

La Corte EDU si pronuncia contro l'Italia sull'accesso domiciliare

Quali problemi per l'ordinamento italiano a seguito della sentenza della Corte EDU, secondo la quale l'accesso domiciliare dev'essere tutelato dalle disposizioni dell'art. 8 CEDU?



Adriano Benazzi

Professore aggregato di diritto tributario e fiscalità internazionale nell'Università di Parma

La Corte EDU torna a pronunciarsi sulla questione dell'inviolabilità del domicilio e sulla necessità per le legislazioni nazionali di approntare idonei strumenti di tutela per il soggetto sottoposto ad indagini. In particolare, e a differenza di altri Stati, l'ordinamento italiano è privo di qualsiasi meccanismo che consenta all'indagato, in questo caso presunto evasore fiscale, di contestare immediatamente la misura adottata nei suoi confronti. In questo senso si è espressa anche la Cassazione, la quale aveva ritenuto inammissibile il ricorso proposto dal Sig. Brazzi. Tale assoluta inesistenza di garanzie è stata considerata dalla Corte EDU violativa dell'art. 8 CEDU con conseguente condanna dell'Italia. Sarà la volta buona che legislatore e giurisprudenza si decidano ad accogliere le istanze affermate da una Corte superiore e adeguino il sistema italiano alle esigenze di tutela dei diritti?

vi possa essere una lotta (definita pubblicamente "guerra") all'evasione, o ciò che si considera tale, esistono dei diritti del cittadino che non possono essere calpestati. Ed è proprio la tutela di questi diritti a cui la Corte EDU fa esplicito riferimento nella sentenza in rassegna ergendosi, ancora una volta, a guardiana di garanzie sostanziali e processuali troppo spesso non rispettate. Il "fine giustifica i mezzi", di antica memoria, non può spingersi così in là da eliminare quel minimo di garanzie che sono immanenti ad ogni sistema giuridico.

Sotto questo profilo la sentenza Brazzi evidenzia l'ulteriore richiamo che la Corte di Strasburgo rivolge all'Italia sul rispetto dei diritti e delle garanzie riconosciute ad ogni individuo che torreggiano sopra a qualsiasi atto arbitrario posto in essere dalla pubblica amministrazione e dagli organi giurisdizionali. Peccato che a dirlo sia una Corte sovranazionale e non, al contrario, una Corte interna[2].

Il corollario di tale constatazione è che la strada che porta alla piena tutela delle garanzie del cittadino, e del contribuente italiano, è ancora assai lunga a densa di ostacoli.

II. Il caso dalla Corte EDU

Preliminarmente, al fine di una corretta comprensione e ancor prima di ogni valutazione in punto di diritto, è necessario sintetizzare i fatti oggetto di discussione davanti ai giudici di Strasburgo. Il Sig. Brazzi, nato in Italia, risiede a Monaco (Germania) dal 1989, ed è regolarmente iscritto all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE). Dal 2009 è proprietario di un fabbricato in Italia dove vivono la moglie e i figli durante il periodo scolastico.

[2] La quale avrebbe ben potuto prendere a spunto ad es. dalla sentenza *Revon* della Corte EDU, sentenza del 21 febbraio 2008, nella quale i giudici di Strasburgo si erano chiaramente pronunciati (in quel caso con riferimento all'art. 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo [CEDU] anziché all'art. 8 come in questo caso) sulla necessità che gli ordinamenti permettano ai cittadini di difendersi di fronte ad ispezioni che possano qualificarsi come ingiustificate ingerenze alle libertà personali e all'inviolabilità del domicilio.

I. Premessa.....	209
II. Il caso dalla Corte EDU.....	209
III. Le considerazioni della Corte EDU sul caso sottoposto al suo vaglio.....	210
IV. La disciplina di accessi ispezioni e verifiche nell'ordinamento italiano.....	212
V. Gli effetti della sentenza Brazzi nell'ordinamento italiano.....	213

I. Premessa

Altra importante sentenza della Corte europea dei diritti dell'uomo (Corte EDU)[1] che evidenzia come le garanzie del cittadino italiano, ancor prima che quelle del contribuente, sono deficitarie rispetto ai principi generali del diritto, segno evidente di una radicata ritrosia dell'Italia a rispettare meccanismi pacifici in altri ordinamenti. In sostanza, per quanto

[1] Corte EDU, *Brazzi c. Italia*, n. 57278/11, 27 settembre 2018 (cit.: Sentenza Brazzi), in: <https://urly.it/31-gb> (consultato il 05.05.2019).

Nel 2010 il predetto Sig. Brazzi fu sottoposto a verifica fiscale da parte della Polizia tributaria di Mantova in quanto sospettato di essere residente in Italia e, quindi, di non aver pagato le imposte dal 2003 (imposta sul valore aggiunto [IVA] e redditi).

Nell'ambito di tale procedimento amministrativo, il 6 luglio 2010, la procura della Repubblica di Mantova, territorialmente competente, autorizzò la Guardia di finanza ad entrare nell'abitazione italiana del Sig. Brazzi per cercare e sequestrare libri contabili, documenti, o rinvenire qualsiasi altra prova di violazione della normativa fiscale che confortasse la convinzione dei verificatori che il soggetto sottoposto ad indagine fosse un evasore.

Il 13 luglio 2010, gli agenti della Guardia di finanza si recarono nell'abitazione del soggetto sottoposto a indagini e poiché il Sig. Brazzi era assente, chiesero a suo fratello di farli accedere ai locali senza tuttavia giustificare la loro richiesta. In seguito a questo intervento, lo stesso giorno, così come il giorno successivo, ci fu uno scambio di *e-mail* e telefonate fra il personale della Guardia di finanza e il contribuente in cui quest'ultimo spiegò di trovarsi in Germania e di non potersi recare subito in Italia a causa di impegni di lavoro e familiari.

Immaginando di essere oggetto di una verifica fiscale, sebbene non gli fosse stata fornita alcuna informazione al riguardo, il ricorrente alla Corte EDU manifestò la propria intenzione di collaborare con le autorità italiane e propose di mettere a loro disposizione qualsiasi prova riguardante i suoi redditi e il luogo in cui gli stessi venivano prodotti e tassati.

La Polizia tributaria, da parte sua, informò il ricorrente che, se non avesse permesso agli agenti di eseguire le ricerche presso la sua abitazione, il Pubblico ministero (PM) avrebbe disposto una perquisizione.

Con provvedimento del 13 luglio 2010, la procura di Mantova avviò un'indagine penale nei confronti del Sig. Brazzi ed emise un mandato di perquisizione dell'abitazione della persona interessata, a causa dell'esistenza di asseriti gravi indizi di colpevolezza per il reato di evasione fiscale. Con questo mandato il PM ordinò la ricerca e il sequestro dei documenti contabili che si trovavano nell'appartamento adibito ad abitazione, nonché di qualsiasi altro documento comprovante il reato di evasione fiscale, compresi i file elettronici.

La Polizia tributaria effettuò la perquisizione, in presenza del padre dell'indagato, il quale decise di non ricorrere all'assistenza di un avvocato. Al termine delle ricerche, le autorità non rinvennero né sequestrarono alcun documento.

Il 30 agosto 2010 il ricorrente depositò una memoria difensiva dinanzi alla procura di Mantova. In questa memoria, contestava la necessità della perquisizione, chiariva la sua posizione fiscale dimostrando di risiedere esclusivamente in Germania, di versare regolarmente le imposte in tale Paese e chiedeva, di conseguenza, l'archiviazione delle indagini.

La predetta memoria produsse gli effetti desiderati in quanto, il 15 settembre 2010, il procuratore presentò richiesta di archiviazione al Giudice per le indagini preliminari (GIP), tenendo conto degli argomenti presentati dal ricorrente nella sua memoria difensiva e il GIP, accogliendo la richiesta dalla procura, archiviò il caso con decreto del 7 ottobre 2010.

Nel frattempo, il 14 agosto 2010, il sig. Brazzi tramite i suoi legali aveva presentato ricorso per cassazione, lamentando l'illegittimità dell'Ordinanza di accesso del 13 luglio 2010. Egli sosteneva che la perquisizione della sua abitazione aveva costituito una violazione ingiustificata del diritto al rispetto del suo domicilio e della sua vita privata, poiché, secondo lui, la verifica della sua situazione fiscale avrebbe potuto essere effettuata con altri mezzi.

L'8 marzo 2011, la Corte di vertice italiana dichiarò il ricorso inammissibile. Affermò che l'ordinamento italiano non prevede alcun ricorso contro un mandato di perquisizione, precisando che quest'ultimo poteva essere oggetto di un riesame ai sensi dell'art. 257 del Codice di procedura penale (c.p.p.) solo quando era seguito da un sequestro di beni. Secondo la Suprema Corte, in caso di violazione delle norme relative allo svolgimento della perquisizione, erano possibili solo delle sanzioni disciplinari contro gli agenti della Polizia tributaria che avevano effettuato le operazioni.

Inoltre, sempre secondo la Corte di Cassazione, non era ammissibile neppure un ricorso diretto dinanzi ad essa ai sensi dell'art. 111 della Costituzione in quanto una perquisizione domiciliare non aveva alcun impatto sulla libertà personale.

Il Sig. Brazzi decise, quindi, di presentare ricorso alla Corte EDU lamentando violazione dell'art. 8 CEDU in tema di rispetto della vita privata e inviolabilità del domicilio.

III. Le considerazioni della Corte EDU sul caso sottoposto al suo vaglio

Risulta particolarmente interessante il ragionamento dei giudici di Strasburgo che si sviluppa attraverso una duplice direttrice:

- a) da un lato, viene esaminata la questione dal punto di vista del diritto penale e delle garanzie di salvaguardia previste da questo settore dell'ordinamento giuridico di fronte ad atti lesivi dei diritti del cittadino;
- b) dall'altro, viene fornita una puntuale ricostruzione del concetto di domicilio e della sua inviolabilità in linea con gli indirizzi già espressi in passato.

Partendo dal primo aspetto (garanzie penali), la Corte EDU compie un'attenta analisi delle disposizioni dell'ordinamento italiano volte a offrire un adeguato compromesso tra le esigenze dello Stato, a prevenire e a condannare comportamenti illeciti o, comunque, non conformi alle regole domestiche la cui violazione viene considerata dal legislatore di tale gravità da richiedere un intervento di natura penale, e le garanzie concesse al cittadino sospettato di aver posto in essere una violazione di rilevanza penale.

Da questo punto di vista, la Corte EDU, richiamando altri suoi precedenti^[3] sottolinea che la legislazione di uno Stato per essere compatibile con i principi dello Stato di diritto, con riguardo alle perquisizioni, deve offrire garanzie adeguate e sufficienti contro l'abuso e l'arbitrarietà. Ciò si traduce nel corollario in forza del quale la previsione di un controllo giurisdizionale rappresenta una garanzia necessaria, ma non sufficiente contro gli abusi.

Come precisa in maniera perentoria il giudice di Strasburgo, nonostante il margine di apprezzamento che riconosce in materia agli Stati contraenti, la Corte EDU deve aumentare la vigilanza quando il diritto nazionale autorizza le autorità a condurre una perquisizione senza un mandato giudiziario preliminare, al fine di consentire la protezione delle persone da attacchi arbitrari. La Corte EDU ritiene che non sussistano dubbi sul fatto che la perquisizione di cui si tratta costituisce un'ingerenza delle autorità pubbliche nel diritto alla vita privata dell'interessato, ma l'ulteriore domanda che si pongono i giudici di Strasburgo è se tale azione fosse veramente necessaria in una società democratica.

Sotto il profilo meramente penalistico, la Corte EDU rileva anzitutto che la perquisizione in questione è stata ordinata dalla procura lo stesso giorno in cui era stata avviata un'indagine penale nei confronti del Sig. Brazzi, dato che tale indagine è stata decisa a seguito di un tentativo delle autorità inquirenti di effettuare ricerche nell'ambito di un controllo fiscale amministrativo. In sostanza, non esistevano ancora elementi tali da indurre a ritenere necessaria la perquisizione dal momento che si era ancora in una fase molto precoce del procedimento penale ed evidentemente non erano ancora state assunte prove sufficienti ad avvalorare la tesi della pubblica autorità. Anzi, i dati raccolti erano in palese disconferma della posizione dei verificatori, in quanto il Sig. Brazzi si era dichiarato disponibile a collaborare e aveva inviato le dichiarazioni fiscali presentate in Germania che attestavano non solo la sua presenza in quel territorio, ma che anche le imposte erano ivi interamente versate.

[3] *Gutsanovi c. Bulgaria*, n. 34529/10, § 220, CEDU 2013; *Lambert c. Francia*, 24 agosto 1998, § 34, in: *Recueil des arrêts et décisions 1998-V*; e in particolare la sentenza *Ravon*, 21 febbraio 2008, pubblicata con libera traduzione dal francese in: *Riv. Dir. Trib.*, 2008, IV, p. 181 ss., con nota di SALVATORE MULEO, *L'applicazione dell'art. 6 CEDU anche all'istruttoria tributaria a seguito della sentenza del 21 febbraio 2008 della Corte EDU sul caso Ravon e altri c. Francia e le ricadute sullo schema processuale vigente. Nel caso Ravon dev'essere sottolineato, per rimarcare le importanti differenze tra l'art. 16 della disciplina fiscale francese e gli artt. 52 del decreto IVA e 33 del decreto sull'accertamento italiani, che nel sistema francese, l'autorizzazione all'accesso domiciliare dev'essere rilasciata dal Presidente del Tribunale che è anche il giudice che controlla la procedura di ispezione. Come è dato cogliere le garanzie offerte dall'ordinamento francese sono, quindi, ben superiori a quelle offerte dall'ordinamento italiano in cui chi concede l'autorizzazione è il Magistrato che sostiene l'accusa. Inoltre, l'autorizzazione concessa dal Presidente del Tribunale è ricorribile davanti la Cassazione francese. Quindi, elementi di tutela ben superiori a quelli offerti dall'ordinamento italiano. Ebbene, nonostante le predette garanzie, totalmente assenti in Italia, il Giudice sovranazionale ha ritenuto la legge francese irragionevole del diritto del singolo. Peccato che anche questo arresto della Corte EDU sia rimasto sconosciuto alla Cassazione italiana.*

Nel periodo considerato non vi era alcuna prova che potesse suffragare l'ipotesi di un trasferimento fittizio della residenza del Sig. Brazzi all'estero. Ma ancor più interessante è la ulteriore precisazione della Corte, a supporto di quanto appena stabilito e a quanto già cristallizzato nella sua giurisprudenza, secondo cui *"una perquisizione effettuata in questa fase deve offrire garanzie adeguate e sufficienti per evitare che venga usata per fornire alle autorità incaricate dell'inchiesta elementi compromettenti su persone non ancora identificate come sospettate di aver commesso un reato (Modestou c. Grecia, n. 51693/13, § 44, 16 marzo 2017)"*^[4].

La premessa logica del percorso argomentativo fissato nelle motivazioni della sentenza di cui si fornisce un breve resoconto porta, quindi, a concludere i giudici di Strasburgo che *"nei casi in cui la legislazione nazionale non prevede un controllo giurisdizionale ex ante factum sulla legalità e sulla necessità di tale misura istruttoria, dovrebbero esistere altre garanzie, in particolare sul piano dell'esecuzione del mandato, di natura tale da controbilanciare le imperfezioni legate all'emissione e, eventualmente, al contenuto del mandato di perquisizione (idem, § 48). Nella fattispecie, la Corte osserva che la legislazione nazionale italiana non prevede un simile controllo ex ante nel quadro delle perquisizioni ordinate nella fase delle indagini preliminari. Non è infatti previsto che il pubblico ministero, nella sua qualità di magistrato incaricato dell'indagine, chieda l'autorizzazione di un giudice o lo informi della sua decisione di ordinare una perquisizione"*^[5].

In sostanza, quello che è mancato nel caso portato all'attenzione dei giudici sovranazionali è così sintetizzabile:

- a) non è esistito alcun controllo da parte di un giudice sull'operato del PM italiano dal momento che quest'ultimo ha accolto (senza alcuna fase critica) la richiesta della Guardia di finanza di accedere al domicilio del presunto evasore;
- b) non esiste alcuno strumento messo a disposizione del cittadino per poter contrastare una tale attività. Strumento che, invece, si presenta solo allorché venga disposto un sequestro sui beni quale misura cautelare reale finalizzata alla confisca (contro cui è possibile ricorrere in sede di rievocazione fino in Cassazione).

Le argomentazioni sopra descritte sono più che sufficienti alla Corte sovranazionale per concludere che, anche se la misura controversa aveva una base giuridica nel diritto interno, il diritto nazionale non ha offerto al ricorrente sufficienti garanzie contro gli abusi o l'arbitrarietà prima o dopo la perquisizione. Di conseguenza, l'interessato non ha beneficiato di un *"controllo effettivo"* come richiede lo Stato di diritto in una società democratica. Sulla base tali circostanze, la Corte EDU non può che affermare il principio secondo cui l'ingerenza nel diritto al rispetto del domicilio del ricorrente non è adeguatamente tutelato dalla legge italiana come è richiesto dall'art. 8 par. 2 CEDU.

[4] Sentenza Brazzi (nota 1), § 42.

[5] Sentenza Brazzi (nota 1), § 43.

L'altro aspetto altrettanto interessante rispetto alla questione penale sopra descritta è la parte della sentenza in merito alla tutela del domicilio, che peraltro richiama arresti della stessa Corte EDU avvenuti in passato.

Il primo elemento che mi pare di dover richiamare è che la CEDU adotta una nozione propria e autonoma di domicilio che può anche assumere connotati differenti rispetto a quella dei singoli Stati. Sotto questo profilo la Corte EDU interpreta il termine "domicilio" ai fini convenzionali come spazio fisico in cui un soggetto conduce la sua vita privata o familiare. Questo concetto, porta a ricondurre nella nozione di domicilio anche i luoghi in cui viene svolta un'attività commerciale o professionale della persona^[6].

L'ampliamento del perimetro del domicilio, che la Corte EDU ricava dal dato normativo di cui all'art. 8 par. 1 e 2 CEDU, dev'essere temperato con l'esigenza e il potere riconosciuto ai singoli Stati di introdurre disposizioni che consentano all'autorità pubblica di entrare nei locali dell'interessato. Tuttavia il predetto potere di esercizio di attività di indagine che viene considerato dalla Corte EDU, e non bisogna dimenticarlo, ingerenza nel diritto al rispetto della vita privata e del domicilio, dev'essere conforme ai limiti posti dall'art. 8 par. 2 CEDU, i quali vengono, coerentemente con i principi generali della CEDU, interpretati restrittivamente dalla Corte di Strasburgo con l'evidente obiettivo di contrastare fenomeni abusivi e arbitrari posti in essere dalle autorità nazionali^[7].

Sotto questo profilo, la Corte EDU si è più volte pronunciata in proposito delimitando i confini dell'"ingerenza" dei singoli ordinamenti nella vita privata dei cittadini delineando altresì le garanzie sostanziali e processuali che devono essere riconosciute ai contribuenti ai fini di non ledere i loro diritti^[8].

In particolare, ciò che emerge con forza negli arresti della Corte è la funzione di protezione rappresentata dall'art. 8 par. 2 CEDU in forza del quale "non può esservi ingerenza di una autorità pubblica nell'esercizio di tale diritto a meno che tale ingerenza sia prevista dalla legge e costituisca una misura che, in una società democratica, è necessaria alla sicurezza nazionale, alla pubblica sicurezza, al benessere economico del paese, alla difesa dell'ordine e alla prevenzione dei reati, alla protezione della salute o della morale, o alla protezione dei diritti e delle libertà altrui" funzione di protezione che si innesta, integrandolo, nel principio

generale introdotto con il paragrafo 1 del medesimo articolo che sancisce diritto al rispetto della vita privata e familiare, del proprio domicilio e della propria corrispondenza riconosciuto a ogni individuo.

Questa protezione, affidata al paragrafo 2 del citato articolo della CEDU, ha effetti importanti sul piano delle tutele individuali, che si estrinsecano nei corollari di enunciazione da parte della legge, di prevedibilità della situazione che diventa limitante del diritto di libertà del domicilio, ma soprattutto fissa un ulteriore principio in forza del quale l'azione dell'autorità pubblica dev'essere proporzionale rispetto al danno e/o al pericolo che una determinata condotta può arrecare (nel caso del contribuente) alle casse erariali.

Di conseguenza, qualora il legislatore nazionale attribuisca poteri eccessivamente ampi e discrezionali con riguardo all'adozione di una misura ispettiva che incide sul diritto tutelato dall'art. 8 CEDU, senza al contempo approntare strumenti di difesa idonei a contrastare o quantomeno a permettere di riesaminare la richiesta di autorizzazione alle ispezioni domiciliari, ecco che si ricade in una violazione della predetta disposizione.

IV. La disciplina di accessi ispezioni e verifiche nell'ordinamento italiano

A questo punto mi pare doveroso compiere una sintetica analisi delle disposizioni domestiche in tema di ispezioni e accessi. Il potere di accesso, unitamente a quello della potestà di perquisizione personale e di apertura coattiva di caserme, mobili, ripostigli e simili rappresenta uno dei mezzi istruttori più invasivi riconosciuti alla pubblica autorità che trova la propria ragione nel rinvenire ogni mezzo di prova idoneo a scoprire materia imponibile ingiustificatamente sottratta all'erario. Tale potere riconosciuto ai verificatori consente loro di permanere nei locali anche diversi da quelli in cui viene esercitata l'attività di impresa a prescindere dal consenso espresso dal contribuente (quindi, anche contro la sua volontà)^[9].

Si tratta, quindi, dell'esercizio di un potere che finisce per limitare in maniera estremamente importante la libertà di domicilio costituzionalmente garantita dall'art. 14 della Costituzione italiana e che si giustifica per effetto dell'altro diritto/potere riconosciuto allo Stato di prelevare le imposte e evitare che il contribuente ponga in essere atti di evasione.

[6] Cfr. Corte EDU, *Ernst e altri c. Belgio*, n. 33400/96, 15 luglio 2003, §§ 109-117; *Niemietz c. Germania*, n. 13710/88, 16 dicembre 1992, §§ 27-33; *Colas Est e altri c. Francia*, n. 37971/97, 16 aprile 2002, § 41. Anche la Corte di Giustizia dell'Unione europea (CGUE) si è progressivamente allineata alla giurisprudenza della Corte EDU, riconoscendo applicabile alle persone giuridiche il diritto al rispetto del domicilio: CGUE, 22 ottobre 2002, causa C-94/00, *Roquette Frères*, punto 29.

[7] Corte EDU, *Funke c. Francia*, n. 10828/84, 25 febbraio 1993, § 55; *Klass e altri c. Germania*, n. 5029/71, 6 settembre 1978, § 42.

[8] Cfr. Corte EDU, *Funke c. Francia*, n. 10828/84, 25 febbraio 1993; *Ravon e altri c. Francia*, n. 18497/03, 21 maggio 2008; *Kandler e altri c. Francia*, n. 8659/05, 18 dicembre 2008; *André e altri c. Francia*, n. 18603/03, 24 ottobre 2008; *Maschino c. Francia*, n. 10447/03, 16 ottobre 2008; *Société IFB c. Francia*, n. 2058/04, 20 febbraio 2009; *Joubert c. Francia*, n. 30345/05, 10 dicembre 2009; *Keslassy c. Francia*, n. 51578/99, 8 gennaio 2002; *Société Internationale de Règlement c. Francia*, n. 52149/2008, 9 novembre 2010.

[9] La Cassazione ha avuto modo di precisare, in un arresto consolidatosi nel tempo, che "l'eventuale consenso o dissenso dello stesso contribuente all'accesso, legittimo od illegittimo che sia, è del tutto privo di rilievo giuridico non essendo richiesto e/o preso in considerazione da nessuna norma di legge" (cfr. Cass. n. 19689/2004; n. 19690/2004; n. 14701/2018). Nell'ottica ulteriore di salvaguardare il materiale probatorio acquisito, anche illegittimamente, la Cassazione è granitica nel ritenere che "salvi i casi espressamente previsti, rileva esclusivamente l'attendibilità delle prove e non i modi in cui sono state acquisite, talché, ove l'acquisizione non sia conforme alle regole all'uopo previste, tale irregolarità non determina l'inutilizzabilità delle prove stesse in quanto, per un verso, l'inutilizzabilità è categoria giuridica valida solo per il processo penale e, per l'altro, non è giusto che la negligenza di chi ha acquisito le prove ricada sull'Amministrazione finanziaria a fronte di una prova oggettivamente valida". In senso conforme, di recente, Cass. 6 giugno 2018, n. 14701.

L'impianto principale del potere di accesso riconosciuto alla Guardia di finanza e all'Agenzia delle Entrate si rinviene nell'art. 52 del Decreto del Presidente della Repubblica (D.P.R.) n. 633/1972 (decreto IVA) e nell'art. 33 D.P.R. n. 600/1973. Vi sono poi altre disposizioni specifiche sparse in altri provvedimenti di legge. Il comma due dell'art. 52 citato prevede che l'accesso nei locali destinati esclusivamente ad abitazione possa essere effettuato solamente in presenza di "gravi indizi di violazioni delle norme del presente decreto allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove di violazioni". La medesima disposizione richiede, ad ulteriore garanzia del contribuente, che l'accesso sia preventivamente autorizzato dal Procuratore della Repubblica.

Il dato normativo appena citato ha messo in luce due ordini di problemi:

- a) il primo legato al riscontro dei gravi indizi la cui locuzione è stata interpretata, erroneamente a parere di chi scrive le presenti note, dalla Corte di Cassazione^[10] in modo assai elastico dal momento che sarebbe espressione di prudente apprezzamento, ma con largo margine di discrezionalità con riferimento alla situazione nota o presunta al momento della richiesta;
- b) il secondo connesso alla previsione dell'autorizzazione da parte del PM che trova la propria giustificazione nella necessità di tutelare l'inviolabilità del domicilio. Tale atto preventivo presuppone un controllo anticipatorio da parte del PM sull'attività della Polizia tributaria senza modificare però la natura amministrativa del provvedimento e del connesso accesso presso il domicilio del contribuente. In sostanza, l'intervento del PM serve per verificare se quanto prospettato dalla Polizia tributaria, che richiede l'autorizzazione, possa essere inquadrato nel perimetro delle situazioni che giustificano una richiesta di accesso presso il domicilio del contribuente.

In quest'ottica, l'autorizzazione del Magistrato rappresenta un atto tipicamente discrezionale che impone all'ufficio giurisdizionale competente di vagliare in modo critico (e non asettico) la gravità degli indizi raccolti e la connessa gravità della violazione che si contesta al contribuente e di cui si cerca il relativo materiale probatorio. In questo modo, il legislatore italiano garantisce la composizione del conflitto che si genera tra l'esigenza ad una completa istruttoria da parte dell'ufficio e il diritto costituzionalmente garantito all'inviolabilità del domicilio da parte del contribuente.

[10] Cass. 23 aprile 2007, n. 9565; Cass. 20096/2018 e, in senso conforme all'orientamento della Cassazione, si esprime SAVERIO CAPOLUPO, commento all'art. 52 del decreto IVA in: Paolo Centore (a cura di), Codice IVA nazionale e comunitaria, Milano 2015, p. 1529 ss; SAVERIO CAPOLUPO, Manuale dell'accertamento delle imposte, Milano 2005. Sull'argomento, commento art. 52 dell'IVA, si veda anche GASPARE FALSITTA/AUGUSTO FANTOZZI/GIANNI MARONGIU/FRANCESCO MOSCHETTI (a cura di), Commentario breve alle leggi tributarie, Tomo IV, IVA e Imposte sui consumi, Padova 2011. In tema di accessi ispezioni e verifiche la bibliografia è particolarmente abbondante. Sia permesso rinviare, ex multis, solamente a: VICKTOR UCKMAR/FRANCESCO TUNDO (a cura di), Codice delle ispezioni e verifiche tributarie, Piacenza 2005; GASPARE FALSITTA/AUGUSTO FANTOZZI/GIANNI MARONGIU/FRANCESCO MOSCHETTI (a cura di), Commentario breve alle leggi tributarie, Tomo II, Accertamento e sanzioni, Padova, 2011.

L'autorità giudiziaria ha, quindi, il compito di valutare, sulla base degli elementi indiziari in possesso dei verificatori, se sussista o meno una situazione tale da giustificare una restrizione o limitazione del diritto a quella inviolabilità. Una volta che è stata operata una tale valutazione, se si ritengono sussistenti gli estremi per autorizzare l'accesso, la successiva attività di indagine e di acquisizione dei dati fiscalmente rilevanti non incontra alcun limite soggettivo. In sostanza, l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica è finalizzato ad evitare che l'accesso possa ridurre il diritto della inviolabilità del domicilio o, peggio ancora, sia strumentale o pretestuoso.

Quanto appena esposto conferma la convinzione che l'autorizzazione non può essere intesa come un atto meramente formale in quanto, ripetesì, il Procuratore della Repubblica deve accertare in modo concreto i presupposti richiesti dalla norma (gravi indizi).

Si tratta, quindi, di un atto che viene concesso o negato dal Magistrato che, più coerentemente rispetto all'interpretazione che ne fornisce la Cassazione, non dovrebbe avere ampi margini di discrezionalità vera e propria in quanto la norma richiede un attento controllo non solo formale, ma anche sostanziale, in relazione alla specifica situazione sottoposta al suo esame.

Conseguentemente, non può condividersi l'ulteriore arresto della Cassazione secondo il quale la motivazione in questione "potrà anche esaurirsi in espressioni sintetiche di significato implicito e risolversi nel richiamo della nota della Guardia di Finanza che a quegli indizi ha fatto riferimento"^[11]. Questa interpretazione appare eccessivamente riduttiva e assicura agli ispettori del fisco un potere che travalica il senso non solo letterale della norma, ma anche quello sistematico attribuibile alla medesima disposizione^[12].

V. Gli effetti della sentenza Brazzi nell'ordinamento italiano

Alla luce di quanto indicato nella sentenza della Corte EDU sul caso Brazzi mi pare che vi siano importanti segnali soprattutto nei confronti della giurisprudenza italiana assai troppo spesso riottosa sia ad uniformarsi alle indicazioni delle Corti superiori sia a riconoscere e ad applicare il diritto sovranazionale.

Peraltro, volendo raggiungere una sintesi su quanto fin qui esposto e tentando di coordinare le norme interne con i principi del diritto sovranazionale mi pare che si possano trarre le seguenti conclusioni.

In primo luogo, come rilevato anche in passato dalla più attenta dottrina, nonostante i principi espressi dalla Corte di

[11] Cass. 8 agosto 1990, n. 8062 con nota di CESARE ALBANELLO, Accesso in abitazioni private: ammissibilità di tutela giurisdizionale, anche immediata, della libertà di domicilio, in: Riv. Dir. Trib., 1991, II, p. 383. Nello stesso senso, Cass. sez. unite, 21 novembre 2002, n. 16424.

[12] Critica l'orientamento espresso dalla giurisprudenza di vertice italiana anche ALBERTO COMELLI, Autorizzazione agli accessi domiciliari, inviolabilità e vizi degli atti istruttori, in: GT - Riv. Giur. trib., 2005, p. 375 ss.

vertice italiana, l'autorizzazione concessa dal PM non può e non dev'essere un atto automatico rispetto alla richiesta degli accertatori.

Il PM deve vagliare con attenzione l'esistenza dei "gravi indizi" richiesti dalla legge prima di concedere l'autorizzazione altrimenti, tale ultimo baluardo previsto dal legislatore al fine di rispettare il principio costituzionale della inviolabilità del domicilio garantito dalla Costituzione italiana e dall'art. 8 della CEDU, si trasformerebbe in una norma deprivata del suo valore effettivo e di tutela dei diritti del contribuente.

Ciò si traduce nella necessità, da parte dei verificatori, di raccogliere preventivamente fonti di prova che rivestano quei criteri di gravità richiesti dalla norma per cui l'accesso domiciliare assume solo la veste di strumento che serve a corroborare gli indizi al fine del raggiungimento di una prova che o soddisfi i requisiti della certezza ovvero si concretizzi in una presunzione che si radichi sui criteri di gravità precisione e concordanza necessari a contestare al contribuente il comportamento finalizzato all'evasione del tributo.

In subordine, deve ritenersi che la motivazione *per relationem* del PM alla richiesta di accesso avanzata dai verificatori oggi si presenti con elementi di criticità maggiori rispetto al passato dal momento che la motivazione dell'atto autorizzativo dell'accesso è servente a fornire contezza della valutazione autonoma, rispetto alla richiesta, effettuata dall'organo (i.e. il PM) che controlla il rispetto delle regole da parte degli accertatori. Ne discende che una motivazione *per relationem* finirebbe per non soddisfare l'esigenza di attività di controllo richiesta al PM[13].

In secondo luogo, elemento ancor più critico del primo, si deve prestare particolare attenzione alla puntualizzazione della Corte EDU sulla necessità di mettere il contribuente nella possibilità di poter contestare il provvedimento del PM preventivamente rispetto all'accesso.

In questo caso il contribuente ha diritto ad una tutela immediata di fronte ad un atto che si traduce in un'importante invasione nella sua sfera personale e familiare. E tale tutela dev'essere sempre immediata, a prescindere dalla circostanza che l'attività istruttoria abbia trovato manifestazione in un atto impositivo.

L'arresto della Cassazione[14], secondo cui l'illegittimità dell'accesso trova tutela in un momento successivo allorché il

contribuente potrà impugnare l'atto impositivo conseguente alla verifica fiscale subita, risulta non in linea con l'orientamento espresso dai giudici sovranazionali. Al contrario l'ordinamento interno è chiamato ad approntare mezzi di tutela idonei a contrastare l'eventuale provvedimento illegittimo del PM al fine di salvaguardare il superiore diritto alla tutela e integrità del domicilio.

Peraltro, come ben emerge dalla sentenza della Corte EDU, tale disciplina è totalmente assente in Italia con la conseguenza che, nell'immediato futuro e in attesa di un intervento del legislatore che sani il vuoto normativo presente nel sistema italiano sul punto, si porrà il problema di quale organo giurisdizionale adire per contrastare un'autorizzazione ritenuta illegittima. Se cioè impugnare il provvedimento autorizzativo all'accesso davanti alla giustizia amministrativa (ciò in quanto l'intero procedimento di accesso – ispezione e verifica viene qualificato come procedimento amministrativo *tout court* e, quindi, l'atto conseguente si inquadra nell'ambito della violazione di un interesse legittimo)[15]; ovvero accedere all'impugnativa d'urgenza *ex art. 700 c.p.c.* se si accede all'idea che, per quanto il provvedimento del PM sia un atto amministrativo, si abbia lesione di un diritto soggettivo e quindi la competenza spetta al giudice ordinario[16].

Certamente, qualora uno dei due organi si dovesse considerare non competente il contribuente non perderebbe il diritto all'azione.

[13] Anche in questo caso si segnala che la Corte di vertice italiana ammette la motivazione *per relationem* del provvedimento autorizzativo del PM. Si vedano a tal proposito Cass. n. 631/2012; n. 25335/2010.

[14] Si vedano Cass., SS.UU., n. 6315/2009; n. 8587/2016. Peraltro, l'orientamento espresso dalla Cassazione trova supporto anche in alcune pronunce del Consiglio di Stato secondo cui l'attività di verifica costituisce, per sua natura, attività preparatoria del futuro provvedimento definitivo con la conseguenza che al contribuente sarebbe negata la possibilità di accedere agli atti prima che sia stato notificato un avviso di accertamento sulla base della considerazione che l'attività di verifica e controllo non può costituire un provvedimento autonomo. Cfr. Cons. Stato 5 dicembre 1995, n. 982; 15 febbraio 2012, n. 766.

[15] In questo senso si esprime chiaramente GIUSEPPE VANZ, Attività amministrativa di raccolta delle prove e tutela giurisdizionale delle libertà individuali, in: Riv. Dir. Trib., 2012, p. 1143 ss., in particolare p. 1153, il quale aderisce a quella parte di dottrina secondo cui esiste un'autonomia procedimentale delle singole fasi attraverso cui si esplica l'attività di controllo (cfr. in particolare p. 1150, nota 23).

[16] Sostanzialmente ad analoghe conclusioni perviene anche GIUSEPPE FERRARA, Occorre una tutela giurisdizionale effettiva e adeguata prima o dopo l'accesso domiciliare – l'inviolabilità del domicilio richiede una tutela nel caso di accesso nell'ambito di verifiche fiscali, in: GT, 2019, p. 9 ss.; GIULIO CHIARIZIA, Verifiche tributarie e rispetto della vita privata e del domicilio, in: Corr. Trib., 2019, p. 133 ss., invece auspica, condivisibilmente, un intervento del legislatore che introduca garanzie sostanziali e procedurali per il contribuente.