carico di lavoro tra il settore penale e quello civile, la scelta organizzativa di giudici di pace che si occupano esclusivamente della materia penale ha contribuito a dare una maggiore speditezza al lavoro ed a raggiungere un maggiore livello qualitativo dei provvedimenti emessi, così elevando anche la considerazione goduta dai giudici.

L'attribuzione al giudice di pace della competenza per reati di modesto allarme sociale ha avuto un indubbio effetto deflattivo sui carichi di lavoro dei tribunali: nel periodo 1° luglio 2003 - 30 giugno 2004 esso è stato pari al 12%; tale è infatti il rapporto percentuale tra i procedimenti definiti dal primo (294.773, ivi compresi i decreti di archiviazione emessi dal giudice per le indagini preliminari costituito presso di esso) e quelli definiti dai secondi (2.455.378, considerati anche i provvedimenti adottati dal giudice per le indagini preliminari). E' impossibile fare raffronti di pendenze, sopravvenienze e definizioni perché quello considerato è stato il primo anno di piena operatività del nuovo organo della giustizia penale; la produttività è, comunque, in aumento.

È significativo rilevare, inoltre, che - pur in presenza di una competenza penale estesa a circa cinquanta reati - quella concretamente esercitata si sta concentrando su un numero di reati abbastanza ristretto (percosse, lesioni personali, minacce, ingiurie, diffamazione e danneggiamento).

Va, poi, sottolineata la modesta incidenza del "ricorso immediato al giudice", istituto questo che, innovando in maniera moderna sulla rigida concezione dell'esercizio dell'azione penale da parte del pubblico ministero, offre alla persona offesa da reato la possibilità di ottenere una risposta di giustizia in tempi assai rapidi. Evidentemente l'istituto, che comporta l'assistenza obbligatoria del difensore, non è stato ancora metabolizzato, preferendosi dare inizio al procedimento mediante il

tradizionale strumento della querela, rinunziando senza ragione ad un mezzo di reale attuazione del principio di economia processuale.

Il ruolo dell'ufficio della Procura della Repubblica e l'impegno dei magistrati del pubblico ministero nel procedimento penale dinanzi al giudice di pace costituisce ancora il vero problema giacché, nonostante l'adozione di specifici moduli organizzativi attuati in molti uffici di procura e l'impiego della polizia giudiziaria e dei vice-procuratori onorari, l'istituzione del nuovo organo giudicante non ha comportato una significativa riduzione del lavoro.

Anche in materia penale le impugnazioni delle sentenze sono percentualmente limitate.

## **1. Aspetti generali. Giustizia penale ed efficacia**

### *a. Le finalità del processo penale. La mediazione costituzionale*

Il sistema della giustizia criminale è da tempo chiamato ad affrontare la sfida di una impressionante esplosione della criminalità: si calcola che dalla fine della seconda guerra mondiale in tutto il mondo occidentale i tassi di criminalità si siano addirittura decuplicati.

Questa massa critica di reati preme su strutture organizzative della giustizia penale, in proporzione, poco finanziate e poco irrobustite.

La società civile percepisce drammaticamente questa situazione: il crimine non è più un fatto marginale, ma un fattore sociale ormai tipico. Nella vita di ogni giorno ciascuno può essere vittima di un reato. I dati statistici sono chiari: quest'anno, pur se si è registrata una lieve flessione (-1,5%), si sono avute oltre tre milioni di notizie di reato (tra delitti e contravvenzioni). Se a questa cifra aggiungiamo la cifra oscura del crimine, siamo inevitabilmente portati a delineare uno scenario dirompente: epidemia del crimine e rischio di vittimizzazione di massa.

Tale situazione altera il significato e i fini del processo penale.

Al di là dell'alternativa inquisitorio-accusatorio che opera all'interno del processo penale, attualmente si scontrano due concezioni che riguardano il processo penale in sé, come tutto.

Secondo la concezione tradizionale esso ha il fine di perseguire la giustizia attraverso la verità: sempre e ad ogni costo. Il processo ha una sua sacralità, che lo rende insensibile ad ogni problema di efficienza. Non c'è alcuna considerazione di costo economico e sociale che possa intralciare l'accertamento anche del più lieve dei reati.

Perquisizioni, sequestri, intercettazioni, testimonianze, perizie trovano limiti interni al processo (cioè, i requisiti legali fissati per la loro esperibilità e i tempi massimi delle indagini preliminari), ma non limiti esterni dati dalle risorse disponibili e dagli altri costi sociali. L'etica del processo è un'etica dei principi. All'interno di questa prospettiva, il problema del processo penale è esclusivamente quello dell'accertamento veridico dei fatti. Di qui la centralità del rapporto potere-garanzie. In questo processo ad una espansione del potere che prescinde dai costi fa riscontro l'espansione di garanzie, che parimenti prescindono dai costi.

Ma c'è anche un nuovo modo di intendere il processo penale, un modo pragmatico che all'etica dei principi sostituisce l'etica della responsabilità. Il processo deve fare i conti con risorse scarse, tempi limitati e una massa enorme di lavoro. E ci sono anche costi sociali che gravano su soggetti estranei al processo (pensiamo a tutti i mezzi di prova che coinvolgono persone diverse dall'indagato).

Anche la verità ha un costo. Anche la giustizia è limitata dai mezzi a disposizione. Come il diritto penale, anche il processo penale va desacralizzato. Va visto per quello che è: un fondamentale servizio sociale, che va gestito con la logica di un servizio sociale. Secondo questo orientamento è efficiente il processo che riesce a trattare in tempi ragionevoli più casi possibili, minimizzando l'errore giudiziario (in primo luogo, la condanna dell'innocente; ma in secondo luogo anche l'assoluzione del colpevole), ma minimizzando anche le esternalità negative (cioè i costi che paga la società per il processo).

Si ridefiniscono i fini del processo ed in relazione ad essi si determina l'efficacia del processo (rapporto fini-risultati). In questa prospettiva diventa essenziale l'utilizzazione ottimale dei mezzi allo scopo di massimizzare l'utilità attesa (di qui il criterio di efficienza, cioè il rapporto mezzi-risultati). Il processo per essere efficace, deve essere

efficiente. Questo significa fissare un sistema di priorità, rinunciare alla verità come imperativo categorico, razionalizzare i costi e i tempi delle indagini, del giudizio, delle impugnazioni.

Queste due visioni del processo penale sono antagoniste: da un lato, il processo come funzione assoluta e variabile indipendente; dall'altro, il processo come servizio sociale.

Infatti, la prima porta ad una espansione dei costi e delle garanzie (la verità innanzitutto, costi quel che costi) la seconda ad una loro contrazione. Da un lato, la sentenza come verità, dall'altro la sentenza come prodotto. Da un lato, la mentalità di un rito sacrale, dall'altro lo stile dell'efficienza manageriale.

Per mediare tra i due modelli si auspica l'introduzione di modelli organizzativi per gli uffici giudiziari e di indici di efficienza per il lavoro dei magistrati. Ma questo non basta, perché la contraddizione tra le due idee di processo rimane in attesa di una difficile mediazione, che realmente sia funzionale.

Questa mediazione viene, se non suggerita, certo sollecitata dalla Costituzione.

Infatti, in essa noi troviamo l'affermazione di garanzie irrinunciabili nel processo, ma anche l'affermazione di un principio di efficienza del processo penale nel suo insieme, desumibile agevolmente dal principio di ragionevole durata. Invero, perché un processo sia ragionevole nei tempi, è necessario che l'allocazione delle risorse scarse di cui dispone il sistema sia la più profittevole possibile, cioè la più efficiente.

### *b. La ipercriminalizzazione*

Non sembra che la logica dell'efficacia ispiri il sistema della giustizia penale attuale. Vale la pena di ripercorrere, alla luce del criterio di efficacia, i principali passaggi di tale sistema.

Non tutti i mali del processo penale sono interni ad esso. Ci sono mali indotti.

Innanzitutto, le politiche criminali degli ultimi decenni si sono focalizzate sulla repressione più che sulla prevenzione. Questo

è stato un errore di prospettiva per due ragioni. La prima è che la giustizia penale non è in grado di gestire tassi elevati di criminalità. La seconda è che molti reati a vasta diffusione e a maggior impatto sul sistema processuale sono ricorrenti e prevedibili, perché scaturiscono da situazioni criminogenetiche ormai tipiche: quindi, una strategia di prevenzione delle situazioni di rischio e di riduzione delle opportunità di commettere reati inciderebbe efficacemente sui tassi di criminalità.

Alla crescita delle aspettative sociali di sicurezza si è risposto con la ipercriminalizzazione. Una legislazione penale ritorsiva è servita a bilanciare il senso di insicurezza collettiva.

Ma è illusorio pensare che le leggi penali siano a costo zero. Esse non hanno bisogno di copertura finanziaria, hanno però pesanti costi di attuazione (si pensi all'impatto sulle strutture investigative e processuali).

In primo luogo, l'inflazione di norme penali porta, a lungo andare, ad una perdita di autorità delle stesse. La curva di capacità di deterrenza e prevenzione della norma penale si piega sempre di più.

La legislazione penale da effettiva tende a diventare simbolica.

Il sovraffollamento di norme penali, spesso di difficile interpretazione, genera un eccesso di reati e un eccesso di processi, che rendono inefficace la risposta giudiziaria. L'inefficacia del processo penale rende, a sua volta, inefficace l'impatto motivante della norma penale sui comportamenti sociali.

Applicando il modello costi-benefici si rileva che l'incremento di criminalizzazione aumenta progressivamente i costi sociali e ne riduce i benefici. L'efficacia del processo penale è minata alla radice dalla inefficacia della legge penale.

In un ordinamento fondato sulla obbligatorietà dell'azione penale è contro ogni logica di efficacia l'espansione del diritto penale.

### *c. Efficacia del processo*

#### *1. I "costi" delle indagini preliminari e delle attività difensive*

Aggiungasi a quanto fin qui detto che all'aumento dei tassi di criminalità (sia della criminalità tradizionale, sia della nuova criminalità

dovuta all'espansione delle norme penali), si è accompagnato un aumento delle garanzie processuali. Questo duplice contestuale aumento ha comportato un sensibile incremento del costo (in termini di tempo e di risorse umane e finanziarie) dell'indagine preliminare e dell'esercizio dell'azione penale.

In un sistema ad azione penale obbligatoria è inevitabile che si siano cercati strumenti in grado di fronteggiare la massa d'urto di migliaia di fascicoli.

In questo modo si sono creati alcuni effetti distorsivi dell'indagine preliminare: a) l'amministrativizzazione dell'indagine preliminare, mediante il costante ricorso alla delega delle indagini alla polizia giudiziaria: così viene a trasformarsi il ruolo del pubblico ministero da titolare dell'indagine preliminare ad organo di controllo sulla stessa; b) la burocratizzazione dei principali momenti dell'indagine preliminare (imputazioni-standard e motivazioni-tipo dei principali atti del pubblico ministero): in questo modo l'indagine si trasforma in catena di montaggio, cioè in un meccanico processo produttivo di imputazioni o di archiviazioni; c) la selettività statistica delle notizie di reato: sotto la pressione dei termini delle indagini preliminari e dei termini prescrizionali brevi si tende a favorire lo smaltimento della massa delle notizie di reato seriali (i c.d. casi facili) rispetto ai casi c.d. difficili; d) la modifica dei protocolli di indagine orientata verso mezzi ritenuti più incisivi, anche se più dispendiosi in termini di costi sociali (per l'invasività di taluni di essi) e finanziari, quali intercettazioni (le cui spese sono in costante ascesa, essendo passate da 116.218.999 euro del primo semestre del 2003 a 146.108.289 euro del primo semestre del 2004), perquisizioni, consulenze, ecc.; e) da ultimo, l'indebolimento del potere negoziale del pubblico ministero rispetto alla prospettiva del patteggiamento.

Effetti distorsivi dell'efficacia del sistema si rinvengono anche sul versante dell'attività difensiva. Invero, la difesa è un servizio di pubblica necessità che si inserisce necessariamente in una logica di mercato. In presenza di un notevole numero di avvocati (e quindi, di una espansione dell'offerta) il mercato delle prestazioni forensi può raggiungere un equilibrio dinamico solo dilatando la domanda. Di qui una delle cause della iperlitigiosità che affligge il nostro sistema.

Questo fenomeno si manifesta sia mediante la produzione di nuovi processi, sia mediante la dilatazione delle attività processuali nell'ambito di ciascun processo. Il singolo difensore può sottrarsi a questa logica in virtù di opzioni personali. Ma indubbiamente la tendenza oggettiva è quella.

Si potrebbe pensare che l'ampliamento delle garanzie difensive giovi all'efficacia del processo. In realtà, non è così.

Un processo ipergarantito è un processo ipercostoso, cui possono accedere in pochi. Il rischio è che all'interno delle strutture di un processo apparentemente unitario vengano nella prassi a crearsi due tipi empirici di processo penale: quello più garantito per chi può permetterselo e quello meno garantito per chi non può permetterselo.

Infatti, la logica costi-benefici comporta distorsioni nella struttura e nel tipo di attività difensiva, implementando una strategia di difesa processuale (eccezioni, richieste, impugnazioni) piuttosto che una strategia di difesa sostanziale (indagini difensive e acquisizioni di prove).

Nel caso dell'imputato abbiente, la difesa ha possibilità ed interesse a muoversi sia sul fronte delle indagini difensive, sia sul fronte degli strumenti processuali.

Nel caso invece di imputato non abbiente, la strategia delle indagini difensive appare antieconomica (alti costi a fronte di profitti incerti), mentre altamente profittevole è la strategia degli strumenti processuali: per il difensore è attività remunerata che comporta poca spendita di tempo; per l'imputato il costo processuale è nullo a fronte di un beneficio possibile (per male che vada, l'eccezione, la richiesta, l'impugnazione vengono rigettate; se va bene invece il profitto è notevole).

Questa opzione nelle strategie difensive è chiaramente visibile nelle difese di ufficio e/o a spese dello Stato e l'aumento esponenziale di tali difese (e dei relativi costi, che nel triennio 1999-2002 sono più che raddoppiati essendo passati da ventuno a oltre quarantaquattro milioni di euro) negli ultimi anni lascia presagire un consolidamento di tale orientamento.



In questa logica costi-benefici della parte complessa imputato-difesa il ricorso ai riti differenziati diventa una *extrema ratio*, che risponde al criterio del costo-opportunità e del vantaggio comparativo: l'imputato vi accede quando tale opzione è più conveniente delle altre, cioè quando i benefici della riduzione di pena sovrastano i benefici prevedibili degli altri strumenti processuali.

Va aggiunto che la strategia della difesa (dilatazione delle prestazioni professionali, riduzione dei tempi di lavoro, massimizzazione delle utilità attese) risponde sostanzialmente alle aspettative dell'imputato, che vuole rischiare poco, pagare poco e ottenere il massimo profitto possibile dalle garanzie processuali.

Si verifica, in definitiva, un conflitto tra la logica dell'efficienza (costi-benefici) del processo e la logica dell'efficienza (sempre costi-benefici) dell'imputato e della difesa.

## *2. Il rapporto delle indagini preliminari con i riti speciali ed il dibattimento*

Non risponde compiutamente alla logica dell'efficacia il rapporto indagini preliminari-riti differenziati.

Nel segno dell'efficacia si muove certamente il patteggiamento, che non richiede né completezza di indagine né integrazioni probatorie. Ma sembra rispondere a criteri di maggiore efficienza l'anticipazione del termine finale della richiesta di patteggiamento all'udienza preliminare, quando ormai le parti processuali hanno una conoscenza completa del contesto probatorio e quindi sono in grado di prendere decisioni informate. In tal modo ci sarebbe un sensibile risparmio di tempo e di risorse.

Nel segno, invece, dell'inefficacia appare il giudizio abbreviato, come dimostra la sua tormentata storia: esso postula indagini preliminari complete e prevede la possibilità di penetranti integrazioni probatorie. In questo modo, a fronte di una cospicua riduzione di pena, c'è un esiguo risparmio di tempo e di risorse. Anzi, la riduzione di pena può avvenire anche nel caso in cui non ci sia contrazione di attività probatoria (per

esempio, quando venga ritenuta erronea la decisione del giudice di negare l'abbreviato). Nonostante ciò, scarso è, tuttora, il successo di tale rito: su oltre 700.000 procedimenti definiti dal giudice per le indagini preliminari (con esclusione delle archiviazioni) ed in primo grado si è fatto ricorso ad esso solo in poco meno di 13.000.

Ma la maggiore inefficacia si rileva nel rapporto indagini preliminari-dibattimento.

Il nostro sistema processuale mostra una chiara avversione al rischio epistemologico. La paura di rischiare l'errore porta ad una duplicazione di attività probatoria e ad una fitta serie di controlli. Il risultato è che l'utilità marginale derivante dall'incremento di garanzie diminuisce, mentre aumentano esponenzialmente i costi interni ed esterni del processo.

Un solo esempio. Per giungere ad una sentenza di condanna definitiva, il processo deve passare attraverso le seguenti fasi: 1) indagini garantite del pubblico ministero (anche nell'interesse dell'indagato) e indagini difensive; 2) *discovery* dei risultati delle indagini e potenziale contraddittorio prima della richiesta di rinvio a giudizio; 3) udienza preliminare; 4) giudizio di primo grado; 5) giudizio di appello; 6) giudizio di cassazione. A tutto questo occorre aggiungere: a) una rigorosissima disciplina delle incompatibilità del giudice; b) un regime delle nullità e della inutilizzabilità congegnate più come insidie che come garanzie; c) un sistema che trasforma ogni eccezione in motivo di impugnazione.

È difficile immaginare un sistema più garantito di questo. Ma è anche difficile immaginare un sistema più inefficiente e inefficace di questo.

È come se il sistema sanitario nazionale - con le risorse a disposizione - volesse garantire controlli di massa per ogni tipo di prevenzione e assistenza sanitaria completa a tutti, senza tener conto della gravità della malattia e senza fissare alcuna priorità.

L'indagine preliminare, che doveva essere una fase strutturalmente limitata e funzionalmente servente rispetto al giudizio, si è dilatata al punto da diventare un processo prima del processo. Ma le prove

raccolte valgono solo in piccola parte per il dibattimento. In questo modo il nostro processo penale è diventato un processo a doppio centro di gravità e con una doppia raccolta di prove: l'indagine preliminare e il dibattimento. C'è, in altri termini, una enorme spendita di tempo e di risorse ad effetto limitato. In dibattimento tutto ciò che è stato fatto prima viene pressoché azzerato e si ricomincia daccapo.

### 3. I mezzi di impugnazione

Come già rilevato in precedenti occasioni, altro momento critico del nostro processo è il regime delle impugnazioni. La logica del codice è quella del controllo totale: ogni provvedimento del giudice o anche del pubblico ministero deve essere sottoposto a controllo. E ogni controllo, a sua volta, genera ulteriori controlli.

Questo sistema va radicalmente ripensato. Esso è, prima di tutto, privo di giustificazioni teoriche.

Invero, il sistema di controlli progressivi è coerente con un modello di accertamento del fatto compiuto unilateralmente da poteri pubblici. Ma non appare più coerente in un processo di parti, in cui la ricostruzione del fatto avviene attraverso apporti informativi delle parti in contraddittorio. Inoltre, l'idea che la sentenza di secondo grado sia più "giusta" (cioè, contenga un accertamento più veridico) di quella di primo grado è un postulato normativo, ma non ha alcuna evidenza logica.

In secondo luogo, l'analisi economica del diritto ci dice che il sistema delle impugnazioni costituisce un esempio lampante di allocazione inefficiente delle risorse. L'impugnazione, infatti, è altamente profittevole per l'imputato perché il profitto atteso è tanto e il costo è zero: se si moltiplica la probabilità di eliminazione di un ergastolo (non altissima) per l'interesse in gioco (viene rimossa una condanna all'ergastolo), la *estimated utility* è riguardevole. Analogamente è a dirsi se lo scopo perseguito è la prescrizione, sulla quale non posso che confermare le considerazioni svolte nella relazione dello scorso anno. Il suo perseguimento rischia addirittura di essere agevolato se i relativi termini saranno ridotti, con ulteriore incremento delle impugnazioni e vanificazione del lavoro delle forze dell'ordine e dei magistrati,

soprattutto per quanto attiene ai processi in corso, già calendarizzati sulla base dei termini attualmente vigenti.

Se poi diluiamo l'onere di persuasione a carico dell'appellante e del ricorrente e lo allochiamo sul giudice, allora l'impugnazione diventa una attrattiva irresistibile!

Le impugnazioni vanno riviste sotto una triplice direttiva: a) limitazione della legittimazione ad impugnare gli atti del procedimento principale di cognizione; b) limitazione dei motivi di impugnazione, evitando in particolare l'automatismo processuale per cui ogni eccezione non accolta diventa motivo di impugnazione; c) limitazione dei provvedimenti impugnabili, con riguardo soprattutto a quei provvedimenti endoprocessuali che non incidono sui diritti di libertà e che hanno un breve respiro temporale.

In attesa di una radicale riforma del sistema, occorre valorizzare gli strumenti processuali a disposizione mediante un'interpretazione funzionalistica ispirata al principio costituzionale della ragionevole durata del processo.

A tal fine vanno innanzitutto redistribuiti gli oneri processuali.

Anche nel giudizio di appello va riaffermato l'onere dell'appellante (pena l'inammissibilità) di specificare le ragioni di fatto e di diritto dei motivi proposti.

Nel giudizio di cassazione, invece, è onere del ricorrente dimostrare la decisività del motivo di ricorso: il ricorso per cassazione è un'azione di annullamento e non può esservi annullamento (e quindi interesse ad agire e ad eccepire) dove il motivo di ricorso non è decisivo.

Il giudice di legittimità non è il giudice della legalità del processo, ma è il giudice della legalità della sentenza. Il che significa che non qualsiasi vizio verificatosi nel processo, ancorché insanabile, può essere dedotto e discusso in cassazione, ma solo quel vizio del processo che si trasforma in un vizio fatale della sentenza.

Pertanto, rispetto ad ogni motivo di ricorso il giudice deve procedere ad un duplice test: un test di rilevanza del motivo e - solo dopo che si è superato tale test - un test di fondatezza del motivo.

Se il ricorrente non ottempera ai suoi oneri, non vi può essere una supplenza del giudice, perché il processo di parti è tale anche nei gradi di impugnazione: il motivo va dichiarato irricevibile, cioè inammissibile. L'affermazione che quello attualmente vigente in Italia è "un processo ispirato al principio dispositivo", con tutte le conseguenze che ne derivano in tema di oneri di allegazione e probatorio, è contenuta anche in una recente sentenza delle Sezioni Unite (17 novembre 2004, n. 45189/04).

Probabilmente, infine, il principio costituzionale di ragionevole durata del processo dovrebbe orientare un ripensamento dell'intera questione del vizio di motivazione.

L'area del vizio di motivazione andrebbe drasticamente ridotta (attraverso i filtri della specificità del motivo e della decisività del vizio). Poi, in questa area ristretta, dovrebbe farsi largo e occupare uno spazio dominante l'annullamento senza rinvio. In fondo, l'illogicità manifesta su un punto decisivo - se è davvero tale - non dà scampo. Qui il vizio mortale non è solo nella sentenza, ma è prima di tutto nel processo.

#### *4. I procedimenti cautelari*

I procedimenti cautelari si moltiplicano e si strutturano al punto da diventare processi collaterali e paralleli al processo di cognizione: basti pensare che i c.d. procedimenti incidentali sono diventati dei subprocedimenti articolati su più gradi fino al possibile epilogo nel giudizio di Cassazione.

La decisione su un procedimento incidentale in molti casi è più complessa della decisione sul procedimento principale.

Un recupero di efficienza del processo impone di porre un argine normativo alla proliferazione dei procedimenti incidentali, un filtro rigoroso alla loro ammissibilità, forme semplificate quanto alla decisione e una barriera di preclusioni alla loro impugnazione. Altrimenti, si alimenta un circuito micidiale tra procedimenti cautelari e procedimento di cognizione: la presenza dei primi allunga oltre il ragionevole la definizione del processo di cognizione, poi la lentezza di quest'ultimo rende inevitabile il ricorso ai primi.

Significativi, anche in questo caso, sono alcuni dati numerici: su oltre 37.000 istanze pervenute al tribunale del riesame solo circa 9.500 si sono concluse con esito totalmente o parzialmente favorevole all'istante.

### *5. Le patologie processuali*

Il principio di garanzia ha portato ad una proliferazione di situazioni di inutilizzabilità di prove e di invalidità di atti. Il processo penale è ormai diventato un contorto e accidentato sentiero, disseminato di insidie.

Il sistema delle invalidità, per come è congegnato, è inefficiente sotto un duplice profilo. Innanzitutto, esso invoglia a sollevare questioni di nullità o inutilizzabilità. Per la difesa il costo processuale è nullo e il profitto possibile è massimo. Per male che vada, le cose rimangono come prima: si è aggravato solo l'obbligo di decisione-motivazione del giudice. In secondo luogo, è contro ogni logica di efficacia che nullità assolute e inutilizzabilità possano essere eccepite o rilevate, anche per la prima volta, in cassazione, con la possibilità di azzerare interi gradi di giudizio: come dire, far girare a vuoto la macchina processuale con dissipazione irrimediabile di tempi e risorse.

Il principio costituzionale di ragionevole durata del processo dovrebbe in questo campo portare alla rielaborazione anche normativa della categoria delle invalidità, in modo da valorizzarne la dimensione funzionalistica (cioè, la lesività in concreto) e non l'aspetto ritualistico.

Occorrerebbe, inoltre, porre un limite temporale alla rilevazione delle nullità e inutilizzabilità. Ma sarebbe soprattutto necessario valorizzare il concetto di onere ed agganciare ad esso la sanzione di inammissibilità: chi eccepisce l'invalidità deve ottemperare all'onere di specificare le ragioni fattuali e giuridiche della sua fondatezza e dimostrare il concreto pregiudizio derivatone.

*A cura del Gen. C.A. (aus.) Prof. Gaetano Nanula*

---

## Note a sentenze

---

### **Imposta sulla pubblicità**

Presupposto - Modalità di applicazione - Superfici "tecniche" - Sono esenti.

*Ai sensi dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993 l'imposta sulla pubblicità si determina in base alla superficie minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario, sicché è corretto ritenere esclusi dal calcolo della superficie soggetta a tassazione i sostegni (quali piedi, pali, grappe, supporti) e soprattutto le cornici perché strutturali al mezzo e privi di finalità pubblicitaria. Presupposto dell'imposizione non è tutto lo strumento ma solo la superficie utile destinata a trasmettere il messaggio pubblicitario, sicché non può essere considerato nel computo dell'imposta la superficie c.d. "tecnica", come la cornice che non viene utilizzata per l'affissione ma svolge la mera funzione di sostegno.*

Commissione Tributaria Provinciale Roma, Sez. XLVI, Sent. n. 386 del 17 luglio 2003, Pres. Cartney, Rel. De Santacroce.

Commissione Tributaria Provinciale Roma, Sez. LXV, Sent. n. 215/65/02 del 26 giugno 2002, Pres. Drogheo, Rel. Valenti.

Nel determinare l'imposta dovuta per ogni singolo impianto, le parti interessate hanno tenuto conto della sola superficie espositiva compresa all'interno dell'elemento di supporto e decorativo denominato "cornice" e cioè della sola quota parte dell'impianto materialmente utilizzabile per l'affissione di manifesti ovvero per l'installazione di cartelli pittorici.

Dal computo dell'imposta, di conseguenza, è stata esclusa la superficie della cornice composta di elementi lineari con sviluppo complessivo pari a circa un metro quadrato per un impianto affissivo con superficie espositiva di 17 metri quadrati, trattandosi di porzione

dell'impianto stesso non idonea alla diffusione di messaggi pubblicitari e che, perciò, non viene utilizzata per l'affissione ma svolge la mera funzione di sostegno come peraltro si evince dal tenore dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993 che espressamente esenta dall'imposta le superfici "tecniche". D'altra parte anche alcuni Regolamenti comunali (si veda, ad esempio, l'art. 7 del Regolamento del Comune di Roma, approvato con deliberazione n. 289/94) prevedono che sono esclusi dal calcolo della superficie soggetta a tassazione i sostegni (piedi, pali, grappe, supporti, cornici), purché strutturali al mezzo e privi di finalità pubblicitaria.

Secondo l'ente impositore, invece, occorre considerare che l'art. 7 del D.L.vo 507/1993 vincola la determinazione dell'imposta sulla pubblicità "alla superficie della minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario e che la superficie imponibile del mezzo pubblicitario è data dalla concessione" dell'autorizzazione, al netto di ogni elemento accessorio, sicché l'imposta sulla pubblicità è dovuta unicamente sulla base della prescritta autorizzazione comunale e non in relazione all'uso che dell'impianto viene fatto da parte dell'utente, nella disponibilità del quale rimane l'intera superficie concessa e dichiarata. E, in tal senso, si è espressa una corrente giurisprudenziale minoritaria (vedi, tra le altre, la Commissione tributaria regionale del Lazio con sentenza n. 124/09/99 e la Commissione provinciale di Roma con sentenza n. 512/51/00).

Ma la maggioranza dei giudici tributari, rilevata la non utilizzabilità delle cornici a scopi pubblicitari per il loro carattere di mero sostegno strutturale, ne hanno escluso l'assoggettamento all'imposta in esame. Basti ricordare, al riguardo, le Sentenze n. 64/14/01 del 25 maggio 2001 e n. 512/01/01 del 9 luglio 2001 della Commissione tributaria del Lazio, nelle quali è stato precisato che "la cornice non può essere considerata nel computo dell'imposta in quanto non viene utilizzata per l'affissione ma svolge la mera funzione di sostegno, come peraltro si evince dal tenore dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993 che espressamente esenta dall'imposta le superfici tecniche". E in tal senso si è espressa successivamente la Commissione tributaria provinciale di Roma in particolare con le Sentenze n. 313/65/02 dell'11 luglio 2001 e n. 386/46/03 del 17 luglio 2003.



In buona sostanza, sembra dunque più corretto affermare che la cornice, se rappresenta un elemento dell'impianto distinto dal piano di appoggio ed in rilievo rispetto allo stesso, non può determinare un incremento della superficie espositiva e, dunque, non è assoggettabile all'imposta sulla pubblicità.

E invero le cornici di regola sono destinate a garantire la coesione del pannello espositivo con l'intelaiatura portante del manifesto e per assolvere a tale scopo sono costituite da elementi lineari di un certo spessore sovrapposti ai bordi della lastra centrale, così da impedire che quest'ultima si possa separare dalla retrostante struttura. Esse, per la loro stessa conformazione, a balzo rispetto al piano di appoggio, non sono utilizzabili per sviluppare la superficie utile all'apposizione di materiale pubblicitario e, quindi, non possono essere considerate parti della superficie espositiva da assoggettare all'imposta e, cioè, della superficie in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario a norma dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993.

E, a questo riguardo, è significativa la Sentenza 182/32/00 del 18 aprile 2000 della Commissione tributaria provinciale di Roma che così si è espressa: "Non vi è dubbio, sia da parte del Comune che da parte della società ricorrente che, ai sensi dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993, per l'imposta, dovrà essere assunta la superficie della minima figura piana geometrica che circoscrive il messaggio.

Nel caso di specie, la minima figura piana va ravvisata nelle dimensioni esterne ed estreme del cartello pubblicitario costituito da un unico pannello in resina poliestere rinforzata con fibre di vetro. Quindi va compresa anche la cornice che, nel caso specifico, non costituisce struttura portante, ma assolve sia allo scopo di coprire l'armatura in acciaio, ma anche e soprattutto ad abbellire e valorizzare il messaggio pubblicitario, per cui, anche se su tale ristretta superficie non viene comunicato o inserito una parte del messaggio pubblicitario, la stessa superficie va sottoposta a tassazione.

Caso diverso sarebbe stato se le strutture portanti erano esterne ed avulse dal cartello pubblicitario in resina o se il Comune avesse considerato anche l'irrisorio maggiore sviluppo di superficie per il rilievo

della cornice in questione. Dalla stessa perizia prodotta risulta che si è in presenza di un unico e uniforme pannello in resina poliesteri destinato al messaggio pubblicitario".

Ne deriva allora che la cornice non può essere considerata nel computo dell'imposta perché, se non viene utilizzata per l'affissione, svolge la mera funzione di sostegno, come si evince dal tenore dell'art. 7 del D.L.vo 507/1993 già citato che espressamente esenta dal tributo le superfici "tecniche".

### **Accertamento**

Discordanza tra dichiarato e risultato dei calcoli basati sui parametri -  
Necessità di altri elementi convergenti.

*Non può essere condiviso l'assunto dell'Ufficio secondo il quale, in caso di discordanza tra quanto dichiarato e quanto risultante dai calcoli in forza ai c.d. parametri, il legislatore avrebbe previsto una presunzione iuris tantum a favore dell'Ufficio, con conseguente inversione dell'onere della prova.*

*La succitata discordanza, pur costituendo un elemento indiziario a favore dell'Ufficio, non è di per sé sufficiente a giustificare una presunzione, occorrendo che essa vada completata da altre circostanze, anche esse di carattere indiziario, per poter assurgere a presunzione, con valore di prova.*

*Al riguardo va ricordata la decisione della Cassazione, Sezione tributaria, 21 dicembre 2000, depositata il 27 febbraio 2002, la quale ha precisato che possono assumere il valore di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, le difformità delle percentuali applicate in concreto rispetto a quelle mediamente riscontrate nel settore di appartenenza, emergenti dagli studi di settore, a due condizioni: la prima, che alle difformità concorrano "altri indizi", per cui il solo divario non legittima di per sé solo la presunzione; la seconda, che vi sia uno scostamento che renda del tutto non credibile il risultato della dichiarazione.*

*Quindi, la circostanza basilare, fortemente indiziaria dell'evasione, in caso di discordanza ha bisogno di altri elementi convergenti e questi possono essere costituiti da atti e/o fatti del contribuente e da altre circostanze. Tali elementi possono rinvenirsi, per esempio, nella mancata risposta da parte del contribuente all'invito a chiarire la differenza rilevata in sede di contraddittorio, nella mancata prospettazione e documentazione di prove a suffragio delle eccezioni proposte dal contribuente costituenti mere affermazioni apodittiche, nel fatto che il contribuente, anche per anni precedenti, abbia presentato denunce irrisorie e, in ogni caso, di gran lunga inferiori a quelle usuali nel settore di attività svolto normalmente, e così via.*

*In tutti questi casi, l'indizio della discordanza tra il dichiarato e il risultato dei calcoli in forza dei parametri può assurgere a presunzione a favore dell'Ufficio, con inversione della prova a carico del contribuente.*

*È evidente allora l'importanza che assume per l'emissione di un legittimo atto di accertamento la fase preliminare del c.d. contraddittorio, in quanto la stessa è stata prevista dal legislatore per bilanciare il possibile vulnus costituzionale dell'art. 53 della Costituzione.*

Commissione tributaria provinciale Macerata, Sez. III, Sent. n. 146 del 22 novembre 2002, Pres. e Rel. De Sanctis.

Tra i vari strumenti utilizzati dall'Amministrazione finanziaria per l'accertamento induttivo, certamente quello basato sui parametri figura tra i più contestati, se si considera che soprattutto negli ultimi tre anni, molte Commissioni tributarie hanno spesso censurato il ricorso a siffatta procedura ed hanno finito per ritenere illegittima la condotta degli Uffici fiscali in sede di applicazione del comma 184 dell'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, contenente, appunto, la disciplina dei parametri, limitatamente agli anni 1996 e seguenti fino all'approvazione degli studi di settore. Seguendo il dettato di tale norma gli Uffici, infatti, si sono limitati a determinare il reddito imponibile attraverso il calcolo dell'ammontare dei ricavi e dei compensi verosimilmente realizzabili da parte del singolo operatore economico in condizioni di normalità, utilizzando in particolare determinate variabili ed altri elementi indicati dal D.P.C.M. 29 gennaio 1996, come modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997.

Giova ricordare, peraltro, che con l'introduzione dell'accertamento induttivo in base a parametri, si è voluto creare uno strumento sostitutivo dei coefficienti presuntivi di cui all'art. 11 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito in legge 27 aprile 1989, n. 154 e modificato dall'art. 6 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

In buona sostanza con questo nuovo strumento l'attività ricognitiva degli Uffici è risultata ridotta al minimo essenziale, dovendosi considerare i parametri come il risultato di sofisticate procedure statistiche, riconducibili a semplici operazioni aritmetiche meccanicamente applicabili ai singoli contribuenti.

Ora, come si può rilevare anche dalle tre sentenze in epigrafe, gli orientamenti più accreditati espressi dai giudici tributari in senso sfavorevole alla pretesa tributaria avanzata dagli Uffici riguardano:

- a) l'incapacità della presunzione parametrica a fornire un'adeguata indicazione della capacità contributiva del soggetto passivo d'imposta;
- b) l'illegittimità del D.P.C.M. 28 gennaio 1996 applicativo dei parametri, per violazione dell'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400.

A questo riguardo va precisato che l'orientamento espresso con la sentenza in epigrafe, al pari di quello dei giudici di Avellino e di Gorizia con le sentenze, rispettivamente, n. 248/02 del 4 febbraio 2003 e n. 209/1/02 del 18 giugno 2003, è pienamente convincente e in sintonia con le tesi più accreditate della dottrina e della giurisprudenza, secondo le quali lo strumento dei parametri è da considerare come un valido supporto per l'attività di accertamento degli Uffici, ma non anche come un autonomo mezzo di quantificazione del reddito e dei ricavi.

Come ha chiarito anche la Corte di Cassazione con la sentenza n. 1378 dell'8 febbraio 2000, l'Ufficio finanziario deve prima valutare se ricorrono le condizioni che possono legittimare l'accertamento induttivo, sicché nel rettificare il reddito sul presupposto dello scostamento riscontrato sulla scorta dei parametri, deve indicare in base a quali ulteriori elementi presuntivi si fonda l'accertamento, il tutto nel rispetto delle esigenze di chiarezza e motivazione, come richiesto dall'art. 7

della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente). È da tenere presente che l'applicazione dei parametri è subordinata al preventivo riconoscimento dell'inattendibilità della contabilità ordinaria in base ai criteri stabiliti con il Regolamento approvato con D.P.R. 16 settembre 1996, n. 570, e cioè in presenza di gravi contraddizioni o irregolarità nelle scritture.

Dal canto suo il contribuente deve poter provare le condizioni che giustifichino, eventualmente, lo scostamento dei parametri e consentano di ritenere con ragionevolezza l'erroneità dei risultati conseguiti con il ricorso alla procedura dei parametri, atteso che, come si rileva anche dalla Circolare n. 157/E del 7 agosto 2000, si deve tener conto "delle specifiche caratteristiche dell'attività esercitata ed adeguare il risultato dell'applicazione dei parametri alla particolare situazione dell'impresa o della professione esercitata".

Correttamente, perciò, è stato sostenuto che se, da un lato, i maggiori ricavi risultanti dall'applicazione dei parametri costituiscono di per sé presunzioni gravi, precise e concordanti a favore dell'Amministrazione finanziaria, per altro verso il contribuente può dimostrare, con qualsiasi documento o argomentazione, l'infondatezza del reddito accertato dall'Ufficio ed ottenere quindi, l'annullamento della pretesa impositiva.

In conclusione, è lecito affermare che, secondo il prevalente indirizzo della giurisprudenza, l'applicazione in modo acritico dei coefficienti presuntivi dei parametri di redditività, senza effettuare un riscontro di tipo contabile e documentale e senza tener conto delle condizioni soggettive del contribuente, determina la nullità dell'accertamento.

Dinanzi alle Commissioni tributarie sono stati poi sollevati, in diverse occasioni, dubbi in ordine alla legittimità del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, applicativo dei parametri, per violazione dell'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400. Al riguardo va precisato che questa norma, nel trattare della potestà normativa del potere esecutivo, prescrive il procedimento di adozione dei Regolamenti del Governo e al riguardo stabilisce che, ove questo emani un atto regolamentare a contenuto normativo, occorre il parere del Consiglio di Stato.

Ora, per il D.P.C.M. del 29 gennaio 1996 non vi è stata acquisizione di tale parere e perciò, trattandosi di atto regolamentare a contenuto normativo, secondo alcuni il provvedimento suddetto sarebbe illegittimo.

La tesi contraria, sostenuta dall'Amministrazione con il conforto di parte della dottrina, è che, nel caso in esame, l'atto regolamentare non è a contenuto normativo in quanto non è creativo di diritto oggettivo, ma contiene semplicemente norme volte a precisare tecniche di cui il Fisco deve dotarsi per la sua attività istituzionale di controllo, sicché si può dire che la definizione degli indici di riferimento contabile adottata nel decreto su citato è da ritenersi piuttosto un'attività propedeutica a compiti istituzionali predefiniti e di natura squisitamente amministrativa.

E invero il decreto in parola, che è stato emanato con riferimento ad una precisa prescrizione legislativa, di cui all'art. 3, commi 181-189, della citata L. 549/1995, si limita a fornire all'Amministrazione finanziaria le indicazioni quantitative utili a individuare i contribuenti che si discostano dal comportamento medio degli appartenenti ad un determinato settore economico e, quindi, ad attivare un procedimento di controllo analitico-induttivo, da condurre in conformità all'art. 39 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sicché, in definitiva, esso non può essere assimilato ad un atto amministrativo destinato a disciplinare il comportamento o ad influenzare le decisioni dei contribuenti, perché solo in tal caso avrebbe un contenuto normativo con conseguente obbligo di rispetto delle prescrizioni di cui all'art. 17 della L. 400/1988.

Per i motivi suesposti è da ritenere corretta la sentenza n. 226 della Commissione di Salerno, laddove si afferma che l'art. 17 della L. 400/1988 non può trovare applicazione se non solo per i regolamenti aventi natura normativa, mentre il Regolamento approvato con il D.P.C.M. 29 gennaio 1996 ha natura amministrativa perché si limita a definire, senza innovazioni, l'aspetto applicativo e tecnico di una legge.

Né sembra accettabile la tesi di segno opposto, sostenuta dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, Sez. 11 con la Sentenza n. 26 del 25 giugno 2001, che ha disconosciuto la legittimità di detto provvedimento in quanto ritenuto, nel suo iter formativo, emesso senza il rispetto delle disposizioni concernenti l'emanazione di atti regolamentari governativi.

A questo punto è da ricordare che detta sentenza era stata richiamata da un contribuente in sede di ricorso davanti alla Commissione provinciale di Cremona, ma questo consesso, con Sentenza n. 49 del 16 maggio 2002, non ne ha riconosciuto la validità, rilevando correttamente che il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in questione "non abbia natura normativa ma debba semplicemente essere considerato un decreto, *rectius*, un atto amministrativo, sia pure rivestito della forma di decreto amministrativo, dotato della particolare solennità indicata nell'art. 3, comma 186, della citata L. 549/1995, atto che, dal punto di vista oggettivo, non contiene precetti di sorta, ma solo istruzioni, direttive rivolte alla Pubblica Amministrazione per indicare metodo e procedure per la determinazione dei presupposti in base ai quali procedere all'accertamento dei ricavi e stabilire la tassabilità dei soggetti passivi delle varie imposte in applicazione del principio di base, questo sì, ovviamente, normativo, di cui all'art. 3, commi 181-189, della L. 549/1995". A conforto della tesi che riconosce al decreto in questione natura di atto amministrativo e non normativo, va ricordato anche quanto ha dichiarato l'Agenzia delle Entrate con la Circolare 6/2002 del 5 marzo 2002 della Direzione Regionale del Piemonte, laddove si legge che, in base all'art. 17, quarto comma, della L. 400/1988 sono adottati previo parere del Consiglio di Stato i regolamenti ministeriali ed interministeriali che devono recare la denominazione di "regolamento", sicché i provvedimenti non qualificati regolamenti, come è, appunto, il caso del decreto in questione, non contengono quei caratteri tali da poter essere considerati fonti di normazione secondaria.

*A cura del Gen.B. (c.a.) Prof. Salvatore Gallo*

---

## Norme della Comunità europea

---

Regolamento Ce 817/2004 della Commissione del 29 aprile 2004.  
*Disposizioni di applicazione del Regolamento Ce 1257/1999 del Consiglio sul sostegno allo sviluppo rurale da parte del Fondo europeo agricolo di orientamento e garanzia - Feaog (G.U. L 231 del 30 giugno 2004).*

Ragioni di chiarezza e razionalità, indotte dalle esperienze acquisite in materia di sostegno allo sviluppo rurale, sono alla base delle disposizioni applicative in esame che, avuto riguardo al principio di sussidiarietà, introducono specificazioni, puntualizzazioni e note procedurali amministrativo-finanziarie a beneficio delle aziende agricole interessate.

Il sostegno comunitario agli investimenti deve, in termini di condizioni, rapportarsi per i prodotti all'esistenza di normali sbocchi sul mercato in un quadro di valutazione che deve tener conto delle misure (limitative/restrittive) previste dalle organizzazioni comuni di specifico riferimento.

Relativamente alla formazione, il sostegno non comprende la normale istruzione agraria e forestale, mentre nell'area dell'agroambiente e benessere degli animali il beneficio finanziario trova applicazione a favore di allevamenti di razze animali locali, originarie della zona e minacciate di abbandono, nonché di attività volte a preservare risorse genetiche vegetali appropriate e minacciate di estinzione.

Anche la partecipazione ai sistemi di qualità alimentare può godere della concessione del beneficio finanziario sempre che i prodotti abbiano una qualificazione ufficiale riconosciuta (1) e le azioni informative,

---

(1) In tale contesto, i costi fissi riscontrano, per definizione, "le spese sostenute per entrare a far parte di un sistema di qualità e la quota annua versata per la partecipazione a tale sistema, comprese, eventualmente, le spese di controllo connesse all'osservanza dei disciplinari di produzione".



promozionali e pubblicitarie siano orientate ad invogliare i consumatori all'acquisto dei prodotti agroalimentari di interesse, al di fuori di marchi commerciali preferenziali e/o di incentivazione al consumo di un prodotto per la sua particolare origine.

La costruzione e l'acquisizione di beni immobili (escluso i terreni), l'acquisto di macchine ed attrezzature nuove, compreso programmi informatici, le spese di onorario per quanti - professionalmente - hanno operato per migliorare le condizioni di trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli possono rientrare nelle spese ammissibili ai fini del riconoscimento del beneficio, nei limiti di percentuali prefissate (2).

Su un piano d'ordine generale, la concessione del sostegno e dei benefici previsti prende in considerazione "le buone pratiche agricole consuete" corrispondenti alle norme che un agricoltore diligente applicherebbe alla regione interessata e comprendenti, come minimo, il rispetto delle esigenze ambientali obbligatorie.

Gli interventi ambientali e le altre misure fissate nell'ambito delle organizzazioni comuni di mercato (diverse da quelle agroambientali) non escludono la concessione di un sostegno agroambientale a favore delle stesse produzioni, purché compatibili (3).

Le eventuali modifiche dei documenti di programmazione relativi a misure di sviluppo rurale finanziate dal Feaog-Sezione garanzia devono essere adeguatamente giustificate e sostenute da precise informazioni sugli effetti consequenziali previsti, anche in rapporto al finanziamento richiesto, e dalla verifica degli impegni. Nei casi stabiliti possono intervenire forme di cofinanziamento da parte degli Stati membri e, previa costituzione di idonea garanzia, anticipazioni di versamenti sul beneficio concesso (4).

---

(2) Al riguardo, per "piccole unità di trasformazione" s'intendono le imprese con meno di dieci dipendenti e con un fatturato o bilancio annuo non superiore a 2 milioni di Euro.

(3) Uno stesso impegno non può beneficiare contemporaneamente di contributi a titolo di sostegno agroambientale e per effetto di un altro regime di aiuto comunitario.

(4) Gli organismi pagatori possono accordare anticipazioni (limitate al 20% del costo totale dell'investimento) se tale possibilità è stata fissata nel documento di programmazione. Nel caso di beneficiari pubblici, l'anticipo è concesso soltanto ai comuni, alle associazioni di comuni e agli enti di diritto pubblico. La garanzia, bancaria o equivalente, posta nella misura del 110% dell'importo ottenuto in anticipo, viene svincolata quando l'organismo competente abbia accertato che le spese effettivamente sostenute abbiano superato l'entità dell'importo anticipato.

Relazioni di valutazione, di vario momento (*ex ante*, intermedie ed *ex post*), eseguite da esperti indipendenti, accompagnano l'esecuzione delle operazioni indicate nel documento di programmazione di sviluppo rurale.

Gli Stati membri definiscono i metodi e gli strumenti necessari alla attuazione dei controlli in rapporto alla tipologia della misura di sostegno richiesta con specifica istanza.

L'azione di controllo si sviluppa con interventi di natura amministrativa e sul posto (5).

In presenza di pagamenti indebiti, il beneficiario è obbligato alla restituzione dei relativi importi. La falsa dichiarazione comporta, se derivata da negligenza, l'esclusione da tutte le misure di sviluppo rurale per l'anno civile in questione; se resa intenzionalmente, l'esclusione è estesa anche per l'anno successivo.

Le situazioni considerate non escludono l'applicazione di sanzioni supplementari di diritto nazionale, le quali devono essere "effettive, proporzionate e dissuasive".

Regolamento Ce 1216/2004 della Commissione del 30 giugno 2004. *Fissazione, per la campagna di commercializzazione 2004/2005, dei prezzi d'intervento derivati dello zucchero bianco (G.U. L 232 del 1° luglio 2004).*

Nell'ambito delle disposizioni concernenti l'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero (6) è stato stabilito che ogni anno si faccia luogo alla fissazione di un prezzo d'intervento derivato per ciascuna zona deficitaria (7) relativamente allo zucchero bianco.

---

(5) I controlli amministrativi sono svolti in forma esaustiva anche mediante il ricorso a verifiche incrociate, in maniera da escludere pagamenti indebiti dell'aiuto. I controlli in loco prendono in considerazione almeno il 5% dei beneficiari nel contesto dei diversi tipi di misure di sostegno considerate nei documenti di programmazione.

(6) Regolamento Ce 1260/2001 del Consiglio del 19 giugno 2001 (G.U. L 178 del 30 giugno 2001 e successive modificazioni).

(7) Per le campagne di commercializzazione dal 2001/2002 al 2005/2006 il prezzo d'intervento dello zucchero bianco, relativamente alle zone non deficitarie, è stato fissato a 631,90 Eur/t.

Tenuto conto delle varie situazioni, della evoluzione dei consumi, dell'andamento della produzione disponibile e delle prospettive delle future campagne, è stato deciso - per la campagna di commercializzazione 2004/2005 - di fissare un prezzo d'intervento derivato dello zucchero bianco in misura superiore a quello stabilito. Il prezzo in questione è stato posto a 655,30 Eur/t per le zone deficitarie della Grecia, a 648,80, 646,50 e 655,30 Eur/t per le zone simili, rispettivamente di Spagna, Irlanda e Regno Unito ed Italia. Per le zone deficitarie di Portogallo e Finlandia il prezzo d'intervento è stato collocato a 646,50 Eur/t.

Regolamento Ce 1231/2004 della Commissione del 1° luglio 2004.  
*Modifica del Regolamento Ce 2659/94 concernente le modalità per la concessione di aiuti a favore dell'ammasso privato dei formaggi Grana Padano, Parmigiano Reggiano e Provolone (G.U. L 234 del 3 luglio 2004).*

L'evoluzione dei prezzi di mercato e la tendenziale crescita delle spese di ammasso hanno posto l'esigenza di modificare l'importo dell'aiuto all'ammasso privato di determinati formaggi, segnatamente del Grana Padano, Parmigiano Reggiano e Provolone.

In conseguenza, il beneficio in causa è stato modificato - a fattor comune - in ragione di 10 Eur/t per le spese fisse, 0,25 Eur/t per giorno di ammasso contrattuale a titolo di spese di magazzino e, per importi differenziati, a titolo di oneri finanziari, nella misura di 0,32 Eur/t per il Grana Padano, 0,52 Eur/t per il Parmigiano Reggiano e 0,26 Eur/t per il Provolone.

Regolamento Ce 1244/2004 della Commissione del 6 luglio 2004.  
*Modalità di applicazione del Regolamento Ce 1255/1999 del Consiglio relativamente alla concessione di un aiuto comunitario per l'ammasso privato di taluni formaggi nel corso della campagna di ammasso 2004/2005 (G.U. L 236 del 7 luglio 2004).*

I formaggi a lunga conservazione e prodotti con latte di pecora e/o di capra che necessitano di una adeguata stagionatura (almeno 6 mesi), in presenza di squilibri del mercato (eccedenze di produzione, calo dei prezzi), possono beneficiare di aiuti all'ammasso privato (per periodi non inferiori a 60, né superiori a 180 giorni) (8).

E parimenti avviene per determinati formaggi che, soggetti a lunga conservazione, sono prodotti in stagioni opposte a quelle di consumo (quali il Pecorino romano, i formaggi Kefalotyri e Kasseri).

Le partite destinate all'ammasso, costituite da formaggi fabbricati nella Comunità, non devono essere inferiori a 2 tonnellate. I relativi contratti, stipulati per iscritto, oltre ai quantitativi oggetto di ammasso, devono specificarne i termini di esecuzione, l'importo dell'aiuto, l'ubicazione dei magazzini.

Il responsabile del deposito deve tenere a disposizione dell'organismo competente al controllo tutti i documenti che consentono di accertare la proprietà della partita al momento del conferimento all'ammasso, origine e data di fabbricazione dei formaggi, data di entrata e di svincolo dall'ammasso, presenza in magazzino dei formaggi che devono essere "facilmente identificabili, accessibili e contraddistinti per contratto" (9).

Controlli molteplici, fisici, contabili ed a campione (almeno il 10% del quantitativo contrattuale complessivo), sono previsti al momento dell'entrata, come durante l'ammasso, per accertare che i prodotti immagazzinati abbiano effettivamente diritto all'aiuto ed impedire sostituzioni.

---

(8) Gli importi dell'aiuto sono di 10 Eur/t per spese fisse, 0,25 Eur/t per spese di deposito in magazzino rapportate al periodo di ammasso contrattuale, nonché per spese finanziarie nella misura di 0,23 Eur/t per i formaggi a lunga conservazione, 0,28 Eur/t per il Pecorino romano e 0,39 Eur/t per i formaggi Kefalotyri e Kasseri.

(9) Un apposito allegato indica i quantitativi ammissibili all'aiuto (19.000 t per il Pecorino romano, 16.000 t per i formaggi a lunga conservazione francesi, 2.500 per Kefalotyri e Kasseri, ecc.), l'età minima dei formaggi (10 giorni; 90 giorni per il Pecorino romano e fabbricato dopo il 1° ottobre 2003; 90 giorni per Kefalotyri e Kasseri e fabbricato dopo il 30 novembre 2003) e ne dispone i periodi di entrata e di svincolo dall'ammasso.

Irregolarità riscontrate su oltre il 5% dei prodotti controllati comportano l'estensione del controllo ad un più ampio campione, secondo l'orientamento dell'organismo competente.

Regolamento Ce 1276/2004 della Commissione del 12 luglio 2004.  
*Modifica del Regolamento Ce 204/2004 relativo all'apertura di una gara permanente per la rivendita sul mercato comunitario di riso dei raccolti 1998 e 1999 detenuto dall'organismo d'intervento italiano (G.U. L 241 del 13 luglio 2004).*

La procedura - attivata in forma di gara permanente - riguarda un totale di 47.399,430 t di riso disponibile per la collocazione sul mercato comunitario.

Il prodotto, detenuto dall'organismo d'intervento nazionale (ENR), risulta ammassato presso vari depositi.

Le partite originariamente poste in vendita, e relative ai raccolti 1998 e 1999, sono state successivamente integrate da quantitativi supplementari soggetti, sul piano procedurale, a gare parziali da svolgere nei mesi di luglio ed agosto 2004 mediante offerte da presentare presso l'ente competente.

Regolamento Ce 1299/2004 dalla Commissione del 15 luglio 2004.  
*Fissazione, per la campagna di commercializzazione 2002/2003, della produzione effettiva di olio d'oliva e dell'importo dell'aiuto unitario alla produzione (G.U. L 244 del 16 luglio 2004).*

Le norme attuative dell'organizzazione comune dei mercati nel particolare settore (10) prevedono che l'aiuto alla produzione deve essere soggetto a riduzione qualora si superi il corrispondente quantitativo nazionale garantito.

---

(10) Regolamento Cee 136/66/Cee del Consiglio del 22 settembre 1966 (cfr. G.U. L 172 del 30 settembre 1966 e successive modificazioni).

L'entità del superamento è valutata sulla base di stime rivolte alla produzione di olive da tavola espressa in equivalente olio d'oliva, salvo a verificarne l'effettività produttiva che rappresenta il riferimento obiettivo per la determinazione dell'importo unitario dell'aiuto alla produzione.

In tale quadro, la produzione da considerare ai fini della concessione dell'aiuto è stata fissata a 473.820 t per la Grecia, 960.716 t per la Spagna, 3.344 t per la Francia, 686.342 t per l'Italia e 28.771 per il Portogallo.

Correlativamente l'importo unitario dell'aiuto alla produzione è stato fissato a 118,35 Eur/100 kg per la Grecia, 103,43 Eur/100 kg per la Spagna, 130,40 Eur/100 kg per la Francia e Portogallo e, infine, 102,85 Eur/100 kg per l'Italia.

Regolamento Ce 1319/2004 della Commissione del 16 luglio 2004.  
*Modifica del Regolamento Ce 214/2001 recante modalità d'applicazione del Regolamento Ce 1255/1999 del Consiglio relativamente alle misure d'intervento sul mercato del latte scremato in polvere (G.U. L 245 del 17 luglio 2004).*

Per facilitare lo smaltimento del latte scremato in polvere acquistato dagli organismi d'intervento, i contesti normativi richiamati nel titolo hanno previsto, nel tempo, la vendita ad un prezzo minimo e, più di recente, la vendita a prezzo fisso.

La particolare situazione di ammasso ha, tuttavia, orientato l'opportunità di procedere alla rivendita delle scorte in rapporto alle possibilità ricettive del mercato e, in tale ottica, il meccanismo di vendita a prezzo fisso per le partite ammassate anteriormente al 1° luglio 2002 è stato sostituito con la vendita mediante gara. E ciò per le caratteristiche di agevolezza della procedura, basata sulla pubblicizzazione di bandi di gara (indicazione dei depositi, quantitativi messi in vendita), sulla presentazione di offerte da parte degli operatori interessati per quantitativi di "almeno 10 tonnellate" e sulla costituzione di una idonea cauzione di gara (50 Eur/t).

Le offerte inferiori al prezzo minimo vengono respinte ed aggiudicatario della partita posta in vendita (11) risulta il concorrente che ha offerto il prezzo più elevato.

La procedura prevede l'attribuzione dei quantitativi disponibili, previo versamento all'organismo d'intervento dell'importo corrispondente all'offerta formulata cui fa seguito il rilascio di un buono di ritiro nel quale sono indicati le quantità trattate, il magazzino di ammasso ed il termine ultimo per il ritiro del prodotto (12).

Regolamento Ce 1331/2004 della Commissione del 20 luglio 2004.  
*Modifica del Regolamento Ce 1334/2002 recante modalità di applicazione del Regolamento Ce 1638/98 del Consiglio per quanto riguarda i programmi di attività delle organizzazioni di operatori del settore oleicolo per la campagna 2004/2005 (G.U. L 247 del 21 luglio 2004).*

L'intervento in modifica si pone in coerenza con le iniziative attuate per la campagne di commercializzazione fino al 2003/2004 ai fini del riconoscimento delle attività poste in essere dalle organizzazioni di operatori del settore in vista del previsto finanziamento comunitario.

Posta l'esigenza di mantenere ulteriormente il regime attuale di aiuto alla produzione di olio d'oliva, da cui discendono - per trattenuta - le possibilità di proseguire nel finanziamento delle attività curate dalle organizzazioni in argomento (13), si è fatto luogo all'estensione del contesto alla campagna in atto, fissandone le modalità, di procedura e di tempo.

---

(11) L'aggiudicazione delle partite viene effettuata in ragione della data di immagazzinamento, a partire dal prodotto di più vecchia data di ammasso.

(12) Il mancato ritiro entro il termine ultimo stabilito, salvo casi di forza maggiore, comporta a carico dell'aggiudicatario, e a suo rischio, il pagamento delle spese di magazzinaggio per l'ulteriore tempo di deposito.

(13) Il riferimento comprende le unioni di produttori, le organizzazioni interprofessionali e le altre organizzazioni di operatori del settore dell'olio d'oliva e delle olive da tavola.

Il versamento delle risorse finanziarie per i programmi di attività approvati è accompagnato dalla costituzione di adeguata cauzione che può essere svincolata - a richiesta - previo controllo dei documenti giustificativi di spesa che ne comprovino l'effettività di esecuzione.

Decisione 2004/555/Ce della Commissione del 15 luglio 2004.

*Ammissibilità delle spese sostenute da alcuni Stati membri nel 2004 per la raccolta dei dati necessari all'attuazione della politica comune della pesca (G.U. L 248 del 22 luglio 2004).*

Nel quadro delle previsioni poste a sostegno della politica comune della pesca (14) è stato fissato il principio della partecipazione finanziaria della Comunità alle spese sostenute dagli Stati membri, sia per la raccolta di dati specifici, sia per il finanziamento di studi e progetti pilota.

Il principio richiamato trova concreta esplicitazione attuativa nella fissazione di percentuali di partecipazione diversificate (non oltre il 50%, non superiore al 35%), quale contributo finanziario comunitario alle spese ammissibili per i programmi d'interesse in termini di raccolta e gestione dei dati essenziali al perseguimento della politica comune nel settore della pesca.

Il contributo di partecipazione è erogato in due rate (50%), di cui, la seconda, alla ricezione ed approvazione delle relazioni di natura finanziaria e tecnica.

*A cura del Gen. B. (aus.) Francesco Sciarretta*

---

(14) Decisione 2000/439/Ce del Consiglio del 29 giugno 2000 (cfr. G.U. L 176 del 15 luglio 2000).



---

## Corte di Giustizia della Comunità europea

Fiscalità - Sesta Direttiva Iva - Esenzioni delle prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche - Perizia medica.

*L'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della Sesta Direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/Cee, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari-Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista da tale disposizione non si applica alla prestazione di un medico consistente nell'effettuare una perizia relativa allo stato di salute di una persona per sostenere o invalidare una domanda di corresponsione di pensione d'invalidità. La circostanza che il perito medico abbia ricevuto l'incarico da un giudice o da un istituto previdenziale è priva di rilevanza a tale proposito.*

Sentenza del 20 novembre 2003 (Causa C-212/01) - Quinta sezione - Avv. Gen. Stix-Hackl (concl. conf.).

Sono state sottoposte al giudice comunitario, da parte di un giudice austriaco competente in materia di lavoro e sociale, due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione della Sesta Direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/Cee, in particolare per quanto riguarda la norma contenuta nell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), di tale Direttiva.

Nella causa principale, una cittadina di Innsbruck ha proposto dinanzi al citato giudice un ricorso contro la decisione del competente ufficio per le pensioni di invalidità per il mancato riconoscimento del diritto a percepire una pensione della specie. In tale contesto, il giudice

invocato ha disposto che fossero effettuate varie perizie sullo stato di salute della ricorrente, designando a tal fine un medico specializzato in psichiatria e neurologia. Dopo l'esecuzione di tali perizie, essendo l'interessata deceduta, la controversia ha perso una parte dei motivi del contendere e l'oggetto della causa principale si limita ormai alla sola questione delle spese, che vede opposti il perito e l'Ufficio per le pensioni.

Le questioni pregiudiziali sottoposte al giudice comunitario riguardano, pertanto, la fondatezza o meno del principio secondo cui il citato art. 13 della Sesta Direttiva possa essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'Iva prevista da tale disposizione si applichi alla prestazione di un medico consistente nell'effettuare una perizia relativa allo stato di salute di una persona per sostenere o invalidare una domanda di corresponsione di pensione d'invalidità, appurando altresì se la circostanza che il perito medico abbia ricevuto l'incarico da un giudice o da un istituto previdenziale possa avere rilevanza a tal fine.

Nel pronunciarsi al riguardo la Corte ha osservato che, quando una prestazione consiste nell'effettuare una perizia medica, sebbene la realizzazione di tale prestazione faccia appello alle competenze mediche del prestatore e possa implicare attività tipiche della professione medica - quale l'esame fisico del paziente o l'analisi della sua cartella clinica - lo scopo prevalente di tale prestazione non è quello di tutelare o mantenere o ristabilire la salute delle persone che vi si sottopongono. Una prestazione siffatta, che ha lo scopo prevalente di fornire una risposta alle questioni individuate nell'ambito della richiesta di perizia, è effettuata al fine di permettere ad un terzo di prendere una decisione che produce effetti giuridici nei confronti della persona interessata o di altre. Sebbene una perizia medica possa essere richiesta anche dalla persona interessata di propria iniziativa e pertanto possa indirettamente contribuire a tutelare la salute dell'interessato, individuando un nuovo problema o correggendo una diagnosi precedente, lo scopo principale perseguito da qualsiasi prestazione di questo tipo, ad avviso del giudice di Lussemburgo, resta tuttavia quello di soddisfare una condizione legale o contrattuale prevista nel processo decisionale altrui.

Di conseguenza, è detto nella sentenza in rassegna, poiché con l'attività medica sopra descritta si perseguono scopi più propriamente peritali che non terapeutici, la stessa non ricade nell'ambito di applicazione del citato articolo della Sesta Direttiva e non può beneficiare dell'esenzione ivi prevista.

Né può valere a far ritenere il contrario, ha ribadito la Corte, la circostanza che la perizia medica sia effettuata ai fini di un giudizio volto alla concessione di pensione d'invalidità, né che il perito medico abbia avuto incarico da un giudice o da un ente previdenziale, né che, in forza del diritto nazionale, le spese della perizia siano poste a carico di quest'ultimo. Se infatti tali circostanze possono dimostrare il carattere di interesse generale delle attività peritali di cui si tratta, i termini dell'art. 13 evocato non permettono di applicare l'esenzione prevista da tale disposizione a prestazioni mediche che non abbiano l'esplicita finalità di tutelare la salute delle persone.

*A cura del Dott. Lorenzo Salazar - Magistrato*

---

# Giurisprudenza penale militare

## **Arresto in flagranza**

L'art. 381 C.p.p. non richiede, per procedere all'arresto in flagranza, la presenza congiunta di entrambi i parametri della gravità del fatto e della pericolosità dell'agente, essendo sufficiente, come appare dalla formulazione disgiuntiva della norma, la presenza di uno solo di essi.

C. Cass., (C.C.), 16 giugno 2004, n. 2854, Pres. Fazzioli, Rel. Santacroce, P.M. Garino, concl. diff.; imp. ric. da ord. T.M. Padova (dich. inammissib.).

## **Circostanze del reato - Danno patrimoniale di speciale tenuità (art. 62, n. 4, C.p.)**

La circostanza attenuante prevista dall'art. 62, n. 4, C.p. è applicabile anche ai delitti tentati, rispetto ai quali, essendo rimasta la condotta incompiuta e non essendosi prodotto l'evento dannoso, occorre valutare tutte le circostanze del caso concreto al fine di stabilire, qualora detto evento si fosse verificato, la reale entità del danno.

C. Cass., 7 luglio 2004, n. 861, Pres. Fazzioli, Rel. Silvestri, P.M. Garino, concl. conf.; imp. ric. da sent. C.M.A., Sez. Dist. Napoli (annulla con rinvio, limitatamente al diniego dell'attenuante).

Può parlarsi di speciale tenuità del danno quando esso è di rilevanza minima, nel senso che presenta un valore economico pressoché irrilevante in relazione al valore oggettivo intrinseco e al complessivo pregiudizio economico subito dalla persona offesa (1).

C. Cass., 7 luglio 2004, n. 861, Pres. Fazzioli, Rel. Silvestri, P.M. Garino, concl. conf.; imp. ric. da sent. C.M.A., Sez. Dist. Napoli (annulla con rinvio, limitatamente al diniego dell'attenuante).

---

(1) Orientamento costantemente espresso dalla giurisprudenza di legittimità.

## Competenza

Le disposizioni in materia di patrocinio a spese dello Stato non derogano al principio generale che conforma la competenza di ciascun giudice alla disponibilità giuridica e materiale degli atti. Con il disposto di cui al secondo comma dell'art. 83, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (da intendersi riferibile anche alle competenze di cui al precedente art. 82, l'una e l'altra disposizione essendo mera riscrittura - operata dal Testo Unico - dell'abrogato art. 15-*quattordices*, L. 217/1990, modificato dall'art. 13, L. 134/2001) si è inteso affermare il "principio di competenza" in ragione degli stati e gradi del processo, senza per questo imporre che, una volta avverata la devoluzione al grado superiore, gli atti debbano "regredire" (con la conseguente anomala sospensione del processo di impugnazione) sol perché debba essere liquidato il dovuto ad un difensore o ad un consulente.

C. Cass., (C.C.), 1° ottobre 2004, n. 3674, Pres. Mocali, Rel. Siotto, P.M. Garino, concl. conf.; confl. neg. di compet. sollevato dal T. Roma nei confronti della C.M.A. Roma (dich. compet. C.M.A. Roma).

## Collusione in contrabbando da parte di militare della Guardia di Finanza

La condotta prevista dall'art. 3, legge 9 dicembre 1941, n. 1383 non richiede che l'accordo sia libero, ma è sufficiente un qualsiasi tipo di intesa, anche forzata, poiché l'elemento determinante è il fine di frodare la finanza. Inoltre, nel concetto di "collusione" rientra qualunque accordo diretto a compiere un'azione illecita indipendentemente dal risultato raggiunto e tale condotta non si differenzia da quella della concussione, ad esempio mediante induzione, dove si raggiunge una forma di accordo sia pure viziato.

Tra le due fattispecie può quindi parlarsi di concorso formale, in quanto le condotte non sono tra loro incompatibili e il bene giuridico protetto è diverso (2).

C. Cass., (C.C.), 16 giugno 2004, n. 2859, Pres. Fazzioli, Rel. Piraccini, P.M. Rosin, concl. conf.; imp. ric. da sent. T.M. Torino (dich. inammissib.).

---

(2) Giurisprudenza costante della Corte di Cassazione.

## Difensori

Per effetto dell'art. 116, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia), la liquidazione di onorari e spese al difensore di ufficio è operata nella misura prevista dall'art. 82, cioè nella misura prevista per la liquidazione di onorari e spese in favore del difensore di soggetto ammesso al gratuito patrocinio a spese dello Stato.

Nel determinare tale ammontare, il giudice deve tener conto della natura dell'impegno professionale, in relazione all'incidenza degli atti assunti rispetto alla posizione processuale della persona difesa: lo specifico riferimento alla posizione processuale dell'assistito vale, pertanto, ad escludere dalla liquidazione gli onorari e le spese inutilmente sostenuti dal difensore d'ufficio onde soddisfare il proprio credito professionale a carico dell'assistito, poiché tali onorari e spese sono per definizione successivi ed estranei al procedimento in cui il difensore d'ufficio ha esercitato le proprie funzioni in favore dell'assistito (3).

C. Cass., (C.C.), 16 giugno 2004, n. 2853, Pres. Fazzioli, Rel. Santacroce, P.M. Gentile, concl. conf.; dif. ric. da ord. T.M. Roma (rigetta).

## Giurisdizione

Ai sensi dell'art. 13, secondo comma, C.p.p., la competenza va attribuita al giudice ordinario solo nel caso di connessione tra reati comuni e reati militari, qualora il reato comune sia più grave di quello militare. Ove questa eventualità non si verifichi, i processi restano nelle rispettive sedi di competenza.

C. Cass., 16 giugno 2004, n. 762, Pres. Fazzioli, Rel. Santacroce, P.M. Gentile, concl. conf.; imp. ric. da sent. C.M.A. Roma (dich. inammissib.).

---

(3) Nella specie, la richiesta di liquidazione presentata dal difensore al giudice militare comprendeva anche onorari e spese relative ai procedimenti civili che ebbero luogo a carico dell'assistito in epoca successiva alla conclusione del processo penale. A tale riguardo, motiva ancora la sentenza che l'art. 32 Disp. Att. C.p.p., parzialmente modificato dall'art. 299, D.P.R. 115/2002, regola specificamente la sorte di tali atti successivi ed estranei al procedimento in cui il difensore d'ufficio ha esercitato le proprie funzioni; per essi è esclusivamente prescritta esenzione da bolli, imposte e spese: in tali limiti è da circoscrivere l'intervento pubblico in favore del difensore d'ufficio.

## Impugnazioni

Avverso il decreto con il quale vengono liquidati l'onorario e le spese spettanti al difensore di persona ammessa al patrocinio a spese dello Stato, secondo la normativa vigente, può proporsi, entro venti giorni, opposizione al presidente dell'ufficio giudiziario competente, con richiamo al processo speciale previsto per gli onorari di avvocato. Nulla è previsto, invece, in materia di eventuale impugnazione del provvedimento conseguente alla detta opposizione.

Il contenuto decisorio di siffatto provvedimento e l'incidenza di esso con carattere di definitività in materia di diritti soggettivi comportano necessariamente la possibilità del ricorso per cassazione ex art. 111 Cost.; tuttavia, il rapporto di incidentalità tra il processo avente ad oggetto la liquidazione dei compensi, come previsto dal D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia) ed il processo principale dal quale esso deriva nonché gli effetti processualmente rilevanti in punto di competenza e di individuazione del giudice competente e delle parti legittimate alla proposizione del ricorso, comportano un necessario coordinamento tra il procedimento incidentale e le disposizioni previste per il procedimento principale. Pertanto, ove insorto il procedimento incidentale nell'ambito di un procedimento penale, esso deve essere introdotto, trattato e deciso in base alle regole procedurali proprie del rito penale di cui agli artt. 568 e ss. C.p.p. (4).

C. Cass., (C.C.), 16 settembre 2004, n. 3405, Pres. Fabbri, Rel. Siotto, P.M. Gentile, concl. conf.; dif. ric. da ord. T.M. Roma (dich. inammissib.).

L'ordinanza di archiviazione è impugnabile nei ristretti limiti indicati dall'art. 409, sesto comma, C.p.p., con rinvio all'art. 127, quinto comma, stesso codice, che sanziona con la nullità la mancata osservanza delle

---

(4) La Corte cita la precedente pronuncia delle Sezioni Unite, n. 25 del 1999, "che, pur precedente alla normativa vigente, conserva la sua validità non incidendo le modifiche e le innovazioni di recente introduzione sui principi di diritto in tale sentenza stabiliti".

norme concernenti la citazione delle parti e la possibilità delle stesse di intervento in camera di consiglio. Invero, il decreto di archiviazione, per le finalità che persegue e per l'assenza di qualsiasi conseguenza dannosa (salvo per l'offeso dal reato, al quale, a tal fine, è riconosciuta la facoltà di impugnativa dall'art. 410 C.p.p.) è stato legislativamente voluto non impugnabile.

C. Cass., (C.C.), 17 settembre 2004, n. 3439, Pres. Fazzioli, Rel. Santacroce, P.M. Rosin, concl. conf.; imp. ric. da decr. G.I.P. T.M. Napoli (dich. inammissib.).

## **Nullità**

La dichiarazione di nullità del decreto che dispone il giudizio non è atto al di fuori dell'ordinamento e, pertanto, la sua possibile infondatezza non determina una stasi processuale insuperabile ed i suoi effetti possono essere rimossi con la prosecuzione degli atti processuali previsti dal codice di procedura penale (5).

C. Cass., (C.C.), 16 giugno 2004, n. 2862, Pres. Fazzioli, Rel. Piraccini, P.M. Garino, concl. conf.; P.M. ric. da ord. T.M. Torino (rigetta).

*A cura di*  
*Giuseppe Scandurra - Magistrato*  
*Dott.ssa Donatella Scandurra*

---

(5) La sentenza richiama, come precedente conforme, C. Cass., Sez. V, 6 novembre 2000, n. 4601.



---

# Diritto penale dell'economia

---

## Reati fallimentari

Reati Fallimentari - Bancarotta preferenziale - Art. 216 L.F. - Posizione apicale - Responsabilità penale - Condotta - Esclusione.

*In materia dei reati fallimentari, non può presumersi una responsabilità penale per la semplice appartenenza ad un organo collegiale, ma risulta necessario, valutare la condotta dell'imputato secondo i precisi e rigorosi criteri di cui agli artt. 110, 40 e 42 c.p.*

*Anche il riferimento al ruolo apicale assunto dall'imputato non risulta sufficiente ai fini della responsabilità penale, in quanto, ciò che deve essere dimostrato è il livello di partecipazione effettiva dell'imputato al processo decisionale.*

La Corte di Cassazione osserva:

ad A.C., nella sua qualità di direttore centrale di un istituto bancario italiano, veniva contestato il delitto di concorso in bancarotta preferenziale in relazione all'affitto di azienda T. S.p.a., società in stato di insolvenza e successivamente dichiarata fallita il 31 ottobre 1995.

Secondo l'accusa l'affitto di azienda con diritto di riscatto fu concordato tra i D.C., proprietari del lanificio ed i vertici di numerosi Istituti bancari, tra i quali la banca di cui sopra, che si soddisfacevano dei loro crediti con le attività correnti di pronta liquidazione (quali crediti verso clienti, effetti attivi e magazzino) con danno degli altri creditori del lanificio fallito.

Con sentenza emessa il 12 dicembre 2002 il Gup presso il Tribunale di Milano dichiarava non doversi procedere contro A.C. per non aver commesso il fatto, sul presupposto che non era sufficiente la posizione apicale dello stesso nella banca per dimostrare la compartecipazione

decisionale agli episodi contestati, dal momento che non vi erano elementi per affermare che la condotta di A.C. all'interno del comitato dei creditori avesse rafforzato le decisioni prese da N., condirettore generale dello stesso Istituto bancario, e da B., amministratore delegato dell'Istituto.

La Corte d'Appello di Milano, investita dall'impugnazione del Procuratore Generale della stessa città, con sentenza del 4 giugno 2003, confermava la decisione del giudice di primo grado riproponendo sostanzialmente gli stessi argomenti.

Avverso la decisione di secondo grado proponeva ricorso per Cassazione il Procuratore Generale presso la Corte d'Appello di Milano, che deduceva l'omessa motivazione e la manifesta illogicità della stessa.

Rilevava il ricorrente che in effetti il tema di discussione posto con l'appello consisteva nel fatto che dagli elementi processuali emergeva l'effettiva partecipazione di A.C. all'accordo illecito tra gli esponenti del sistema bancario e la famiglia D.C.

Precisava, inoltre, che quando la decisione è di organi collegiali, soltanto manifestando il proprio dissenso si può dimostrare la propria estraneità alla decisione stessa.

Con requisitoria scritta il Procuratore Generale presso la Corte di Cassazione chiedeva l'annullamento con rinvio della sentenza impugnata sul rilievo che la Corte di merito non aveva tenuto conto dei motivi di impugnazione.

Con memoria depositata il 13 maggio 2004 i difensori di A.C. chiedevano che venisse dichiarato inammissibile il ricorso, dal momento che i motivi posti a sostegno dello stesso si risolvevano in censure di merito della decisione impugnata.

I motivi posti a sostegno del ricorso proposto dal Procuratore Generale di Milano si risolvono in censure di merito, oltre ad essere generici.

Generico è, infatti, il secondo motivo di impugnazione con il quale è stata dedotta l'omessa motivazione.

In effetti il ricorrente ha denunciato il vizio, ma non ha precisato in che cosa consistesse.

Anzi proprio da come il motivo è stato esposto appare evidente che il ricorrente più che dolersi di una vera e propria omissione della motivazione si è lamentato di un'insufficienza della stessa, perché non sarebbero stati considerati tutti i rilievi dell'appellante.

A prescindere dal fatto che il vizio di cui alla lett. e) dell'art. 606 c.p.p. è ravvisabile soltanto in caso di omessa o manifestamente illogica motivazione e non anche in caso di insufficienza della stessa, va detto che anche tale ultimo rilievo, come meglio si dirà, è infondato dal momento che eventuali carenze motivazionali della sentenza di appello sono colmabili con gli argomenti sviluppati dalla decisione di primo grado, sia perché essa è stata esplicitamente richiamata dalla decisione di secondo grado, sia perché le due sentenze di merito, essendo conformi, si integrano, come sostenuto da costante giurisprudenza di legittimità.

Il primo motivo di impugnazione, con il quale è stata denunciata la manifesta illogicità della motivazione, è inammissibile perché si risolve in una censura di merito della decisione impugnata.

È quasi superfluo ricordare che, come ha giustamente rilevato la difesa di A.C. nella citata memoria difensiva, la valutazione delle prove e la ricostruzione dei fatti compete, in via esclusiva, ai giudici di merito, mentre alla Corte di Cassazione spetta soltanto di verificare se le dette valutazioni siano o meno sorrette da una motivazione congrua e logica.

Nel caso di specie il ricorrente, pur denunciando il vizio di motivazione, ha in realtà sollecitato una impossibile rivalutazione del materiale probatorio, che dalla Corte di Cassazione non può nemmeno essere conosciuto. Inoltre la manifesta illogicità della motivazione va valutata non in relazione al presunto *scarto* esistente tra la decisione e quanto emergerebbe dagli atti processuali, ma con riferimento alla coerenza interna del provvedimento impugnato.

In ogni caso è bene ribadire che la motivazione della sentenza impugnata possiede i requisiti di congruità e logicità richiesti dalla legge,

specialmente se esaminata, come doveroso unitamente alla sentenza di primo grado. Non è il caso di riproporre in questa sede tutta la motivazione che ha sostenuto il proscioglimento di A.C., essendo certamente sufficiente richiamare soltanto i passaggi più significativi di essa.

Non può essere accettata l'impostazione del Procuratore Generale ricorrente, secondo il quale in mancanza di *dissenso manifestato* tutti i componenti di un organo collegiale sono automaticamente ed oggettivamente responsabili della decisione assunta e subiscono le conseguenze penali che da essa dovessero scaturire.

Il criterio non è corretto perché non può presumersi una responsabilità penale per la semplice appartenenza ad un organo, ma è necessario valutare la condotta dell'imputato secondo i precisi e rigorosi criteri di cui agli artt. 110, 40 e 42 c.p., altrimenti si rischia di cadere in criteri di responsabilità oggettiva banditi dal nostro legislatore.

Insomma l'appartenenza ad un organo collegiale è un elemento che dev'essere valutato in un più generale contesto, ma di per sé solo non può costituire titolo per un'affermazione di responsabilità.

Anche il riferimento al *ruolo apicale* nella banca di A.C. non è sufficiente ai fini della responsabilità penale, perché ciò che deve essere dimostrato, come ha correttamente posto in evidenza il giudice di secondo grado, è il livello di partecipazione effettiva dell'imputato al processo decisionale delle questioni sottoposte al vaglio del giudice penale.

Ebbene proprio sotto tale profilo il Gup, alla cui sentenza la Corte di merito ha fatto riferimento, ha escluso che il C. si sia mai interessato della questione dell'affitto di azienda, per essere stata la stessa seguita dall'altro direttore centrale della banca di N., ed ha messo in evidenza che il ricorrente non aveva partecipato alla riunione del comitato dei creditori nella quale fu discusso l'accordo con la famiglia D.C. Sempre il Gup ha poi precisato che da nessun atto processuale emergeva un coinvolgimento di A.C. nelle trattative con i D.C. e nella decisione di dare in affitto l'azienda.

Di fronte a tale precisa e netta impostazione i rilievi dell'appellante, peraltro fondati sul *criterio del dissenso non manifestato* e della *posizione apicale*, non sono apparsi al giudice di secondo grado rilevanti

e comunque tali da mettere in discussione gli argomenti posti dal Gup a fondamento della decisione di proscioglimento.

Anzi la Corte di merito ha ribadito che la condotta di A.C. non ha in alcun modo contribuito alle decisioni assunte da N. e B. rispettivamente condirettore centrale ed amministratore delegato dell'Istituto di credito, tanto è vero che in alcuni casi - parere contrario di A.C. alla liquidazione *in bonis* - tali decisioni vennero assunte nonostante il parere contrario di A.C.

Infine non sembra fondato il rilievo del Procuratore Generale che ha fatto riferimento alla funzione di controllo e di avallo di A.C. per la sua posizione di vertice.

A parte che tale affermazione non risulta fondata su nessun elemento, tanto è vero che né i giudici di merito né il Procuratore Generale prima appellante e poi ricorrente hanno mai parlato di una funzione di controllo esercitata da A.C., va detto che appare logico ritenere il contrario, perché ragioni di efficienza e di equa ripartizione del lavoro e delle responsabilità avrebbero consigliato, come sembra - dalla lettura delle due sentenze di merito - che sia in realtà accaduto, che le questioni da trattare venissero suddivise tra i due direttori centrali del grande istituto di credito.

Da quanto detto emerge con chiarezza che la motivazione dei due provvedimenti di merito è congrua, logica e fondata su corretti principi di diritto; gli scarni motivi di ricorso si risolvono, quindi, in inammissibili censure di merito della decisione impugnata.

Ne consegue che il ricorso del Procuratore Generale della Repubblica presso la Corte d'Appello di Milano deve essere dichiarato inammissibile.

*Per questi motivi*

La Corte dichiara inammissibile il ricorso.

Cass., Sez. V, Sent. 3736 del 23 settembre 2004, dep. 3 febbraio 2005, Pres. Calabrese, Rel. Marasca.

*A cura dell'Avv. Prof. Bruno Assumma*

---

# Rassegna militare

---

## **La sicurezza si evolve al mutare della minaccia (\*)**

Il livello di protezione dalla violenza e dal dolore di cui può beneficiare direttamente un Paese e indirettamente il genere umano è legato al rapporto tra esigenze e possibilità.

Nel passato anche recente, un tale rapporto restava circoscritto dimensione militare e veniva in buona misura sintetizzato dal raffronto tra due termini tecnici contrapposti. In senso lato: minaccia e risposta.

Nei vari periodi storici abbiamo assistito al confronto tra spada e scudo, corazza e cannone. Nel periodo bipolare, la spiralizzazione del confronto ha spostato l'accento sul rapporto tra minaccia atomica e livello della risposta.

Ai giorni nostri, il superamento della logica del confronto è sfociato nella contrapposizione tra minaccia e sicurezza, resa epica dalla vastità dell'impegno. I due termini, infatti, sono usciti dalla dimensione militare e spaziano in quella ben più ampia della politica, economica e sociale. Creando non pochi problemi di interpretazione, in quanto si rincorrono e si confondono, complice un quadro di crescente indeterminatezza.

Per restituire adeguata chiarezza ai singoli significati e al rapporto relativo tra i due, partiamo dalle definizioni.

Con il termine minaccia si intende (Dizionario Gabrielli) "(...) un pericolo imminente, l'atto e le parole, il segno premonitore di fatto doloroso, sgradito, molesto".

---

(\*) Fonte: COCCIA M. in *Rivista Militare*, Marzo-Aprile 2004.

Sono impliciti, immanenti e identificabili soggetti e atti ostili pronti a entrare in azione. La dimensione immaginabile è vasta e spaventevole. La reazione plausibile porta alla concertazione, all'impegno estremo, all'unione delle forze per reagire e difendersi, per non soccombere.

Sicurezza, invece, (...) implica un quadro di situazione in cui la persona fisica si trova in assenza di pericolo, perfino di rischio; al contrario, adeguatamente protetta per poter svolgere le proprie attività sociali e lavorative.

È palese la volontà/intenzione di proteggere/essere protetto. Si configura un quadro di situazione pacificato, controllato e rispondente alle più rosee, alle più esigenti aspettative dei singoli.

Il singolo, più che l'intero Paese, sembra essere il soggetto della sicurezza e l'autore di ogni rivendicazione in merito.

Preso atto dei significati, si osserva come, nell'attuale scenario generale, tra i due termini sussista una notevole variazione di peso specifico.

La minaccia si è stemperata, passando dalle situazioni palesi, drammaticamente incombenti del passato, a scenari di potenziale rischio e pericolo che non riescono a impressionare, a mobilitare i singoli e le pubbliche opinioni. Quanto resta visibile o almeno percepibile viene, inoltre, relegato nella periferia dell'attenzione di ognuno dalla crescita di una domanda di sicurezza precisa, consapevole, circostanziata, che non sembra direttamente conseguente alla presa di coscienza della minaccia, bensì autonoma.

Obiettivamente, il periodo bipolare, quando armi, uomini, intenzioni palesi, dichiarazioni ufficiali e ideologie sbandierate in ogni dove gli davano drammatica consistenza, è stato superato. Il processo evolutivo in corso ha visto ridursi o addirittura scomparire minacce classiche come le armate del Patto di Varsavia, la consistenza e la resistenza delle ottiche e degli interessi nazionali contrastanti per definizione gli uni con gli altri, situazioni endemiche ad alto indice di rischio, come la disinformazione, la contrapposizione ideologica, il fanatismo religioso, la fame, la criminalità, l'ignoranza. A prima vista, ma solo a prima vista, buona parte di queste

minacce dirette e indirette sembrano essere state inesorabilmente livellate e, si potrebbe aggiungere, anche troppo facilmente, dall'onda lunga della globalizzazione, dal decisionismo occidentale, dalla liberalizzazione della circolazione delle persone e delle idee.

Il complesso sistema di azione e reazione descritto non ha prodotto e non continua a produrre soltanto aspetti positivi per il miglioramento della pace e dello sviluppo. La crescita della domanda di sicurezza si è, infatti, estesa non solo in senso geografico, ma anche a settori fino a ieri impensabili della vita collettiva. Una domanda che, oltretutto, non varia di molto da Paese a Paese.

Perché, se è vero che la minaccia risulta meno visibile e percepibile, è altrettanto vero che: non si è ridotta nella sua potenzialità; ha solo assunto configurazioni mimetiche; si è adattata allo scenario del momento; si è fatta planetaria, trasversale agli Stati e diffusa nel tessuto sociale. Ha preso vigore dai riferimenti etico-morali, dall'estensione e consistenza dei convincimenti contrari; si appoggia al costume, ai processi evolutivi della genetica e alle tematiche dell'ambiente.

All'origine della domanda di sicurezza ci sono situazioni stabili o in via di sviluppo differenti.

Volendo dare consistenza a quanto affermato, si può osservare come la risposta a un evento sismico denunci chiaramente l'ampiezza delle aspettative e il divario esistente, tra i Paesi del mondo, nelle predisposizioni a tutela della vita e dei beni della propria comunità. In occasione dei due recenti terremoti di analoga magnitudine in Giappone e in Algeria, il primo si è risolto in un grande spavento, il secondo, in una strage di vaste dimensioni.

A chi, di fronte a un'indagine così vasta si chiedesse quale potrebbe essere il diretto interesse informativo e conoscitivo del comparto militare e quale potrebbe essere il futuro indice di coinvolgimento, ricordiamo che allo stato attuale compiti di guerra e di pace, di polizia e di monitoraggio, di soccorso, di bonifica e di ricostruzione, in Italia e nel mondo, sono stati assegnati senza troppe esitazioni al comparto della Difesa. Esso è organizzato per far fronte alle minacce classiche del passato e, per quanto evolva continuamente,



tende ad adeguarsi alla massiccia domanda di sicurezza in atto. In questa dimensione, che appena ieri si sarebbe potuta definire di futuro, e ci impegna sempre più direttamente e in scala crescente, entriamo nel merito di queste due sinergiche dimensioni.

### *La minaccia visibile*

La minaccia residua visibile resta classica e diretta, originata dalle differenze, resa visibile dalle dichiarazioni d'intenti e dalle predisposizioni degli oppositori, gestita, in parte, dalle scelte di politica interna ed estera dei Paesi occidentali.

Come già detto, si riduce, ma non cambiano, nella sostanza, i moventi che possono produrla.

Gli scenari da cui possono scaturire minacce alla pacifica convivenza sono numerosi. Si può partire dalla crisi del modello di riferimento prima della caduta del muro di Berlino, fino alle conseguenze del crollo dei Patti comunisti. Il campo d'indagine non è solo politico, economico e sociale. Si pensi, ad esempio, ai rottami degli eserciti della Guerra fredda, all'inquinamento che procurano laddove è presente materiale sensibile come le scorie radioattive, al pericolo che implica la vendita criminale di materiali nucleari, biologici e chimici e quant'altro è possibile immaginare.

Oppure si può entrare nel merito dello stato di sviluppo del processo di democratizzazione. I valori democratici giocano un ruolo rilevante nello sviluppo umano perché promuovono l'impegno e il cambiamento a livello di pubbliche opinioni, coinvolgendo direttamente le persone. Benché imperfetti e contraddittori, sono riusciti a catturare l'attenzione generale e a raccogliere un vasto consenso tra le persone, condizionando, di conseguenza e sempre più, le scelte politiche e le decisioni dei governi.

Ancora oggi la loro credibilità entra in crisi nel confronto diretto con le logiche di altre ideologie. I punti deboli derivano dall'evidenza che non c'è ancora adeguata armonia tra etica e mercato, non c'è analogia di ruolo e di peso specifico tra tutti i Paesi del mondo.

La differenza nella distribuzione delle risorse tra i popoli accende aspettative e desideri in forma anche violenta e innesca molta della conflittualità presente.

L'impegno per la cooperazione allo sviluppo viene giudicato sovente insufficiente, creando una situazione evolutiva in cui è sempre più difficile gestire il cambiamento secondo le diverse aspettative di ognuno.

Le instabilità dentro e fuori della regione euro-atlantica possono degenerare in crisi e conflitti.

Molti Paesi d'Europa o della sua periferia si confrontano con gravi problemi sociali ed economici, con dispute territoriali a natura etnica e religiosa.

Gli sforzi per realizzare riforme democratiche e migliorare il livello di sviluppo sono risultati spesso inadeguati o hanno addirittura fallito.

Per contribuire ulteriormente a definire gli scenari, sia pure teorici, in cui la minaccia può realizzarsi di nuovo, si possono prendere a riferimento i problemi presenti in Africa. Dove, a volte, si realizzano politiche locali improntate all'autoritarismo o aperte all'anarchia e dove permane la difesa a oltranza dello *status quo* e dell'immobilismo. Dove campeggiano i problemi del petrolio, le controversie territoriali, lo scontro razziale e la xenofobia. Guerre e violenze. Terrorismo, criminalità e traffico della droga. Ingiustizia, corruzione, passività. Centralizzazione statale e abbandono delle città. Crescita irresponsabile della popolazione. Povertà, denutrizione, analfabetizzazione, disoccupazione, immigrazione. Mortalità infantile, epidemie e Aids. Urbanizzazione/ghettizzazione e il suo contrario, ovvero il persistere del nomadismo in spazi sempre più angusti. Penuria di trasporti. Discriminazioni interne. Condizione della donna. Siccità, aridità, avanzamento delle aree desertiche e problema della distribuzione dell'acqua.

Tutte spinte vigorose verso il fallimento politico, il colpo di Stato, la guerra civile, la corruzione, il genocidio. Drammi che portano all'esodo, il fenomeno che più di ogni altro denuncia l'effetto disgregante di tanta ingiustizia sugli individui, sulle famiglie, sulle piccole comunità.

La reazione a questo crollo generale è una dose massiccia di odio, che confluisce naturalmente nel vasto campo di quanti, a qualsiasi titolo, contrastano lo sviluppo democratico.

La resistenza di un'estesa coalizione di volontà si è già evidenziata. In questa situazione è prevedibile configurare un futuro isterico e a strappi per il neo terrorismo del XXI secolo. Anche per questo, più pericoloso e duro da combattere.

Passando ai moventi e ai conseguenti comportamenti, quello più preoccupante sembra dato dallo scontro/coesistenza con altri modelli etici e di sviluppo.

Le minacce alla sicurezza collettiva sono cambiate al cambiare dell'equilibrio relativo delle relazioni tra gli Stati.

La mancanza di alternative ha fatto crescere la tensione. Anche perché la via europea e quella americana si sono avvicinate progressivamente, fino quasi a coincidere. Si è accentuata la radicalizzazione del rifiuto. Così, mentre da una parte si è verificato il progresso della democratizzazione e della cooperazione internazionale sotto l'egida di USA, UE, ONU, OCSE, NATO e ogni altra Organizzazione internazionale dedita al riconoscimento collettivo e all'aiuto allo sviluppo, dall'altra parte si sono verificati episodi di ribellione da parte di Stati che hanno provato a contrastare le regole dello sviluppo generale nell'intento di conservare e se possibile espandere il proprio potere relativo. La guerra del Golfo e l'Iraq, la lotta interna alla Somalia, il dispotismo di Milosevic nei Balcani, fino alla recrudescenza del conflitto tra Israele e palestinesi, uscito visibilmente dagli schemi di compromesso e tolleranza che negli ultimi anni erano riusciti a contenere la violenza.

Non va, inoltre, sottaciuto che dentro al sistema di valori occidentali si realizza una serie di posizioni, che spaziano dal comportamento agnostico a quello impegnato al cambiamento, a quello pronto al rovesciamento, secondo ottiche micropolitiche, di gruppo di pressione, nazionaliste, perfino globali. Questa pericolosa diversità/divergenza nello stesso campo ha origine da un'incompatibilità culturale, una diversa scelta a livello individuale del proprio modello di crescita rispetto a quello adottato dal Paese d'appartenenza, da semplice scontro di potere.

La matrice profonda del contrasto sembra originare dalla concessione di una libertà di pensiero e d'azione diversa da Paese a Paese, da un diverso modo di intenderla e da un diverso modo di amministrarla.

La contrapposizione del passato, un'inusuale libertà a ogni livello e, soprattutto, l'apertura delle comunicazioni e dell'informazione hanno alimentato il terrorismo e ne hanno originato di nuovo, facendo confluire le diverse matrici in un sistema comunicante.

Il caso peggiore che si può prevedere è quello capace di aggregare forze molteplici e diverse all'insegna dell'ideologia antiamericana e antioccidentale.

Il terrorismo in genere, nel suo diversificato insieme, è cresciuto fino a diventare la minaccia più grave ai valori di riferimento, alla libertà, al territorio e alla vita. Non più riconducibile a un singolo Paese, a un Governo, a un capo, ma a un'opposizione tenace, che nello scenario post-bipolare si è rinvigorita.

Un'opposizione estesa, perché estese sono le contraddizioni di un mondo ampiamente imperfetto, sicché si può e si deve immaginare che, in caso di sviluppo non adeguatamente soddisfacente delle contromisure attuate, i militanti, già numerosi, siano destinati a crescere, come i mandanti.

In questa prospettiva, la serie di eventi di natura terroristica realizzatasi costituisce la punta, al momento visibile, di un iceberg di ben altre dimensioni e su cui occorre intervenire a tutto campo se si vuole esorcizzare la paura collettiva, ricostruendo un clima di fiducia e di libertà.

Altrove, la povertà, l'emarginazione e l'alienazione fanno confluire la ribellione individuale nella criminalità organizzata. Anche questa si è resa globale e con effetti ben più incisivi di quelli raggiunti dagli Stati, fino a diventare uno Stato invisibile di rilevante peso economico, intercomunicante con il terrorismo di qualunque matrice per via delle similarità e delle mutue esigenze legate all'invisibilità, omertà e illegalità, capace di esercitare rilevanti pressioni multidirezionali sui singoli Paesi e sul contesto internazionale.

La ragione dell'effervescenza e dell'attuale amplificazione nelle modalità e negli strumenti può essere collegata agli effetti più negativi dell'interazione economica globale, ma anche a un atto di presunzione del nemico. La criminalità ha già provato a evidenziarsi a livello di Stato (Narconazione) e forse si sente abbastanza forte o ci giudica abbastanza deboli per un ulteriore salto di visibilità.

### *Sicurezza sollecitata*

L'evoluzione da parte occidentale dei contenuti di sicurezza ha fatto passi da gigante negli ultimi cento anni, al punto da poter affermare che è la sicurezza e non la minaccia la protagonista dei nostri tempi.

La componente nucleare ha, inoltre, assecondato chi ricercava la propria sicurezza tenendo viva e credibile la minaccia di una punizione di portata altrettanto apocalittica nei confronti del rivale.

Attualmente tutto è in discussione, e non è bastato relegare l'arma atomica in un limbo senza (plausibile) ritorno, passare alle armi intelligenti, prevenire invece di reprimere, tutelare le comunità civili nelle zone di guerra, misurarsi contro la ferocia di alcuni con le buone maniere pretese dalle pubbliche opinioni dei Paesi democratici e avanzati.

Come dire che la reazione ha superato ogni prevedibile livello di buon senso e di concretezza, divenendo principio utopico, spinta dall'isteria e dalla frustrazione di fronte all'evidenza che il genere umano non riesce a vivere in pace, nella piccola come nella grande dimensione. Mentre si fa regola l'asimmetria tra intenti e strumenti, tra quelli disponibili e quelli utilizzabili, cresce l'onda dello sdegno collettivo verso l'uso della forza. Di qualunque forza. Creando non pochi problemi, ma solo da noi e tra di noi.

Allo sdegno etico-sociale si affianca il progressivo imporsi nelle società avanzate di una sorta di realismo politico secondo il quale non è necessario fingere compassione per l'Africa povera se si vuole difendere il proprio reddito.

Di questi tempi il cinismo spegne gli entusiasmi e chi ci rimette è proprio la sicurezza collettiva. Crescono, infatti, le reazioni violente,

sollecitate in qualche misura dalla moda del disimpegno, con massima ricaduta sulle popolazioni civili.

La caduta della sicurezza collettiva è, in massima parte, attribuibile al divario di attenzione tra lo sviluppo economico e quello sociale. In particolare, alla modestia quantitativa e qualitativa delle strategie di difesa che avrebbero dovuto proteggere il percorso di sviluppo. Progetto giudicato evidentemente troppo impegnativo o poco coinvolgente. Tant'è che di strategie di sicurezza non si può ancora parlare.

Questa vulnerabilità è stata subito individuata e colpita.

All'insicurezza di fronte alle minacce classiche e, più in generale, di fronte al permanere di un'estesa conflittualità si somma, poi, la nuova consapevolezza dei singoli e delle pubbliche opinioni che non ci sia stata adeguata volontà di prevenire, predisporre, contenere altre insicurezze che attentano da ogni parte alla salute fisica e mentale dei cittadini. L'estesa informazione ci rende partecipi di una serie di pericoli vecchi e nuovi quanto mai gravi e incalzanti che ci assediano sempre più da presso. I mali tuttora incurabili, le epidemie, le nuove malattie, la droga, esperimenti pericolosi o giudicati tali, ambiente, terremoti, nubifragi, smottamenti, effetto serra e conseguenti stravolgimenti climatici, traffico, qualità della vita, tutela del risparmio, giustizia, sicurezza e incolumità personale.

La lista si allunga ogni giorno di più e i cittadini hanno l'impressione di essere stati abbandonati in uno scenario che si fa sempre più ostile per colpa di qualcun altro.

### *Nuove potenzialità e nuove strategie*

Cresce la domanda di sicurezza, si riduce la minaccia visibile e, per diverse ragioni, si riducono le risorse umane e materiali che dovrebbero garantire un quadro ottimale. Resta alta la minaccia potenziale delle intenzioni e la disponibilità degli strumenti con cui realizzarla.

Lo scenario sembra, in ogni caso, positivo se paragonato alle potenzialità conflittuali della Guerra fredda. Tanto che si sta realizzando

un esteso interventismo, a guida americana, caratterizzato da misure intraprese con coraggio e larghezza di mezzi e sostenuto dalle pubbliche opinioni dei Paesi partecipanti.

Cionondimeno, la consistenza reale della minaccia sembra in grado di sottrarsi agli effetti di tanta effervescenza nel campo della sicurezza. I risultati raggiunti e raggiungibili non sono quelli invocati e spesso neppure quelli dichiarati.

L'origine di questo malessere, di questa isteresi, è storica, economica e politica. Affonda le sue motivazioni nei peccati di comportamento propri del genere umano, nelle ragioni che hanno portato il Sommo Creatore a realizzare un Paradiso, ma anche un Purgatorio e un Inferno.

La lungimiranza, il grande disegno di convivenza, la grande strategia, sono assenti.

Ogni credo è oggetto di continua revisione. Comandare si fa ancora più difficile. Si perde in trasparenza, in credibilità personale, in coesione nazionale, in sinergia internazionale. Si tende a limitare decisioni e impegno in un presente sempre più corto, sempre più angusto.

Non va poi dimenticata l'esistenza di una fitta rete di trattati, accordi, prassi, consuetudini, che produce benefici, ma anche condizionamenti.

Lo spiraglio residuo viene chiuso dall'informazione mediatica e dalle sue quanto mai discutibili iniziative, dilaganti in ogni competenza altrui.

Se tutte queste costruzioni avessero portato al modello di convivenza voluto, non ci sarebbe nulla da ridire. Purtroppo le cose non stanno così.

La sicurezza che è giocoforza costruire va edificata in forma integrata e cooperante tra i Paesi e i popoli, senza condizionamenti dettati dalla paura e dall'egoismo, ma nel convincimento che solo con la magnitudine dell'impegno si può consolidare lo sviluppo raggiunto e porre le premesse per ulteriori traguardi futuri.

Si tratta di dare profondità a ogni aspetto dell'evoluzione, evitando di ritornare agli albori della convivenza, al medio evo, alle torri e alle cinta di mura fortificate.

Si tratta di dare attenzione ai mille aspetti della sicurezza, legandoli in un'unica strategia di gestione. Uscendo dalla logica della minaccia, della difesa, della militarità periferizzata del passato. Dando massima estensione al coinvolgimento e massimo spazio all'indagine, unendo esperienza e innovazione con un coraggio da leoni. Bisogna utilizzare in forma coordinata strumenti di governo vecchi e nuovi.

La reazione al terrorismo, ad esempio, non è un'esperienza nuova. Gli errori più comuni del passato sono stati la sottovalutazione della portata del fenomeno e la riduzione della reazione al fatto verificatosi, limitando l'attenzione alla parte visibile dell'iceberg. Altrettanto comune è stato l'eccesso di reazione, la repressione, ricercando un risultato pari o superiore a quello messo a segno dai terroristi. Di pari passo è stato senza dubbio un errore crogiolarsi nella demoralizzazione che il mancato raggiungimento di un tale obiettivo può aver comportato.

Contro il terrorismo, l'aspetto concettuale di base è dato proprio dall'apertura del confronto. La reazione istituzionale e delle collettività democratiche deve risultare più ampia, chiara e coinvolgente della rivendicazione sbandierata, riducendola senza tregua nel confronto mediatico e nella strategia operativa di risposta.

Il terrorismo colpisce ormai tutti, dentro e fuori dal cerchio di interessi nazionali. La vittoria sarà determinata da un nuovo tipo di rapporto tra popoli affrancati dai falsi problemi della convivenza originati dalle prospettive nazionali.

La democrazia supera per ampiezza di coinvolgimento e di consenso ogni logica del terrorismo e si pone come la migliore medicina contro ogni tipo di violenza. Il processo democratico è in corso e lungi dall'essere compiuto, tanto che, quando la politica non è in grado di farsi adeguatamente capire e apprezzare, anche nei Paesi più emancipati, riaffiora la reazione violenta.

Occorre, quindi, coinvolgere nel processo democratico tutto il mondo e gli individui, ma nel frattempo, bisogna proteggere entrambi. La



globalizzazione sembrava una buona risposta, in quanto potenzialmente capace di livellare il benessere, riducendo l'ingiustizia su cui cresce e prospera il terrorismo, ma anche questo si è globalizzato, scegliendo forme di lotta tipiche di una società aperta e comunicante.

In questa prospettiva vanno sottolineate due caratteristiche di grande potenzialità dell'attuale periodo storico, date dalla possibilità di cooperazione da parte dei nemici di ieri e dal nuovo ruolo dei singoli, dei gruppi di pressione, delle pubbliche opinioni, sovente assurti a coprotagonisti, accanto ai Paesi e alle Organizzazioni internazionali.

Una nuova osmosi internazionale è dietro l'angolo.

Il fervore e la buona volontà sono estesi e visibili, e il particolare periodo spinge a prendere iniziative fino a ieri giudicate spregiudicate. In uno scenario come quello delineato, il risultato più significativo da raggiungere è la consapevolezza mondiale di ogni individuo di aver superato, nei confronti del terrorismo, i limiti di ogni accettabile compromesso. È finita un'epoca e ne è cominciata un'altra, anch'essa di guerra, in cui tutti gli esseri umani sono chiamati in prima linea. Il primo obiettivo di questa guerra dovrebbe essere proprio la demolizione o quantomeno il regresso ampio e visibile del compromesso, seguito da analoga azione nei confronti dell'ambiguità, a ogni livello, ovunque esibita.

L'educazione etica e morale, prima ancora che tecnologica, del proprio personale e di quello con cui si coopera resta fondamentale. Anche perché, in un mondo democratico in cui la libertà d'opinione, di valori e di comportamento è da tempo giudicata irrinunciabile, si corre il rischio di sgradite sorprese. Si rivalutano, inoltre, le armi che penetrano nelle intenzioni, alla ricerca delle potenzialità, delle debolezze, dei limiti strutturali dell'avversario, dando nuova visibilità alla minaccia mimetica, evidenziandola nella sua più plausibile consistenza, evitando esagerazioni o sottovalutazioni altrettanto pericolose. Spionaggio, guerra psicologica, informazione.

La professionalità nel comparto della sicurezza viene esaltata dalla magnitudine della domanda. Rivalutazione delle componenti professionali e anche di quelle a torto definite come "mercenarie", in

realtà soffuse di gloria antica, idealismo, motivazione, romanticismo. Tutte spinte volte a ricercare una svolta nella vita, un'occasione di riscatto da parte di individui altamente motivati a livello etico-morale.

La forza del gruppo è sempre risultata determinante. A sottolineare il potere delle alleanze ideologiche e religiose. Alleanza, di questi tempi, presuppone intensa frequentazione e reciproco rispetto. In quanto tale, non può rispondere soltanto a esigenze politiche contingenti o di comodo; né può essere programmata a tavolino.

La guerra come forma di violenza collettiva è stata ormai memorizzata a livello genetico. Innumerevoli i precedenti. Il diritto di proprietà, il concetto di territorio, la rivalsa di torti direttamente subiti. Nel prossimo futuro si potrebbe cadere in questo errore di comportamento solo per bellicosità e solidarietà di gruppo, anche in assenza di un motivo grave e giusto. Si assiste, ormai quotidianamente, alla deviazione del gruppo in branco, quando noia, incoscienza, sfida, l'arrivo di capi devianti e altre situazioni contingenti modificano l'obiettività del rapporto sociale con gli altri gruppi. L'assenza del contatto visivo con l'avversario, a causa dell'evoluzione tecnologica, rende più agevole il ricorso alla guerra e la perpetrazione di atrocità non necessarie.

Bisogna regolamentare il ricorso alla guerra con limiti aderenti al livello di sviluppo raggiunto. Le atrocità vanno bandite e va invece evidenziato il significato socio-economico della guerra, inteso come limite massimo di contrapposizione, di dissenso tra le possibilità di reazione a disposizione dei popoli illuminati, avanzati e consapevoli.

Lo sforzo di sicurezza dovrà risultare esteso fino all'inverosimile. Un esempio, tra mille possibili, della vastità dello spazio di ricerca è dato dalla constatazione che le epidemie, in passato, sono state alla base del declino di numerosi imperi, e questo potrebbe accadere di nuovo.

La prima di cui si ha memoria devastò Atene, quattro secoli prima dell'avvento di Cristo, uccidendo una persona su tre, minando le basi della supremazia greca. Poi la peste del 1347-52, in cui l'Europa perdette da un terzo a metà della sua popolazione, spostando il baricentro del commercio dal Sud al Nord. Il colera del 1830 contribuì a disgregare i grandi imperi e particolarmente quello asburgico, aprendo la strada

alle democrazie europee. Dopo la prima guerra mondiale, "la spagnola" contagiò oltre un miliardo di persone uccidendone più di 40 milioni.

Cresce il campo in cui si realizza la sicurezza e per fortuna crescono le possibilità di risposta.

Le innovazioni di potenziale interesse sono talmente numerose e spaziano in ogni campo del sapere, tanto da richiedere una monitoraggio senza sosta, articolata e improntata al futuro.

In generale, il massimo sforzo si coglie nel campo tecnologico, al punto da rendere necessario un commento di valenza strategica. Nel senso che la tecnologia non delinea soltanto la rincorsa continua al miglioramento, ma anche la breve durata del materiale. Due aspetti, questi, che originano altrettante servitù: di adeguamento e di funzionamento. I macrosistemi si fanno pesanti e vulnerabili. Chi non è gravato da tali oneri può muoversi con minore prevedibilità e maggiore fantasia, con risultati talora sorprendenti.

Nel campo tecnologico, comunque, i risultati raggiunti e consolidati sono stupefacenti. Qualche esempio:

- le potenzialità del cosmo. Non solo la ricerca della vita extraterrestre, nuove risorse e guadagni connessi, ma anche la monitoraggio del pianeta. Si sta realizzando una rete d'informazioni. Si pensi al sistema satellitare di sicurezza ormai applicato anche alle auto private. Con un'anticipazione sul prossimo futuro: meno intimità e più sicurezza;
- lo studio dell'imprevedibile secondo le dinamiche del caos, che si muovono tra scienza e geometria. Cercando di capire le concrete complicazioni della realtà, dalle bizzarre della meteorologia, ai vortici di un ruscello, al comportamento delle masse di fronte all'emozione;
- il progresso nel percorso verso l'invisibilità (mimetismo sempre più sofisticato e sfruttamento delle attuali debolezze tecniche dei mezzi di sorveglianza e di scoperta elettromagnetici). Contemporaneamente, sviluppo della tecnologia che mette a fuoco infinitamente piccolo, capace di aumentare il vantaggio tecnologico di chi se la può permettere;
- l'intelligenza artificiale e le sue applicazioni nel coordinamento e nel controllo;

- gli automi e la loro sostitutività con l'uomo e particolarmente con il combattente;
- l'elettronica e i suoi prevedibili sviluppi. È altamente probabile che si riesca a costruire e miniaturizzare ogni cosa, ampliando le potenzialità dell'individuo a limiti inverosimili;
- i vantaggi e gli svantaggi di un mondo senza attrito. Velocità contro tenuta. Un volano che gira senza attrito potrebbe sostituire il motore a benzina con una modesta spinta elettrica di partenza. Secondo l'inventore Jack Bitterly della U.S. Flywheel, 12 euro di elettricità possono bastare per far percorrere 500 chilometri. La strada per l'abbandono della dipendenza strategica dal petrolio è indubbiamente aperta;
- il suono e la sua potenzialità di trasformarsi in luce, con l'alta probabilità di accedere a un'energia senza limiti;
- l'*ultra wide band*. Le nuove trasmissioni senza fili a impulsi singoli (Fullerton e Petroff) hanno superato i limiti delle onde continue che spesso rimbalzavano contro gli ostacoli, creando interferenze che indebolivano il segnale. Oggi i segnali risultano sempre forti e chiari, gli ostacoli vengono attraversati, dando nuove capacità di visibilità mediante rivelatori di posizione;
- il computer al raggio di luce. I cavi vengono sostituiti da laser e specchi incrementando la mobilità, la sorpresa, la manovra;
- il ruolo delle mani e particolarmente delle dita nella comunicazione digitale per memorizzare e trasferire bit, utilizzando la corrente elettrica naturale del corpo umano.

### *Conclusioni*

La tecnologia, da sola, non riuscirà a contenere le minacce in limiti più angusti o più facilmente governabili.

La prima grande forza che può promuovere il riconoscimento tra i popoli e tra le persone è la coesistenza.

La coesistenza è una strada lunga, difficile da percorrere e in cui si perde facilmente la direzione di marcia.

Mentre il mondo si stringe intorno alle vittime del terrorismo, si scopre che il riconoscimento universale promosso dalla globalizzazione, dal transito libero dell'informazione e dalla presa di coscienza dei problemi del mondo in tempo reale non ha ancora ridotto odi e voglia di distruzione.

Le radici del male sopravvivono a ogni ricambio generazionale. Ognuno ha fatto del male. Si è passati più volte alle vie di fatto. L'odio ha generato altro odio e tale processo ha dato luogo a una situazione sempre più critica, probabilmente senza scampo.

In questo clima di rancore diffuso ed esteso sospetto, l'aiuto che si può e si intende dare può offendere e diventare un veleno. Così come la punizione per gli autori di violenze inaccettabili può diventare l'alibi per altra vendetta.

Come si può osservare, i problemi si amplificano, le risposte si fanno sempre più vaste e coinvolgenti, sempre più sofisticate, sollecitando uno sviluppo culturale, tecnologico, conoscitivo, a premessa stessa della sopravvivenza.

Nel frattempo, anche il comparto militare ha alzato il tiro della propria sicurezza. Il primo obiettivo verso cui si tende è quello di non morire. Vincere e ottenere quanto voluto senza uccidere è il secondo. Il terzo è quello di non fare danni, perché verrebbero pagati dal vincitore.

Come finirà? Difficile a dirsi.

Se è vero che nel cosmo, come riportano gli studi più recenti, almeno 20.000 pianeti potrebbero essere abitati, la saga dell'uomo è appena cominciata.

*A cura del Gen. C.A. Dott. Osvaldo Cucuzza*

---

---

# Massimario

---

## **Corte Costituzionale**

Procedimento amministrativo - Ricorso amministrativo - Ricorso straordinario al Presidente della Repubblica - Rilascio del parere da parte del Consiglio di Stato - Natura amministrativa del ricorso - Sussistenza - Effetti - Funzione consultiva e non giurisdizionale - Conseguenze - Eccezione di legittimità costituzionale di disposizione rilevante per la decisione del ricorso - Manifesta inammissibilità.

*È manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 44-ter del D.L. 31 dicembre 1992, n. 545 (Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413), introdotto dall'art. 12, primo comma, lett. b), della legge 28 dicembre 2001, n. 448, sollevata, in riferimento all'art. 108 della Costituzione. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, il ricorso straordinario al Presidente della Repubblica ha natura di rimedio amministrativo e, pertanto, in sede di rilascio del parere ai fini della decisione sul ricorso medesimo, il Consiglio di Stato - non esercitando funzione giurisdizionale - non può sollevare questione di legittimità Costituzionale.*

Corte Costituzionale - Ord. n. 392 del 13 dicembre 2004, dep. il 17 dicembre 2004.

Processo penale - Dibattimento - Coimputato nel medesimo reato o imputato di un reato connesso ai sensi dell'art. 12, primo comma, lett. a) - Mancata previsione della possibilità di assumere l'ufficio di testimone, nel caso previsto dall'art. 64, terzo comma, lett. c) - Facoltà di non rispondere - Mancata previsione di sanzione penale - Prospettato contrasto con il diritto di difesa, i principi del contraddittorio, della obbligatorietà dell'azione penale, di soggezione del giudice alla

legge e con irragionevole discriminazione rispetto ad altre situazioni diversamente regolamentate - Manifesta infondatezza delle questioni (Cost., artt. 3, 24, 27, 101, 111 e 112; c.p.p., artt. 12, primo comma, lett. e), 64, terzo comma, 197, 197-bis e 210).

*È manifestamente infondata la questione di legittimità Costituzionale degli artt. 197 e 197-bis c.p.p., sollevata in riferimento agli artt. 3, 24, 27, 101, 111 e 112 Cost., in quanto l'incompatibilità a testimoniare per i coimputati dello stesso reato è frutto delle scelte discrezionali, non irragionevolmente esercitate, con cui il legislatore ha individuato, in ossequio al principio *meno tenetur se detegere*, situazioni nelle quali il diritto al silenzio va garantito a cagione della contiguità delle dichiarazioni da rendere rispetto al fatto proprio, in guisa che l'obbligo di testimonianza si rivelerebbe lesivo del diritto di difesa e delle scelte che a seguito dell'esercizio di siffatto diritto vengono ad essere esercitate.*

Corte Cost., Ord. n. 202 del 28 giugno 2004, Pres. Onida, Rel. Flick.

## **Cassazione Penale**

Diffamazione - Col mezzo della stampa - Lettera diffamatoria recapitata al giornalista - Pubblicazione sul quotidiano - Responsabilità del giornalista - Esclusione - Fattispecie (C.p. art. 595, legge 8 febbraio 1948, n. 47, art. 13).

Diffamazione - Col mezzo della stampa - Ipotesi colposa a carico del direttore responsabile - Autonomia rispetto a quella dolosa - Implicazioni in tema di querela (C.p. artt. 57, 58-bis, 595).

Diffamazione - Commessa col mezzo della stampa - Responsabilità del direttore del quotidiano - Pubblicazione di una lettera pervenuta al giornale - Omessa verifica della fondatezza delle affermazioni denigratorie, nonché della esistenza del mittente e della riferibilità allo stesso dello scritto - Reato di cui all'art. 57 c.p. - Sussistenza (C.p. artt. 57, 595).

*Non commette il delitto di diffamazione a mezzo stampa per una lettera pubblicata su un giornale, contenente offese e accuse penalmente rilevanti ad alcuni amministratori comunali, il giornalista che ricevuta la missiva, apparentemente firmata e a lui non diretta, si sia*

*limitato a "girarla" alla redazione della sua testata giornalistica, in quanto la decisione della pubblicazione non rientra tra i suoi compiti, ma nei poteri dei responsabili del quotidiano.*

*In tema di diffamazione a mezzo stampa, attesa l'autonomia dell'ipotesi colposa prevista dall'art. 57 c.p. a carico del direttore responsabile per omesso controllo sul contenuto della pubblicazione, deve escludersi che essa sia perseguibile allorché il querelante si sia limitato ad indicare tanto l'autore dello scritto quanto il direttore responsabile come correi nel reato di diffamazione in suo danno, occorrendo invece che nella querela sia esplicitamente espressa la volontà che il direttore responsabile venga perseguito a titolo di colpa per omesso controllo ovvero che si proceda per qualsiasi ipotesi di reato riscontrabile a suo carico.*

*Integra l'ipotesi di reato di cui all'art. 57 c.p. la condotta del direttore responsabile di un quotidiano il quale autorizzi la pubblicazione di una lettera, apparentemente firmata da un comune cittadino, dal contenuto denigratorio nei confronti di amministratori comunali, accusati di una serie di illeciti di rilievo penale, omettendo di controllare se sia stata fatta una verifica non solo sulla fondatezza delle affermazioni in essa contenute, ma sulla stessa esistenza del mittente e sulla riferibilità allo stesso dello scritto fatto pervenire al periodico (nella specie, la missiva pubblicata era stata disconosciuta dall'apparente mittente).*

Cass., Sez. V pen., 21 ottobre 2003, Pres. Marrone, Rel. Fumo.

Concussione - In genere - Promessa della indebita prestazione, da parte del soggetto passivo, al solo scopo di favorire l'accertamento del fatto già denunciato - Consumazione del reato - Esclusione - Configurabilità del tentativo di concussione - Sussistenza (c.p. artt. 56, 317).

*In tema di concussione, deve qualificarsi come delitto solo tentato la fattispecie nella quale il soggetto passivo effettua la promessa di una prestazione, nei confronti del pubblico ufficiale, all'unico scopo di favorire la prosecuzione delle indagini scaturite dalla sua pregressa denuncia, poiché in tal caso non si perfeziona la sequenza che dovrebbe collegare la promessa, e dunque la consumazione del reato, al metus*



*provocato dalla condotta dell'agente. (In motivazione la Corte ha chiarito come risulti irrilevante la sollecitazione, dopo l'effettuazione della promessa, di un intervento della polizia giudiziaria, poiché la relativa richiesta è successiva, in tal caso, al perfezionamento del reato).*

Cass., Sez. VI pen., 21 gennaio 2003, Pres. Acquarone, Rel. Colla.

Processo penale - Attività di giornalista - Tutela del segreto professionale - Art. 200 c.p.p. - Rivelazione di notizie di carattere fiduciario ricevute nell'esercizio della professione - Obbligo di deposizione in qualità di testimone - Non sussiste - Rifiuto di deporre davanti al Pubblico Ministero - Imputazione per il reato di false informazioni al Pubblico Ministero - Art. 371-bis del codice penale - Illegittimità - Conseguenze - Assoluzione perché il fatto non sussiste.

*L'attività giornalistica, secondo la previsione dell'art. 200 del codice di procedura penale, è tutelata dal segreto professionale per cui il giornalista professionista iscritto all'albo non può essere obbligato a deporre relativamente ai nomi delle persone dalle quali ha ricevuto notizie di carattere fiduciario nell'esercizio della sua professione. La tutela deve ritenersi necessariamente estesa a tutte le indicazioni che possono condurre all'identificazione di coloro che hanno fornito fiduciarmente le notizie.*

*Ne deriva che il giornalista il quale, sentito come testimone, si astiene dal deporre opponendo legittimamente il segreto professionale, anche in ordine a indicazioni che comunque possono essere utilizzate per risalire alla fonte delle notizie pubblicate, non si rende colpevole del reato previsto dall'art. 371-bis del codice penale per aver taciuto in tutto o in parte ciò che sa intorno ai fatti su cui viene sentito.*

Cass., Sez. VI pen., Sent. n. 22397 del 21 gennaio-11 maggio 2004.

## **Cassazione Civile**

Ici - Base imponibile - Terreni edificabili - Nozione - Inclusione in piani regolatori generali - Sufficienza - Affermazione.

Tributi (in generale) - Repressione delle violazioni delle leggi finanziarie - Sanzioni civili e amministrative - In genere - Sanzioni tributarie -

Esclusione - Condizioni di incertezza obiettiva sulla portata dell'art. 2 del D.L.vo 504/1992, in materia di Ici su aree fabbricabili - Affermazione - Fondamento.

*Ai fini dell'applicazione dell'Ici deve essere considerata come edificabile l'area qualificata tale da un piano regolatore generale senza che occorran piano regolatori già attuabili o particolareggiati, dell'assenza, di un piano attuativo, dello strumento generale si deve però tener conto nella individuazione della base imponibile, ai sensi dell'art. 5, quinto comma, del D.L.vo 504/1992.*

*Dev'essere esclusa l'applicazione delle sanzioni per omessa denuncia di un cespite imponibile ai fini Ici, quando in relazione ad un periodo di tempo in cui la tassabilità del cespite stesso era incerta; nel caso di specie non essendo ancora stata definita dalla risoluzione dell'Amministrazione finanziaria del 17 ottobre 1997, n. 209/E la nozione di area edificabile e non avendo ancora il Comune dato attuazione alla norma che lo facoltizza definire il valore delle aree edificabili. (Oggetto della controversia: avviso di accertamento Ici per l'anno 1994).*

Cass., Sez. trib., Sent. n. 16751 dell'11 maggio 2004, dep. il 24 agosto 2004.

Obbligazioni - Accollo cumulativo - Applicabilità analogica dell'art. 1268, secondo comma, del codice civile - Sussiste - Conseguente sussidiarietà dell'obbligazione, pur solidale, dell'accollato - Fondamento giuridico.

*Con riferimento all'accollo cumulativo - il quale postula l'adesione del creditore -, deve ricevere applicazione analogica la regola, prevista per la delegazione, di cui all'art. 1268, secondo comma, del codice civile, che degrada l'obbligazione del delegante ad obbligazione sussidiaria, di guisa che il creditore ha l'onere di chiedere previamente l'adempimento all'accollante. Più specificamente, il Supremo Consesso, nel recepire per la prima volta gli orientamenti dottrinali prevalenti in materia di accollo cumulativo, da soluzione affermativa alla questione negativamente risolta dal Tribunale, considerando che il creditore, se aderisce all'accollo, accetta implicitamente il nuovo debitore nel ruolo di obbligato principale. Ne discende che, nell'accollo cumulativo, il creditore non può rivolgersi indifferentemente all'accollante o all'accollato o a entrambi, ma, prima*

*di rivolgersi all'accollato, ha l'onere di chiedere l'adempimento al nuovo debitore, senza essere tuttavia tenuto ad escuterlo, agendo in executivis e solo dopo che la richiesta sia risultata infruttuosa scatta l'azione verso l'accollato.*

Cass., Sez. III civ., Sent. n. 9982 del 6 febbraio-24 maggio 2004, Pres. Nicastro, Rel. Durante.

## **Commissione Tributaria Centrale**

Registro - Sistema tavolare - Convenzione matrimoniale con attribuzione di terreno ad uno solo dei coniugi - Bene già donato ad un figlio - Integra atto di trasferimento di beni - Esclusione - Atto di anticipato consenso - È tale - Assoggettabilità a tassa fissa - R.D. 28 marzo 1929, n. 49 - Art. 11 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

*M.M. e E.P.M., residenti in Selva Val Gardena (Bz), ricorrevano alla Commissione tributaria di I grado di Bolzano avverso il silenzio-rifiuto opposto dall'ufficio del registro di Bolzano all'istanza di rimborso delle somme versate a titolo d'imposta di registro di trasferimento sulla convenzione matrimoniale a rogito notaio F. in data 28 marzo 1990, reg. a Bolzano il 6 aprile 1990 al n. 346, con la quale i coniugi convenivano che, pur rimanendo il loro regime patrimoniale quello della comunione dei beni, il terreno acquistato con l'atto 25 ottobre 1976 era da intendersi di proprietà esclusiva dell'acquirente M.M. Sostenevano i ricorrenti che la convenzione doveva essere assoggettata a tassa fissa ai sensi dell'art. 11 della Tariffa allegata al D.P.R. 131/1986, non avendo contenuto patrimoniale, e se si volesse ritenere che con l'atto la moglie avesse inteso trasferire al marito i suoi diritti di comproprietà "tale trasferimento non può che intendersi avvenuto a titolo di donazione e quindi assoggettato alla tassazione prevista dal D.P.R. 637/1972 (imposta sulle successioni e donazioni)", ma giammai cessione onerosa.*

*L'adita Commissione in parziale accoglimento del ricorso dichiarava che la convenzione aveva natura di donazione e come tale assoggettabile all'imposta prevista dal D.P.R. 637/1972, con decisione n. 2879/2/91.*

*Tale decisione, impugnata dall'ufficio davanti alla Commissione tributaria di II grado di Bolzano, veniva confermata da giudici di secondo grado con decisione n. 136/1/94, pronunciata il 20 maggio e depositata il successivo 21 giugno 1994. I giudici di appello rilevavano dagli esami degli atti che la convenzione "nella sostanza essa ha finito per costituire un anticipato consenso alla cessione del fondo da parte del marito, ossia un atto certamente non assoggettabile al regime dell'art. 1 della Tariffa ma semmai all'imposta fissa propria degli atti non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale (art. 11 della Tariffa)".*

*Ricorre a questa Commissione tributaria centrale l'ufficio tributario chiedendo, "in riforma della decisione di secondo grado impugnata, dichiarare legittima e valida a tutti gli effetti la pretesa tributaria dell'ufficio, per cui nessun rimborso è dovuto".*

*All'udienza odierna di discussione nessuna delle parti, pure avvisate, è comparsa.*

#### *Diritto*

*Il ricorso dell'ufficio non merita accoglimento.*

*Il Collegio condivide quanto affermato dai giudici di appello secondo cui, in effetti, la convenzione nella particolare fattispecie andava soggetta alla tassa fissa, non avendo effettuato alcun trasferimento.*

*La convenzione matrimoniale, infatti fu redatta il 28 marzo 1990, quando il signor M.M. aveva donato al proprio figlio C.M. il terreno oggetto dell'atto di esclusione del medesimo dal regime di comunione matrimoniale dei beni.*

*Dagli atti inviati dall'ufficio del Libro Fondiario Chiusa della Regione Trentino-Alto Adige risulta, poi, che la presentazione dell'atto di convenzione matrimoniale all'ufficio Tavolate di Chiusa da parte del signor M.M., fu fatta contestualmente ma successivamente alla presentazione della copia dell'atto di donazione, effettuato il 1° dicembre 1989 del medesimo terreno per l'intavolazione del diritto di proprietà a favore del figlio.*

*Orbene, appare evidente che la convenzione matrimoniale de qua, non poteva avere l'effetto del trasferimento della metà del terreno al*

*marito, come sostiene l'ufficio, ma ha avuto soltanto l'effetto di costituire il consenso della moglie alla donazione effettuata dal marito in data precedente, ovvero rinuncia all'azione di annullamento della donazione.*

*Nella fattispecie tale conseguenza è ancor più evidente, perché, essendo il bene in zona in cui vige il sistema dei libri fondiari di cui al R.D. 28 marzo 1929, n. 49, è l'iscrizione tavolare che ha valore costitutivo del diritto reale, per cui in mancanza dell'iscrizione nel libro fondiario l'atto notarile che raccoglie la volontà delle parti non attua il trasferimento del diritto; nel caso, come precisato, la convenzione è stata trascritta posteriormente alla donazione redatta peraltro in data anteriore, onde non poteva costituire trasferimento della metà del bene al marito donante, bensì solo rinuncia all'impugnazione dell'atto di donazione per violazione del vincolo patrimoniale familiare, soggetta, come affermato dalla decisione impugnata, a tassa fissa in sede di registrazione.*

*Il ricorso dell'ufficio va, pertanto, rigettato con la conferma dell'impugnata decisione.*

*Per questi motivi*

*La Commissione respinge il ricorso dell'ufficio.*

Comm. Trib. Centrale, Sez. XI, dec. n. 2302 del 27 gennaio 2004, dep. il 16 marzo 2004.

*A cura del Gen. C.A. Prof. Salvatore D'Amato*

---

---

# Legislazione e prassi amministrativa

## **Circolari e note ministeriali**

Circolare 1/2005 del 4 febbraio 2005 - Agenzia delle Entrate

*Aggiornamento degli importi fissi dell'imposta ipotecaria, dell'imposta di bollo, delle tasse ipotecarie e dei tributi speciali catastali - Articolo 1, comma 300, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria 2005) - Primi chiarimenti.*

### *Premessa*

Con l'art. 7, primo comma, del D.L. 31 gennaio 2005, n. 7 - come pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 24 del 31 gennaio 2005 e nella Gazzetta Ufficiale n. 26 del 2 febbraio 2005 (cfr. avviso di rettifica di pari data) - sono state apportate rilevanti modifiche all'art. 1, comma 300, della legge 30 dicembre 2004, n. 311.

In particolare, per quanto attiene i tributi afferenti le attività gestite dall'Agenzia del territorio, si evidenzia che gli importi fissi dell'imposta ipotecaria, dell'imposta di bollo, delle tasse ipotecarie e dei tributi speciali catastali di cui al Titolo III della Tabella A allegata al D.L. 31 luglio 1954, n. 533, convertito con modificazioni dalla legge 26 settembre 1954, n. 869, e successive modificazioni, sono stati aggiornati secondo quanto stabilito negli allegati 2-*bis* (imposta ipotecaria), 2-*quater* (imposta di bollo), 2-*quinquies* (tributi speciali) e 2-*sexies* (tasse ipotecarie). Inoltre, l'allegato 2-*quater* introduce alcune modifiche agli artt. 3 e 4 della tariffa dell'imposta di bollo.

L'intervento ha assunto aspetti fortemente innovativi, che da un lato riflettono finalità di semplificazione, dall'altro sono connessi allo sviluppo di procedure informatiche e telematiche a valore aggiunto.

Al fine di fornire agli Uffici i primi chiarimenti operativi in ordine all'applicazione delle disposizioni recate dal provvedimento in esame, si illustrano di seguito le principali novità introdotte dalla norma.

### *Allegato 2-bis*

#### *Primo Comma - Modifiche alle imposte di registro, ipotecaria e catastale*

È previsto l'aggiornamento, fra gli altri, della misura fissa dell'imposta ipotecaria, il cui importo viene elevato ad euro 168,00.

### *Allegato 2-quater*

#### *1. Elenco degli importi modificati della tariffa dell'imposta di bollo*

Tale disposizione modifica, fra gli altri, l'art. 1, comma 1-*bis*, della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, come sostituita dal D.M. 20 agosto 1992; conseguentemente l'imposta dovuta sugli atti relativi a diritti sugli immobili sottoposti a registrazione con procedure telematiche, di cui all'art. 3-*bis* del D.L.vo 18 dicembre 1997, n. 463, è elevata ad euro 230,00.

#### *2. Modifiche all'imposta di bollo per l'introduzione di servizi telematici a valore aggiunto*

Alla tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, come sostituita dal D.M. 20 agosto 1992, sono apportate modificazioni finalizzate ad una razionalizzazione del tributo, anche nella prospettiva della attivazione di nuovi servizi telematici a valore aggiunto; in particolare, per quanto di competenza dell'Agenzia del territorio, si segnala:

#### *Lettera b)*

All'art. 3 della predetta tariffa, dopo il secondo comma, è aggiunto il seguente:

#### *- Comma 2-*bis**

"Note di trascrizione, di iscrizione, di rinnovazione, domande di annotazione nei registri immobiliari, anche con efficacia di voltura, trasmesse con procedure telematiche o presentate su supporto informatico, compresa l'iscrizione nel registro di cui all'art. 2678 del

codice civile, fuori dai casi previsti dall'art. 1, comma 1-*bis* e dall'art. 4, comma 1-*bis*".

Con la disposizione sopra riportata viene individuata una nuova fattispecie impositiva, correlata allo sviluppo di procedure informatiche e telematiche nel settore ipotecario.

In virtù di tale previsione, le formalità da eseguire nei registri immobiliari trasmesse con modalità telematiche ai sensi del D.M. 10 ottobre 1992, ovvero presentate su supporto informatico sono assoggettate all'imposta di euro 59,00.

Non sembra superfluo evidenziare che tale disposizione non riguarda le formalità derivanti da atti relativi a diritti sugli immobili sottoposti a registrazione con procedure telematiche di cui al D.L.vo 463/1997, per le quali si applica l'art. 1, comma 1-*bis* della tariffa, né le formalità derivanti dalla trasmissione con procedure telematiche delle dichiarazioni di successione dei beni immobili e dei diritti reali immobiliari, di cui all'art. 4, comma 1-*bis* della tariffa, procedura, peraltro, ad oggi non ancora attivata.

L'imposta, di importo forfetario, è dovuta all'atto della richiesta di formalità; relativamente alle modalità di pagamento, viene precisato che l'assolvimento del tributo in questione avviene in modo virtuale mediante pagamento presso il competente ufficio dell'Agenzia del territorio, versamento diretto al concessionario della riscossione dei tributi o ad intermediario convenzionato, oppure con disposizione di pagamento in via telematica, modalità quest'ultima non ancora disponibile.

*Lettera e)*

All'art. 4 della tariffa, dopo il primo comma, sono aggiunti i seguenti:

- Comma 1-*bis*

"Certificati di successione conformi alle risultanze delle dichiarazioni uniche di successione dei beni immobili e di diritti reali immobiliari trasmesse con procedure telematiche, comprese le note di trascrizione, con efficacia di voltura, e riscrizione nel registro di cui all'art. 2678 del codice civile".



L'imposta, di importo forfetario, è correlata ad una procedura a tutt'oggi non attivata, che prevede la presentazione con modalità telematiche della dichiarazione di successione di beni immobili e di diritti reali immobiliari e della relativa domanda di voltura.

- Comma 1-*ter*

"Certificati, copie ed estratti delle risultanze e degli elaborati catastali ottenuti dalle banche dati informatizzate degli uffici dell'Agenzia del Territorio, attestazioni di conformità".

Al riguardo, viene previsto che per tali fattispecie l'imposta, di importo forfetario, è dovuta all'atto della richiesta del servizio ed ammonta a euro 28,00, comprensivi dell'imposta di bollo dovuta per la richiesta.

Per le modalità di pagamento si rimanda a quanto indicato all'ultimo comma della precedente lett. b).

La nuova misura si applica ai soli certificati ottenuti integralmente dalla base dati informatizzata. Si evidenzia che per i certificati storici (o storico-grafici) del Catasto, ottenuti in modo misto, ossia anche mediante fotocopia degli atti cartacei, si applica, invece, l'importo previsto all'art. 4, primo comma.

Del pari, si evidenzia che il rilascio delle certificazioni relative alle copie dei tipi di frazionamenti e ai tipi mappali non rientra nella presente fattispecie in quanto la stessa è prevista mediante riproduzione da supporto cartaceo.

*Allegato 2-quinquies* - Modifiche ai tributi speciali catastali per l'introduzione di servizi telematici a valore aggiunto.

Il titolo III della tabella A allegata al D.L. 31 luglio 1954, n. 533, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 settembre 1954, n. 869, e successive modificazioni, da ultimo variato dall'art. 10, comma 13 del D.L. 20 giugno 1996, n. 323, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1996, n. 425, viene integralmente sostituito dalla tabella in commento.

Le modifiche apportate risultano essere fortemente innovative e coerenti con l'esigenza di maggiore semplificazione e con l'attuale

livello di evoluzione tecnologica, che ha già reso possibile l'attivazione di procedure telematiche ad alto valore aggiunto.

In primo luogo, si osserva che la razionalizzazione delle modalità dei servizi resi ha ridotto da nove a cinque le macrotipologie degli stessi, procedendo ad un significativo accorpamento di quelli relativi al rilascio dei certificati, di copie delle risultanze degli atti e degli elaborati catastali che vengono raggruppati in un'unica fattispecie.

Si sottolinea come la consultazione venga estesa a tutti gli elaborati presenti negli archivi catastali ad eccezione degli atti annessi alle domande di volture, per i quali la visura non è consentita, ai sensi del paragrafo 116 della Istruzione XIV, approvata con D.M. 1° marzo 1949. La consultazione è prevista anche per i "beni comuni non censibili" ovvero per le unità immobiliari che possono formare oggetto di iscrizione in catasto, ai soli fini dell'identificazione e senza attribuzione della rendita catastale come i fabbricati in corso di costruzione o di definizione, le unità collabenti, i lastrici solari e le aree urbane (cfr. art. 3, D.M. 2 gennaio 1998, n. 28). Anche per tali fattispecie si applicano le tariffe relative alla consultazione e certificazione riportate ai punti 1 e 2.

La precedente previsione del calcolo dei tributi in modo "proporzionale" viene ridotta in maniera significativa e mantenuta solo per quanto riguarda alcuni elementi caratteristici delle rappresentazioni grafiche. Scompare ogni applicazione del tributo commisurata alla pagina stampata e viene dato ampio rilievo alla richiesta del servizio, che può essere attivato sia per unità immobiliare sia per soggetto.

Per chiarezza espositiva si ritiene, comunque, utile procedere ad un'analisi puntuale della nuova Tabella dei tributi speciali.

Si evidenzia, in primo luogo, che per unità immobiliare è da intendersi sia la particella dei terreni sia l'unità immobiliare urbana.

#### 1. Consultazione degli atti e degli elaborati catastali.

Come detto, si evidenzia che tale consultazione è estesa a tutti gli elaborati presenti negli archivi catastali.

Si è provveduto ad eliminare la triplicazione dei diritti per le consultazioni effettuate su uffici diversi da quello presso il quale viene effettuata la richiesta.

È stata, altresì, eliminata la differenziazione del tributo a seconda che la consultazione sia effettuata sul Catasto Terreni e sul Catasto Fabbricati.

*1.1 La tariffa corrispondente alla consultazione degli atti cartacei è stata adeguata a euro 10,00 per ogni richiedente e per ogni giorno o frazione.*

Come noto, precedentemente il servizio prevedeva la corresponsione di euro 5,16 ogni 30 minuti, il che comportava non pochi problemi gestionali, in ordine alla rilevazione della relativa durata. La nuova modalità di erogazione del servizio porterà, senza dubbio, ad un miglioramento del profilo gestionale ed organizzativo, in quanto gli uffici dovranno controllare solamente che il servizio venga svolto per ogni singolo richiedente.

*(Omissis).*

*A cura di  
Col. t.ST Dott. Carlo Ricozzi  
Cap. Dott. Cosimo Lamanuzzi*

---

# Rassegna Bibliografica

---

## **Diritto Tributario**

CAVALLINO F. - ZUIN P., *Il ruling internazionale: problematiche applicative, il fisco*, 2005, n. 7, p. 989.

CIANI F., *Strumenti finanziari "ibridi" e patrimoni destinati, il fisco*, 2005, n. 5, p. 684.

D'ALFONSO G., *Vantaggi e svantaggi della concorrenza fiscale internazionale, il fisco*, 2005, n. 6, p. 786.

DAGNINO A., *La soggettività tributaria passiva dello Stato e degli altri enti pubblici, Diritto e Pratica Tributaria*, 2004, n. 4, p. 747.

DELLI FALCONI F. - MARIANETTI G., *Il regime fiscale dei lavoratori "frontalieri" trova ancora una proroga, Corriere Tributario*, 2005, n. 5, p. 360.

DEZZANI F. - DEZZANI L., *Circolare n. 53/E del 20 dicembre 2004: la determinazione del reddito consolidato, il fisco*, 2005, n. 5, p. 623.

DEZZANI F. - DEZZANI L., *Circolare n. 53/E del 20 dicembre 2004: il consolidato fiscale. Le scritture contabili dei "vantaggi fiscali", il fisco*, 2005, n. 7, p. 925.

FANELLI R. - MAROTTA L., *Le modifiche all'Irpef incidono sugli adempimenti dei sostituti d'imposta, Corriere Tributario*, 2005, n. 5, p. 343.

FRANZONI M., *Il fermo di beni mobili registrati, Diritto e Pratica Tributaria*, 2004, n. 4, p. 885.

GALIERO R., *Agevolazioni fiscali e costituzione, Diritto e Pratica Tributaria*, 2004, n. 4, p. 723.

GIACONIA M., *Il principio las 39 espone le nuove regole di valutazione degli strumenti finanziari, Corriere Tributario*, 2005, n. 6, p. 427.

IORIO A., *Normativa antiriciclaggio: quali obblighi già in vigore negli studi professionali?*, *il fisco*, 2005, n. 5, p. 643.

MAGISTRO L., *La pianificazione concordata "modifica" gli studi di settore*, *Corriere Tributario*, 2005, n. 4, p. 284.

MORETTI P., *Capitalizzazione degli oneri finanziari*, *Corriere Tributario*, 2005, n. 2, p. 108.

NUZZOLO A. - PEZZUTO G., *Il monitoraggio fiscale*, *il fisco*, 2005, n. 7, p. 943.

PAPPA I., *L'interpello quale istituto di partecipazione del privato all'esercizio della funzione amministrativa e quale strumento attuativo di principi dell'affidamento e della buona fede oggettiva in campo tributario*, *il fisco*, 2005, n. 6, p. 777.

PEDROTTI F. - ARIE PETRAROLI G., *Aspetti tributari relativi a un contratto di cointeressenza propria stipulato con una società non residente*, *Bollettino Tributario*, 2004, n. 23, p. 1715.

PESSINA C. - PITTALUGA L., *Amministrazione straordinaria delle grandi imprese insolventi: aspetti generali*, *Impresa c.i.*, 2004, n. 12, p. 1920.

PISONI P. - BAVA F. - BUSSO D., *Circolare n. 49/E dell'Agenzia delle Entrate. Trasparenza fiscale tra società di capitali e imputazione degli utili e delle perdite ai soci: scritture contabili*, *Impresa c.i.*, 2004, n. 12, p. 1884.

RESTIVO G., *Sul reato di omesso versamento delle ritenute certificate reintrodotta dalla Legge Finanziaria 2005*, *Bollettino Tributario*, 2005, n. 1, p. 13.

ROMANO A., *Sono deducibili dal reddito d'impresa le provvigioni corrisposte ad agenti posti in "paradisi fiscali"*, *Consulenza*, 2005, n. 2, p. 35.

SCREPANTI S., *Finanziaria 2005: dalle indagini bancarie alle indagini finanziarie*, *il fisco*, 2005, n. 5, p. 634.

SPACCAPELO C., *La tutela dell'imparzialità del giudice tributario*, *Diritto e Pratica Tributaria*, 2004, n. 4, p. 803.

TOMASSINI A. - TORTORA A., *Rafforzati i poteri degli Uffici negli accertamenti bancari*, *Corriere Tributario*, 2005, n. 5, p. 353.

## **Imposta sul valore aggiunto**

BAGLIONI L., *Agenzie di viaggio: biglietteria aerea con procedura semplificata*, Fisco & Società, 2004, n. 44, p. 12.

DEL FEDERICO L., *Disciplina fiscale ai fini Iva delle prestazioni di servizi svolte da società commerciali nell'ambito di concessione del servizio da parte di ente pubblico*, il fisco, 2005, n. 7, p. 954.

DIGREGORIO NATOLI S., *Iva: dispensa da adempimenti per le operazioni esenti*, il fisco, 2005, n. 5, p. 691.

GIUA M. - CHECH L., *Mostre culturali tra disciplina Iva, certificazione dei corrispettivi e Codice Urbani*, Consulenza, 2005, n. 3, p. 36.

LOVETERE G. - SGROI A., *Le nuove regole di tassazione Iva per le cessioni di energia elettrica e di gas naturale mediante reti di distribuzione*, il fisco, 2005, n. 7, p. 979.

PEIROLO M., *La natura della responsabilità tributaria del rappresentante fiscale*, Consulenza, 2005, n. 2, p. 43.

SOLLINI E., *Comunicazione annuale dei dati Iva: approvato il nuovo Modello*, Consulenza, 2005, n. 1, p. 15.

## **Diritto Penale Tributario**

ALBANESE S., *L'eccessiva durata del processo non dà diritto all'indennizzo o equa riparazione del danno subito*, Consulenza, 2005, n. 1, p. 20.

CORSO P., *Condanna per delitto tributario, moralità professionale e rapporti con l'Amministrazione*, Corriere Tributario, 2005, n. 6, p. 449.

MILITERNO A., *La sindacabilità in sede di legittimità delle statuizioni dei giudici di merito sulle spese di lite*, Fisco & Società, 2004, n. 44, p. 39.

SOLLINI E., *Ricorso sottoscritto direttamente dal contribuente: la Cassazione interviene sull'assistenza tecnica*, Consulenza, 2005, n. 2, p. 40.

TOMASSINI A. - TORTORA A., *Profili penali e riflessi sull'attività di controllo del "ruling" internazionale*, Corriere Tributario, 2005, n. 2, p. 112.

## **Imposte Dirette**

BATTELLA L., *Il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero: art. 165 del Tuir*, il fisco, 2005, n. 6, p. 808.

BERNONI G., *Rimborsi e attestazione dei crediti d'imposta: tra il dire e il fare*, il fisco, 2005, n. 6, p. 791.

DE MASI M., *Finanziaria 2005: nuove regole per i redditi derivanti dalla locazione di immobili*, il fisco, 2005, n. 5, p. 718.

FURCINITI G. - PALLARIA E., *Illegittimità degli aiuti di Stato concessi mediante agevolazioni di natura fiscale: principali problematiche applicative dell'azione di recupero*, il fisco, 2005, n. 5, p. 696.

## **Imposte Indirette**

D'ORSOGNA F.P., *Ancora una proroga per gli accertamenti (e non anche per le liquidazioni) dell'Ici disposta dalla Finanziaria 2005: art. 1, comma 67, della legge 30 dicembre 2004, n. 311*, il fisco, 2005, n. 6, p. 824.

FORTE N., *Deduzioni Irap per i neo assunti e per i costi del personale addetto alla ricerca e allo sviluppo*, Corriere Tributario, 2005, n. 4, p. 273.

SOLLINI E., *Le novità per l'Imposta comunale sugli immobili*, Consulenza, 2005, n. 4, p. 26.

*A cura della Redazione*

---

---

## Recensioni

---

ALESSI R. - GALASSO A. - MAZZAMUTO S., **Manuale ipertestuale del diritto privato**, Zanichelli Editore, nuova edizione, Il volume, 2003, pp. 392, € 50,00.

*Questo Manuale è destinato a coloro che si accingono a studiare o a riscoprire le istituzioni del diritto privato. Concepito e realizzato per la prima volta in forma ipertestuale per utilizzare le potenzialità didattiche offerte dallo strumento informatico, è costituito da un supporto cartaceo ed uno elettronico, progettati in maniera complementare l'uno all'altro. Le informazioni contenute nel libro non coincidono con quelle presenti nel CD, il quale a sua volta offre percorsi e livelli di approfondimento (dottrinale, giurisprudenziale, legislativo) differenziati.*

*Scorrendo i testi sono direttamente e interamente consultabili la Costituzione Italiana, il Trattato e la Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, i codici (civile e di procedura civile) e le leggi complementari al codice civile.*

*L'opera presenta un impianto unitario e diverso da quello seguito nei manuali tradizionali. È il frutto della convinzione comune agli Autori che il sistema del diritto privato va costruito sul principio di autodeterminazione degli uomini e delle donne, in una visione europea dei valori di riferimento e delle pratiche di attuazione.*

*A chi legge, le nozioni e le regole sono esposte secondo un itinerario che percorre le radici, le forme di espressione, i limiti e le tecniche di tutela dell'autonomia privata, quali si presentano in uno scenario aperto a una molteplicità di fonti normative.*

PARAGGIO V. - CICCARELLA F., **La sottrazione internazionale di minori**, casistica e giurisprudenza, Laurus Robuffo, 2004, pp. 496, € 34,00.

*L'opera rappresenta la rassegna completa di giurisprudenza italiana sul fenomeno della sottrazione internazionale di minori, il*



*cosiddetto legal kidnapping, cioè il rapimento del bambino compiuto da uno dei due genitori con conseguente allontanamento del minore dal luogo di abituale residenza e trasferimento verso un altro Stato.*

*Il testo comprende una tavola sinottica contenente una sintesi ragionata di tutte le pronunce giudiziarie integralmente riportate ed è corredato dei testi delle Convenzioni internazionali regolanti la materia e della legge 15 gennaio 1994, n. 64, di ratifica per l'Italia delle Convenzioni sugli aspetti civilistici della sottrazione internazionale di minori. Viene completato con l'inserimento della modulistica adottata dalle Autorità Centrali dei Paesi aderenti alle Convenzioni internazionali, utile per l'inoltro di un'istanza per il rimpatrio del minore o per l'esercizio di un diritto di visita.*

*L'opera si ritiene possa essere di ausilio a coloro che in qualità di magistrati, avvocati, assistenti sociali, educatori, psicologi, forze di Polizia, genitori stessi, vengano evidentemente, con differenti ruoli e responsabilità, investiti da un caso di sottrazione internazionale di minori e che ad ogni modo ritengano utile fondare la propria azione istituzionale sull'elaborazione giurisprudenziale realizzatasi in questi anni di applicazione dello strumento convenzionale.*

*A cura della Redazione*

---