

**REPUBBLICA ITALIANA**

**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

**Il Consiglio di Stato**

**in sede giurisdizionale (Sezione Quarta)**

ha pronunciato la presente

**SENTENZA**

sul ricorso numero di registro generale 7559 del 2011, proposto da:

Ministero dell'Economia e delle Finanze -Comando Generale Guardia di Finanza-III Reparto Operazioni Ute, I Sez. Roma, rappresentato e difeso dall'Avvocatura gen. dello Stato, domiciliata per legge in Roma, via dei Portoghesi, 12;

contro

Maria Grazia Frigerio, rappresentato e difeso dagli avv. Carlo Cortinovis, Francesco Giuliani, con domicilio eletto presso Francesco Giuliani in Roma, via Sicilia, 66;

per la riforma

della sentenza del T.A.R. LAZIO - ROMA: SEZIONE II n. 06436/2011, resa tra le parti, concernente DINIEGO DI ACCESSO AI DOCUMENTI AMMINISTRATIVI.

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

Visto l'atto di costituzione in giudizio di Maria Grazia Frigerio;

Viste le memorie difensive;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nella camera di consiglio del giorno 18 ottobre 2011 il Cons. Oberdan Forlenza e uditi per le parti gli avvocati Ernesto Maria Grazia Frigerio in sostituzione di Francesco Giuliani e Cristina Gerardis (Avv.St.);

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

## FATTO

Con l'appello in esame, il Ministero dell'Economia e delle Finanze – Comando generale della Guardia di Finanza, impugna la sentenza 19 luglio 2011 n. 6436, con la quale il TAR per il Lazio, sez. II, in accoglimento del ricorso proposto dalla sig.ra Maria Grazia Frigerio

, ha annullato il provvedimento di diniego di accesso ed ha ordinato di esibire i documenti da ella richiesti.

La vicenda, entro la quale si colloca la richiesta di accesso agli atti, concerne una verifica fiscale, conclusasi con un processo verbale di constatazione, relativa all'anno di imposta 2005, avviata a seguito della trasmissione al Nucleo di Polizia Tributaria di Como, di un dossier (acquisito dal Comando Generale della Guardia di Finanza presso l'amministrazione fiscale francese), contenente "dati e notizie riguardanti alcuni contribuenti italiani inseriti nella lista dei detentori di disponibilità finanziarie presso la HSBC Private Bank di Ginevra".

L'istanza di accesso, a suo tempo presentata dalla Frigerio e rigettata dall'amministrazione, riguardava tutti i documenti e tutte le informazioni a lei relative, acquisite presso l'amministrazione francese, posti a fondamento dell'attività di verifica fiscale effettuata nei suoi confronti; la nota di trasmissione dell'autorità fiscale francese; tutti i documenti ed atti di informativa allegati, antecedenti e susseguenti a detta documentazione.

La sentenza appellata afferma:

- l'art. 2, co. 1, lett. b) D.M. 20 ottobre 1996 n. 603, nell'indicare tra i documenti non accessibili quelli "attinenti ad accordi di cooperazione, anche di carattere investigativo nei settori istituzionali sviluppati con l'apporto e la collaborazione di organismi di polizia, fiscali e doganali esteri", intende sottrarre all'accesso "gli accordi strategici mediante cui, in sede investigative, vengono pianificate e coordinate le attività di indagine per prevenire e contrastare comportamenti illeciti", essendo ciò finalizzato ad "evitare che dalla conoscenza delle strategie investigative . . . i terzi possano trarre indicazioni utili per aggirare controlli e verifiche e non anche a limitare il diritto di difesa sottraendo il materiale probatorio acquisito al controllo del soggetto sottoposto al procedimento accertativo";
- a sua volta, l'art. 4, co. 1, lett. b) D.M. cit., "intende sottrarre al diritto di accesso gli atti relativi alla programmazione e/o al coordinamento dell'attività investigativa volta alla prevenzione dei reati tributari, e non certo i documenti, richiamati in atti di contestazione che l'amministrazione assume come prova di violazioni ormai accertate";
- anche l'art. 24, co. 6, lett. a) e c) l. n. 241/1990, devono essere interpretati nel senso che il legislatore intende sottrarre all'accesso la "documentazione attinente all'attività organizzativa interna dell'autorità preposta alla raccolta delle prove, e non già alla documentazione costituente prova (ormai acquisita) e presupposto per la contestazione di addebiti"; se ciò non fosse, la normativa in esame si

porrebbe in contrasto con i principi garantiti dalla Costituzione e dal Trattato istitutivo dell'Unione Europea, in tema di diritto di difesa e giusto procedimento;

- poiché, nel caso di specie, “la ricorrente ha chiesto di accedere agli atti in base ai quali, al termine della fase preliminare delle verifiche e degli accertamenti, gli sono state mosse contestazioni (mediante apposito processo verbale di contestazione) ed è stato avviato un procedimento tributario a suo carico; procedimento al quale essa è ammessa a partecipare . . . proprio per poter chiarire la sua posizione, controdeducendo e difendendosi”, essa vanta “un interesse personale, diretto ed immediato, a visionare le relazioni informative in relazione alle quali sta subendo un’azione di accertamento che ritiene ingiusta (volta ad imporle pagamenti per imposte che ritiene non dovute)” ed “abbia titolo ad ottenere la copia dei predetti atti e finanche degli atti ad essi eventualmente allegati o con essi strumentalmente connessi; documentazione che le è necessaria (o comunque utile) per verificare se i criteri e le procedure utilizzate dall’Amministrazione per giustificare l’avvio del procedimento siano stati corretti e conformi alla legge; e per tutelarsi presso le opportune sedi, eventualmente giudiziarie . . . E ciò a maggior ragione in quanto nell’Ordinamento italiano l’Amministrazione finanziaria (il Fisco) si trova - di regola e per antica tradizione - in una posizione di supremazia rispetto al contribuente; sicché non appare equo né conforme ai principi costituzionali (ed alle norme costituzionali e comunitarie che tutelano i cc.dd. “diritti fondamentali”) che a quest’ultimo venga sottratto (anche) il diritto di conoscere dettagliatamente e con estrema chiarezza le specifiche ragioni per le quali viene chiamato a pagare somme di denaro ed a subire esecuzioni forzose in sede amministrativa”;

- infine, quanto all’eccezione sollevata dall’amministrazione finanziaria, in ordine alla sussistenza di una doverosa tutela della riservatezza, si osserva che “la riservatezza non può mai essere opposta al diretto destinatario di un’azione amministrativa, il quale assuma di essere stato da essa pregiudicato e che chieda di esaminare i provvedimenti dei quali è destinatario al fine di comprendere se la stessa sia fondata sul corretto esercizio del pubblico potere”.

Avverso tale decisione, vengono proposti i seguenti motivi di appello:

a) error in iudicando, poiché “non è mai esistito alcun dossier o relazione informativa, in possesso esclusivo del Comando generale del Corpo non portati a conoscenza della parte ricorrente, oggi appellata”; l’unico documento acquisito dall’amministrazione fiscale francese, non esibito alla ricorrente, “consiste in una missiva (costituita da un foglio) con cui la Direzione generale delle Finanze Pubbliche della Repubblica Francese ha trasmesso un supporto informatico (CD-ROM) contenente i dati fiscali di interesse sul conto dei contribuenti italiani detentori di disponibilità presso la HSBC Private Bank di Ginevra”. In particolare, posto che il detto supporto informatico “conteneva documenti informatici – cd. schede clienti – riferiti a ciascun contribuente italiano detentore di disponibilità finanziarie presso HSBC Private Bank di Ginevra”, la scheda cliente relativa alla Frigerio “è stata posta in visione alla ricorrente ed allegata al p.v.c.” (processo verbale di constatazione);

b) error in iudicando; erronea interpretazione degli artt. 2, 3, 4, 5 DM 29 ottobre 1996 n. 603, poiché da dette disposizioni “emerge . . . il riferimento ad un concetto di “funzione del documento” oggettivamente sottratto all’accesso, intesa come l’assoluta necessità di salvaguardare le esigenze attinenti alla sicurezza, alla difesa nazionale e alle relazioni internazionali e di tutelare l’ordine, la sicurezza pubblica ovvero la prevenzione e la repressione della criminalità, quando dalla divulgazione possa derivare una lesione specifica”. E ciò, con riferimento a singoli documenti, è effettuato con una “valutazione ampiamente discrezionale che, impingendo nel merito dell’azione amministrativa, sfugge al sindacato di legittimità, salva la sua eventuale arbitrarietà, irragionevolezza ed illogicità” (insussistenti nel caso di specie). Da quanto esposto consegue che i documenti (la lettera di trasmissione) “non sono atti di natura tributaria, non hanno costituito fondamento probatorio e non sono confluiti nel procedimento di accertamento, ma attengono esclusivamente ai rapporti internazionali tra amministrazioni, che potrebbero essere pregiudicati se venissero resi pubblici”.

Si è costituita in giudizio l’appellata sig.ra Frigerio e, all’odierna camera di consiglio, fissata per l’esame di una domanda cautelare, ritenuti sussistenti i presupposti di cui all’art. 60 Cpa, la causa è stata riservata in decisione per il merito.

## **DIRITTO**

L’appello è fondato e deve essere, pertanto, accolto.

Come è noto, l’art. 24 l. n. 241/1990, prevede, tra l’altro, l’esclusione dal diritto di accesso per “i documenti coperti da segreto di Stato ai sensi della legge 24 ottobre 1977, n. 801, e successive modificazioni, e nei casi di segreto o di divieto di divulgazione espressamente previsti dalla legge, dal regolamento governativo di cui al comma 6 e dalle pubbliche amministrazioni ai sensi del comma 2 del presente articolo”.

In particolare, il successivo comma 2 prevede che “le singole pubbliche amministrazioni individuano le categorie di documenti da esse formati o comunque rientranti nella loro disponibilità sottratti all’accesso ai sensi del comma 1”.

L’art. 10 del DPR n. 184/2006 prevede (comma 1) che “i casi di esclusione dell’accesso sono stabiliti con il regolamento di cui al comma 6 dell’articolo 24 della legge, nonché con gli atti adottati dalle singole amministrazioni ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 24.”.

A tanto si è provveduto, con riferimento al settore cui attengono i documenti oggetto di istanza di accesso nel caso di specie, con il D.M. 29 ottobre 1996 n. 603, il quale prevede:

(art. 2: Categorie di documenti inaccessibili per motivi attinenti alla sicurezza, alla difesa nazionale ed alle relazioni internazionali).

“1. Ai sensi della lettera a) del comma 5 dell’art. 8 del decreto del Presidente della Repubblica 27 giugno 1992, n. 352, ed in relazione alla esigenza di salvaguardare la sicurezza, la difesa nazionale nonché

l'esercizio della sovranità nazionale, la continuità e la correttezza delle relazioni internazionali, sono sottratte all'accesso le seguenti categorie di documenti, compresi quelli ad essi direttamente connessi:

- a) documenti relativi all'attività investigativa ed ispettiva la cui diffusione può pregiudicare l'attività di indagine di organismi nazionali ed esteri, incidendo sulla correttezza delle relazioni internazionali;
- b) documenti attinenti ad accordi di cooperazione, anche di carattere investigativo nei settori istituzionali sviluppati con l'apporto e la collaborazione di organismi di polizia, fiscali e doganali esteri nonché dei servizi della Commissione dell'Unione europea e di altri organismi comunitari e internazionali;
- c) documenti relativi alla fornitura o sperimentazione di beni e servizi considerati di carattere strategico;
- d) documenti relativi all'assegnazione di personale agli organismi di informazione e sicurezza.”

Come è dato osservare, il regolamento ministeriale non individua singoli tipi di documenti, bensì loro “categorie”, di modo che l'ascrivibilità del singolo documento in queste ultime, ne esclude l'accessibilità, e ciò perché l'accesso, ove consentito, comprometterebbe, secondo quanto precisato all'alinea del comma 1, “la sicurezza, la difesa nazionale nonché l'esercizio della sovranità nazionale, la continuità e la correttezza delle relazioni internazionali”.

Il successivo art. 4 (“Categorie di documenti inaccessibili per motivi attinenti all'ordine ed alla sicurezza pubblica, nonché alla prevenzione ed alla repressione della criminalità”), indica, tra gli altri, “in relazione all'esigenza di salvaguardare l'ordine e la sicurezza pubblica, nonché la prevenzione e la repressione della criminalità, sono sottratte all'accesso le seguenti categorie di documenti, compresi quelli ad essi direttamente connessi:

- a) documenti relativi all'attività investigativa, ispettiva e di controllo dalla cui diffusione possa comunque derivare pregiudizio alla prevenzione e repressione della criminalità nei settori di competenza anche attraverso la conoscenza delle tecniche informative ed operative nonché degli atti di organizzazione interna, quando questa possa pregiudicare le singole attività di indagine;
- b) atti istruttori, comunicazioni su ipotesi di frodi in materia tributaria e segnalazioni dei servizi della Commissione dell'Unione europea o di altri organismi internazionali o Stati esteri ai fini della prevenzione e repressione delle frodi stesse”.

Ciò che sottrae, dunque, il documento all'accesso non è, o non è solo, la sua puntuale appartenenza ad una categoria “nominata”, bensì l'oggettiva messa in pericolo degli interessi pubblici sopra indicati derivante dall'accesso al medesimo, in ragione della sua natura, del suo contenuto, delle sue modalità di acquisizione e/o di formazione, ovvero della sua ulteriore utilizzazione da parte dell'amministrazione.

E' tale aspetto, in sostanza, che l'amministrazione intende sottolineare laddove parla (pag. 20 app.), di “funzione del documento oggettivamente sottratto all'accesso”.

Quanto alla tecnica utilizzata dall'amministrazione in sede regolamentare (e cioè all'indicazione di "categorie generali" di documenti), nonché alla ascrivibilità in concreto di un documento in una di dette categorie, questo Consiglio di Stato (sez. IV, 23 marzo 2004 n. 1475), ha già avuto modo di osservare, proprio con riguardo al D.M. n. 603/1996, che "il rilievo della riconducibilità di un documento amministrativo alla tipologia astratta contemplata dai regolamenti adottati dalle singole amministrazioni in attuazione della citata normativa, primaria e secondaria, di riferimento vincola il funzionario a negare l'accesso e non gli consente alcun apprezzamento discrezionale sulle conseguenze dell'eventuale esibizione dell'atto richiesto (definitivamente sottratto all'accesso per effetto della disciplina sopra descritta) e sull'idoneità di quest'ultima a determinare, in concreto, quel pregiudizio ai preminenti interessi generali catalogati all'art.24, comma 2, l. n.241/90 che la pertinente previsione regolamentare mira a scongiurare.

L'articolata disciplina degli atti sottratti all'accesso composta dall'art. 24, comma 2, l. n.241/90, dall'art.8 d.P.R. n.352/92 e dai regolamenti adottati dalle singole amministrazioni si risolve, infatti, nella formulazione, in via generale ed astratta, di un giudizio di pericolosità fondato sulla presunzione dell'idoneità dell'ostensione degli atti ascrivibili alle tipologie dei documenti amministrativi contemplate dalle previsioni regolamentari a pregiudicare le categorie di interessi generali classificati dalla normativa primaria come preminenti rispetto al confliggente interesse privato all'accesso.

Ne consegue che, a fronte della richiesta di conoscenza di documenti riconducibili ad una delle categorie di atti sottratti all'accesso, resta preclusa all'amministrazione, e, in sede, giurisdizionale al giudice, qualsivoglia valutazione discrezionale della pericolosità in concreto dell'ostensione di quegli atti (essendo già stata la stessa definita in astratto, con forza normativa)."

Ovviamente, se resta fermo il potere di valutazione della "messa in pericolo" degli interessi pubblici indicati dall'art. 2 D.M. n. 603/1996 cit. ( e cioè, come si è già detto

"la sicurezza, la difesa nazionale nonché l'esercizio della sovranità nazionale, la continuità e la correttezza delle relazioni internazionali"), interessi che corrispondono a valori costituzionalmente indicati e protetti, nondimeno compete al giudice valutare, in esercizio del proprio sindacato giurisdizionale di legittimità, sia la coerenza della previsione regolamentare con il disposto normativo primario (laddove oggetto di impugnazione sia la stessa norma regolamentare), sia la congruità della valutazione in concreto operata dall'amministrazione, onde giungere al diniego di accesso, in ordine alla riconducibilità del documento ad una delle categorie generali normativamente indicate, al fine di escludere che la stessa sia avvenuta in violazione di legge, ovvero risulti affetta da difetto o insufficienza di motivazione, ovvero ancora da eccesso di potere per illogicità o irragionevolezza.

Tanto premesso, occorre evidenziare, con riferimento al caso di specie:

- sia quanto previsto dall'art. 2, co. 1, lett. a), D.M. n. 603/1996, che sottrae all'accesso i "documenti relativi all'attività investigativa ed ispettiva la cui diffusione può pregiudicare l'attività di indagine di organismi nazionali ed esteri, incidendo sulla correttezza delle relazioni internazionali";

- sia quanto evidenziato dall'art. 4, co. 1, lett. b), relativamente ad "atti istruttori, comunicazioni su ipotesi di frodi in materia tributaria e segnalazioni dei servizi della Commissione dell'Unione europea o di altri organismi internazionali o Stati esteri ai fini della prevenzione e repressione delle frodi stesse".

Gli atti cui la ricorrente intende accedere, in quanto acquisiti per il tramite della cooperazione del Governo francese, rientrano pienamente nelle "categorie generali" indicate dalle disposizioni sopra riportate (ed indicate dall'amministrazione come ostative all'accesso).

In particolare, non può essere condivisa la sentenza appellata, laddove afferma che l'art. 4, co. 1, lett. b) D.M. n. 603/1996, "intende sottrarre al diritto di accesso gli atti relativi alla programmazione e/o al coordinamento dell'attività investigativa volta alla prevenzione dei reati tributari, e non certo i documenti, richiamati in atti di contestazione, che l'amministrazione assume come prova di violazioni ormai accertate".

Tale interpretazione non è, a tutta evidenza, consentita dal tenore letterale della disposizione che, lungi dall'evocare "atti relativi alla programmazione e/o al coordinamento dell'attività investigativa volta alla prevenzione dei reati tributari", si riferisce, più propriamente e concretamente ad "atti istruttori, comunicazioni su ipotesi di frodi in materia tributaria e segnalazioni dei servizi della Commissione dell'Unione europea o di altri organismi internazionali o Stati esteri ai fini della prevenzione e repressione delle frodi stesse": dunque, atti concreti afferenti a specifica attività di indagine in campo tributario, non già accordi o convenzioni generali su attività di cooperazione internazionale volta alla prevenzione delle frodi.

D'altra parte, la sottrazione di tali documenti all'accesso appare del tutto ragionevole, posto che, in quanto provenienti da altri soggetti di diritto internazionale, l'amministrazione nazionale ricevente non è di per sé in grado di valutare l'influenza che avrebbe la ostensione dei suddetti documenti sull'attività del soggetto di altro Stato che li ha forniti.

Da ultimo, il Collegio deve rilevare che le disposizioni del D.M. n. 603/1996 non appaiono in contrasto con i principi generali del diritto di difesa e del giusto procedimento, garantiti innanzi tutto dalla Costituzione (artt. 24 e 97), pure evocati dalla sentenza appellata.

Ed infatti, occorre sottolineare:

- che, per un verso, le esigenze che il D.M. citato intende preservare (in particolare, gli artt. 2 e 4 indicati) sono anch'esse afferenti a valori costituzionalmente garantiti, onde appare ragionevole il bilanciamento di valori attuato per loro tramite;
- che, per altro verso, gli atti ottenuti e posti a fondamento delle contestazioni/addebiti rivolti dall'amministrazione al contribuente, in quanto indicanti fatti che ricadono nella sfera di sua immediata percezione e disponibilità, ben possono essere - in concreto esercizio del diritto di difesa nel procedimento e nel processo - confutati dal contribuente medesimo, sol che questi conosca (come avvenuto nel caso di specie) i dati di fatto posti a base della contestazione;



- che, per altro verso ancora, se oggetto dell'accesso sono documenti non tanto volti a dimostrare la consistenza dei fatti contestati (nel caso di specie, come si è detto, facilmente confutabili dal contribuente), quanto documenti volti a dimostrare le legittime modalità di acquisizione, e quindi di utilizzabilità, delle notizie dell'illecito, il processo tributario e penale, per come disciplinati dai rispettivi ordinamenti, consentono ogni possibilità di accertamento della legittima acquisizione delle fonti di prova.

Né appare applicabile al caso di specie quanto affermato (ma con riferimento a documenti non provenienti da Autorità di altro Stato) da questa stessa Sezione (sentt. 11 febbraio 2011 n. 925 e 13 gennaio 2010 n. 53), riportato nella sentenza appellata, secondo cui "in sede di interpretazione del divieto di accesso agli atti del procedimento tributario, sancito dall'art. 24 della L. 241 del 1990 e successive modifiche, occorre procedere ad una lettura costituzionalmente orientata della disposizione anzidetta, alla stregua della quale l'inaccessibilità agli atti in questione è temporalmente limitata alla fase di pendenza del procedimento tributario, non rilevandosi esigenze di segretezza nella fase che segue la conclusione del procedimento di adozione del provvedimento definitivo di accertamento dell'imposta dovuta, sulla base degli elementi reddituali che conducono alla quantificazione del tributo".

Ed infatti, nel caso in esame, ciò che osta all'accesso è l'appartenenza del documento alla categoria degli atti acquisiti da Autorità di altro Stato, con le conseguenti limitazioni derivanti dalla cooperazione internazionale: il diritto di difesa (comunque in altre sedi garantito), non è, quindi, posto in correlazione con le sole esigenze dell'attività amministrativa di individuazione e repressione degli illeciti tributari, bensì con i valori, altrettanto garantiti, di cooperazione internazionale e di prevenzione e repressione delle frodi e della criminalità.

Per tutte le ragioni esposte, ed in accoglimento dei motivi sub lett. a-b dell'esposizione in fatto, l'appello deve essere accolto, con conseguente riforma della sentenza impugnata e rigetto del ricorso proposto in I grado.

Le spese seguono la soccombenza e vanno liquidate come in dispositivo.

#### **P.Q.M.**

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quarta)

definitivamente pronunciando sull'appello proposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (n. 7559/2011 r.g.), lo accoglie e, per l'effetto, in riforma della sentenza appellata, rigetta il ricorso proposto in I grado da Frigerio Maria Grazia.

Condanna l'appellata Frigerio Maria Grazia al pagamento, in favore dell'appellante amministrazione, delle spese, diritti ed onorari di giudizio, che liquida in complessivi Euro 5.000,00 (cinquemila/00), oltre accessori come per legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 18 ottobre 2011.