

# Inutilizzabilità allargata alle violazioni di legge

## Contenzioso tributario

L'ultima versione del decreto supera i limiti più stretti delle «libertà costituzionali»

Resta una differenza rispetto al penale: l'eccezione deve essere indicata nel ricorso

**Laura Ambrosi  
Antonio Iorio**

Sono inutilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo gli elementi di prova acquisiti anche in violazione di legge.

È questa un'importante novità che emerge dal decreto legislativo 219/2023 di modifica dello Statuto del contribuente che entrerà in vigore il prossimo 18 gennaio.

Rispetto alla bozza del decreto, l'inutilizzabilità si allarga decisamente in quanto non è più riferita (come era invece previsto nella versione iniziale del provvedimento) alla sola violazione di libertà costituzionalmente riconosciute.

### L'inutilizzabilità

Nell'ordinamento tributario, sinora, non esisteva un'espressa previsione di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite, a differenza di quanto avviene in campo penale (articolo 191 del codice di procedura penale) in cui le prove acquisite in violazione di divieti

stabiliti dalla legge non possono essere utilizzate.

### La prima versione del decreto

Nella prima versione del decreto veniva finalmente introdotta l'inutilizzabilità in campo tributario degli elementi di prova illegittimamente acquisiti (si veda Il Sole 24 ore del 26 ottobre scorso), tuttavia la disposizione richiedeva, a tal fine, l'acquisizione oltre i termini di permanenza dei verificatori per le verifiche (articolo 12 comma 5 della legge 212/2000) o la violazione di libertà costituzionalmente riconosciute.

### La nuova norma

Secondo il nuovo articolo 7 quinquies dello Statuto, integrato dal ripetuto dlgs 219/2023 e in vigore dal prossimo 18 gennaio, invece, non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo e giudiziale gli elementi di prova acquisiti:

- a) in violazione di legge
- b) oltre i termini di permanenza dei verificatori per l'esecuzione della verifica fiscale.

In sostanza l'iniziale previsione della violazione di libertà costituzionalmente riconosciute è stata successivamente modificata nella violazione di legge. È evidente che si tratta di un deciso ampliamento del campo di applicazione della inutilizzabilità che d'ora in poi potrà essere invocata in presenza di acquisizioni eseguite in violazione di legge.

Si pensi ad esempio ai casi in cui non vengano rispettate le regole sull'accesso in azienda e negli studi professionali (e non più soltanto quelle presso domicili privati in as-

senza di autorizzazione della Procura della Repubblica), o ancora la violazione delle varie prescrizioni previste dallo Statuto del contribuente in tema di verifica fiscale (ragioni del controllo, orari, informative, ecc).

Da rilevare peraltro che la generale previsione di inutilizzabilità rappresentata dalla «violazione di legge» di fatto rende ultronea l'ulteriore ipotesi di violazione dei termini di durata della verifica fiscale (essendo anche quest'ultima prevista da una norma di legge che, se non osservata, rientrerebbe nella più generale ipotesi della violazione di legge).

### Eccezione tempestiva

A differenza di quanto avviene in campo penale, in cui una simile inutilizzabilità è rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento, si ritiene che non essendo specificamente prevista una simile circostanza, si tratti di eccezione da sollevare a cura del contribuente necessariamente con il ricorso introduttivo.

La norma non sembra poi dare spazio a interpretazioni volte a individuare sanatorie "postume" a favore dell'amministrazione nel caso in cui il contribuente si sia comunque adeguatamente difeso, in quanto l'inutilizzabilità sanziona la violazione di legge a prescindere dalle vicende successive. Se questa interpretazione fosse confermata non sarà certamente necessario (e per la verità neanche utile) segnalarla ai verificatori al termine del controllo o comunque prima dell'emissione dell'atto impositivo.