

**Una riflessione sulla applicabilità dell'art. 36 del DPR 29 settembre 1973, n. 600  
nel contesto della interconnessione tra reati ambientali, reati a danno della salute pubblica,  
reati a danno degli animali e violazioni fiscali e tributarie**

**OBBLIGO DI COMUNICAZIONE ALLA GUARDIA DI FINANZA DA PARTE DI  
OGNI ORGANO DI VIGILANZA E GIURISDIZIONALE PER VIOLAZIONI FISCALI  
CONNESSE ANCHE ALL'ACCERTAMENTO DI REATI AMBIENTALI, A DANNO  
DELLA SALUTE PUBBLICA ED A DANNO DEGLI ANIMALI**

**A cura del Dott. Maurizio Santoloci**

Da tempo su queste pagine ed in ogni sede seminariale ed editoriale<sup>1</sup> andiamo sostenendo che esiste ormai una stretta correlazione tra i reati ambientali, a danno della salute pubblica

---

<sup>1</sup> Dal volume **“Tecnica di Polizia Giudiziaria Ambientale”** – a cura di Maurizio Santoloci e Valentina Santoloci (Edizione 2013 – Diritto all'ambiente – Edizioni – [www.dirittoambientedizioni.net](http://www.dirittoambientedizioni.net)): “ (...) Interconnessione tra reati ambientali ed a danno degli animali, reati a danno della salute, violazioni fiscali e concorrenza sleale aziendale. La veloce, e sempre più diffusa, espansione dei reati ambientali ed a danno degli animali sta mettendo in luce progressivamente in modo sempre più chiaro e frequente interconnessioni strette tra diverse tipologie di illeciti con la nascita di una geografia dei crimini di settore in continua evoluzione. Ad esempio, nel settore degli allevamenti zootecnici recenti inchieste hanno dimostrato la stretta connessione tra reati di smaltimento illegale di rifiuti liquidi derivanti da tali strutture e reati di maltrattamento di animali, oltre che in via ulteriore anche con i reati a danno della salute. Ma le interconnessioni tra reati ambientali e violazioni fiscali, anche con riflessi diretti sulla concorrenza sleale tra aziende, appaiono sempre più strette e – con il progredire del tempo – si rivelano sempre più diffuse pur se spesso silenti. In alcuni casi documentati da indagini molto significative si sono riscontrate realtà di allevamenti zootecnici con evidenti maltrattamenti di animali costretti a vivere in condizioni indicibili, e connessi smaltimenti di rifiuti liquidi illegali sui terreni con inquinamento conseguente anche delle falde di acqua potabile; i prodotti immessi sul mercato erano potenzialmente pericolosi per la salute pubblica ed il tutto con violazioni delle regole fiscali e tributarie. I sequestri preventivi sono stati basati sulla necessità di impedire la continuazione di tutta questa serie di reati. Un caso da manuale di simbiosi inevitabile tra le due forme di illegalità che poi incidono anche sulla alterazione del regolare sistema di concorrenza aziendale, è quello relativo allo smaltimento sistematico e seriale dei rifiuti liquidi industriali e domestici ad opera di ditte di autospurgo in parte totalmente illegali (e dunque integralmente sconosciute al fisco oltre che al sistema di tracciabilità dei rifiuti) ed in parte legali ma che agiscono violando le regole sul trasporto/smaltimento e dunque – azzerando le documentazioni sulla tracciabilità del ciclo dei rifiuti –

**© Copyright riservato [www.dirittoambiente.com](http://www.dirittoambiente.com) - Consentita la riproduzione integrale in fotocopia e libera circolazione senza fine di lucro con logo e fonte inalterata**

*E' vietato il plagio e la copiatura integrale o parziale di testi e disegni a firma degli autori -  
a qualunque fine - senza citare la fonte - La pirateria editoriale è reato (legge 18/08/2000 n° 248)*

ed a danno degli animali e le violazioni fiscali e tributarie. Ed in primo luogo tale realtà appare emergente con particolare riferimento al settore della gestione illecita dei rifiuti e dei relativi smaltimenti *contra legem* e dei falsi recuperi.

E d'altra parte non potrebbe essere altrimenti. Va rilevato che qualsiasi violazione in campo ambientale comporta necessariamente un'attività che viene svolta in palese violazione delle regole formali di settore e quindi inevitabilmente "in nero" anche sotto il profilo fiscale e tributario.

Prendiamo, ad esempio, il caso classico e da manuale degli smaltimenti illegali dei rifiuti. Ed anzi il caso ancora più specifico dei rifiuti liquidi. Si tratta di un settore nel quale il dilagare della criminalità e dell'illegalità a tutti i livelli è diffusissimo. Infatti, smaltire i rifiuti liquidi industriali costa cifre elevatissime e le oggettive difficoltà nel reperire siti legali e vicini per i regolari smaltimenti ha causato un vero e proprio proliferare di attività illecite collegate a questo settore. Il sistema è paradossalmente molto semplice. Molte aziende che producono rifiuti liquidi anziché attivare le fasi di smaltimento e recupero in modo regolare raggiungendo siti di destinazione leciti attraverso trasportatori regolarmente abilitati (e quindi naturalmente sensibili anche fini fiscali tributari) preferiscono rivolgersi a trasportatori, smaltitori e falsi recuperatori abusivi che agendo "sottocoperta", e quindi totalmente al di fuori di ogni regola formale dentro la normativa in materia di rifiuti, attivano questi viaggi e queste destinazioni finali fraudolente totalmente al di fuori di ogni regola, di ogni registrazione formale, di ogni redazione di documento cartaceo e di ogni minima possibile forma di tracciabilità. Dunque un mondo occulto parallelo totalmente invisibile ad ogni regola normativa. Ogni giorno in Italia quantitativi inverosimili di rifiuti liquidi viaggiano da aziende produttive compiacenti verso siti illegali altrettanto compiacenti, e troppo spesso vengono riversati, sempre in questo mondo totalmente invisibile ed occulto, in pozzi in campagna, su terreni incolti, riversandoli spesso nei fiumi nei laghi e nel mare<sup>2</sup>.

---

si rendono automaticamente esenti anche dai doveri fiscali. Nel contempo tali aziende, totalmente in nero o che, seppur regolari, agiscono senza rispettare la tracciabilità dei rifiuti e - pertanto - "in nero" sotto il profilo di volta in volta operativo in relazione alla documentazione formale (ivi inclusa quella fiscale), agiscono potendo, proprio per tali motivi, praticare prezzi al cliente (sempre dolosamente complice perché accettando, per risparmiare, la mancanza di formulario e di fattura non può invocare una buona fede...) notevolmente più bassi per lo stesso servizio che offre una ditta regolare e che agisce rispettando le regole ambientali e fiscali. (...)"

<sup>2</sup> Dal volume "**Tecnica di Polizia Giudiziaria Ambientale**" ed. 2013 (sopra citato): " (...) Va sottolineato che, in caso di trasporto sistematico di rifiuti liquidi non pericolosi senza seguire le disposizioni sulla tracciabilità, la reiterazione del trasporto illecito - al di là delle singole sanzioni amministrative specifiche contestate di volta in volta - può far ipotizzare uno smaltimento e/o traffico illecito di rifiuti proprio basandosi sul dato di assenza di ogni tracciabilità del percorso dei rifiuti. Le sanzioni per le attività illegali su strada sono conseguenti. (...) Il problema delle attività criminali, anche di vasto raggio, in questo settore deriva da un problema di ordine storico sul nostro territorio.

Un autospurghista che vive e viaggia quotidianamente in modo illegale, e quindi “in nero”, sotto il profilo della normativa ambientale non può che essere soggetto inevitabilmente che a prelievi e riversamenti illegali (ed a percorsi altrettanto illegali) perché nessun sito di smaltimento ufficiale potrebbe mai accogliere un mezzo irregolare, non iscritto all’ Albo e senza documentazione cartacea sulla tracciabilità. Quindi, si tratta di aziende strutturate e nate esclusivamente per vivere delinquendo ogni giorno e false nella loro attività operativa. Anni ed anni di lavoro totalmente illegale privo di ogni traccia documentale nel contesto della normativa ambientale. Appare pertanto logico che se tale soggetto non può rilasciare alcun tipo di minima documentazione e traccia nel contesto della normativa sulla gestione dei rifiuti, è altrettanto logico e conseguente che questo abbia forti riflessi anche nel campo fiscale e tributario, viaggio dopo viaggio. Come si può infatti pensare che un autospurghista che preleva e trasporta i liquami in modo totalmente illegale e senza alcuna documentazione formale dentro il sistema del T.U. ambientale possa rilasciare ed emettere regolare fattura e che possa poi denunciare regolarmente al fisco il denaro percepito da questo viaggio illegale? È logico che il “nero” in campo ambientale chiama il “nero” anche nel campo fiscale e tributario. Quindi una volta individuato un autospurghista abusivo (anche soltanto per un viaggio), un accertamento intelligente e ben approfondito può portare a scoprire un filone di

---

Infatti tutti i liquami che vengono riversati in vasche o comunque in altri contenitori, sia da parte delle aziende (ivi inclusi quindi anche i rifiuti liquidi pericolosi) sia da parte delle case private, una volta caricati su un mezzo di trasporto dovrebbero raggiungere un impianto di trattamento di rifiuti liquidi disciplinato dalla parte quarta del D.Lgs. n. 152/2006. Purtroppo nel nostro Paese questi impianti non esistono o comunque sono rarissimi e molto costosi. Questo ha portato nel corso di questi anni ad una oggettiva difficoltà per tutti coloro che producono comunque rifiuti liquidi nel reperire una destinazione legale per lo smaltimento di tali liquami. Spesso le aziende dovevano affrontare spese eccezionali per raggiungere impianti lontanissimi. Ciò ha generato un interesse diretto sia per forme di delinquenza ambientale minute e sparse sul territorio sia soprattutto per forme di crimine organizzato, allorquando si è percepito che andare a ritirare - soprattutto presso le grandi aziende - rilevanti quantitativi di rifiuti liquidi per poi smaltirli in modo occulto poteva creare un business con enormi profitti, costi praticamente irrilevanti e rischi sanzionatori assolutamente minimi. Così si è creato un vero e proprio mondo invisibile di illegalità a diversi livelli, e dunque presso moltissime aziende nazionali, ma anche presso molte case private in campagna, vengono ritirati mediante autobotte rifiuti liquidi di ogni genere, ivi inclusi quelli tossici di alcuni cicli industriali, per poi farli sparire in inghiottitoi naturali, nella terra e nel mare e così offrire a tali aziende un “servizio” di smaltimento a basso costo rispetto alle cifre richieste dagli impianti ufficiali (rari e lontanissimi). (...)

A fronte di tali illegalità sistemiche, sussistono poi le azioni criminali di coloro che senza neppure seguire tali prassi vanno a riversare i liquami in questione direttamente nell’ambiente naturale in modo brutale. Attivare indagini sistematiche sul ciclo di smaltimento dei rifiuti liquidi significa andare ad intercettare un quadro di potenziali illegalità in questo delicato settore con diversi livelli di violazione di legge, **e tutti questi livelli hanno una stretta e forzata interconnessione con le normative in materia fiscale e tributaria la cui violazione a sua volta è strettamente connessa alla non osservanza della legislazione in materia ambientale.** (...).”

viaggi passati e presenti molto articolati, individuando una rete di smaltimenti illegali pericolosissimi molto importante, ma nel contempo anche una rete stabile seriale di importanti violazioni fiscali tributarie ripetute nel tempo e realizzate in modo altrettanto sistematico non soltanto prodotto dall'autospurghista medesimo ma anche di da chi ha conferito questi rifiuti e da tutto quel mondo che direttamente o indirettamente ha collaborato per gli smaltimenti illegali. Riteniamo che soltanto nel campo dello smaltimento dei rifiuti liquidi mettere le mani sulle violazioni fiscali e tributarie di questo formicaio che agisce in modo occulto, creando rilevantissimi danni ambientali, apporterebbe senz'altro un fortissimo contributo alla lotta all'evasione fiscale sistematica. E non solo: perché in questi casi vi è anche una alterazione di fatto dei mercati e della libera concorrenza grazie alla presenza di elementi di forte squilibrio determinati da chi agisce "in nero".<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Dal volume **"Tecnica di Polizia Giudiziaria Ambientale"** ed. 2013 (sopra citato): " (...) Ma un punto fondamentale per gli accertamenti nel settore da parte degli organi di polizia è in primo luogo e preliminarmente la verifica se quella ditta è iscritta o meno all'Albo Nazionale Gestori Ambientali previsto dalla normativa sui rifiuti. La mancata iscrizione all'Albo non è un illecito solo formale, ma è garanzia di illegalità seriali stabili nel tempo perché è indice che: tale ditta agisce totalmente "in nero" nel contesto della normativa sui rifiuti e, dunque, non potrà mai (logicamente) svolgere un trasporto legale con la tracciabilità di rito; non potrà altresì mai accedere ad un impianto di smaltimento per rifiuti liquidi regolare ed autorizzato (essendo priva di ogni legittimazione formale); pertanto dovrà per forza di cose smaltire i propri carichi in modo illegale, come sopra abbiamo visto. L'agire "in nero" nel contesto della normativa sui rifiuti comporta come conseguenza logica ed inevitabile che tale ditta resti estranea anche ad ogni adempimento fiscale. Conseguentemente tale ditta attiva una spietata concorrenza sleale rispetto alle ditte regolari che sono registrate, iscritte all'Albo, pagano le tasse e compilano i formulari e portano i rifiuti liquidi verso gli impianti ufficiali dedicati.

Dunque, una ditta di autospurgo che al controllo preliminare risulti non iscritta all'Albo è una ditta che – come abbiamo visto, necessariamente ed inevitabilmente – fino a quel momento non ha mai smaltito i rifiuti liquidi trasporti in modo regolare, ma li ha sempre gettati via in modo criminale nell'ambiente naturale; non ha mai pagato le tasse e non ha mai attivato la sua posizione con il fisco; ha danneggiato pesantemente le ditte regolari operanti nello stesso settore alterando il sistema di libera ed onesta concorrenza, creando così danni alle ditte di autospurgo che rispettano le regole e che risentono decisamente di tale forma di concorrenza sleale e fraudolenta; ha scoraggiato le ditte oneste con il lancio di un messaggio sociale negativo che non può che avere effetti altrettanto negativi sui mercati aziendali connessi e sulla percezione collettiva del concetto di legalità. Oltretutto è una ditta che – se lasciata libera ancora di agire – in modo inevitabile continuerà a violare le norme fiscali e di gestione dei rifiuti. Non solo. Ma tutte le aziende ed i privati che fino a quel momento si sono rivolti a tale ditta per far prelevare e smaltire i propri liquami (aziendali o domestici), ben sapevano che dovevano rivolgersi ad una ditta autorizzata ed iscritta e che dovevano pretendere la relativa copia della documentazione sia fiscale che di tracciabilità del trasporto dei rifiuti liquidi. Quindi hanno omesso in modo doloso di rivolgersi ad una ditta autorizzata, accettando come conseguenza certa e non solo probabile che quei liquami sarebbero finiti non verso un impianto autorizzato ma verso destinazione illegale. Circostanza confermata dalla non consegna dei primi documenti fiscali e di tracciabilità all'inizio dell'operazione di prelievo e della logica e conseguente mancata ricezione successiva della



Ma anche il campo della gestione illegale dei rifiuti solidi non è da meno. Si tratta di un settore per così dire “classico”, a tutti noto e sul quale molto spesso però purtroppo non si concentra abbastanza attenzione e sensibilità sui necessari e connessi aspetti fiscali tributari. Anche nel campo dei rifiuti solidi, dunque, chi delinque opera necessariamente “in nero” sotto il profilo della normativa ambientale e quindi anche in questo specifico settore non può che operare totalmente “in nero” anche sotto il profilo fiscale e tributario. I viaggi, i trasporti, gli smaltimenti, le discariche abusive, i falsi stoccaggi, le false operazioni di recupero che imperversano su tutto il territorio nazionale con ammassi di rifiuti il cui smaltimento regolare costerebbe cifre elevatissime e che invece vengono sparsi sul territorio in modo fraudolento con molta leggerezza proprio per raggiungere obiettivi di risparmio e di azzeramento dei costi da parte di chi li produce e li trasporta, non è normale che vadano a generare automaticamente ed inevitabilmente anche una massa di violazioni fiscali e tributarie direttamente connesse? Come si può pensare che chi opera trasporti, smaltimenti illegali di rifiuti solidi o falsi recuperi o “smaltimento in bianco” di rifiuti anche pericolosi di natura

---

documentazione di conferma di avvenuto regolare smaltimento prevista dalla legge. Il tutto – logicamente – per godere di un risparmio sul prezzo dell’operazione di prelievo dei liquami. Si crea così una rete di cultura di illegalità diffusa e trasversale tra clienti e fornitori che altera ogni forma di mercato aziendale regolare.

Si individua inoltre una ulteriore azione di concorrenza sleale, questa volta ad opera delle ditte che producono i rifiuti liquidi che poi smaltiscono a prezzi bassissimi in via illegale con questo sistema. Perché è logico che - a parità di produzione - una ditta che smaltisce tali liquami residuali in via regolare deve affrontare dei costi di gestione e smaltimento enormemente superiori a quelli della ditta concorrente che ricorre agli autospurghisti in nero: dunque la prima ditta deve porre in vendita sul mercato i propri prodotti finali caricando sui prodotti stessi nel prezzo finale per il consumatore anche i costi della gestione legale dei rifiuti liquidi, mentre la seconda può permettersi di introdurre sullo stesso mercato lo stesso prodotto a prezzo più basso... È intuibile, a questo punto, che il consumatore a sua volta a parità di prodotto sceglierà quello a costo più basso. I costi ambientali risparmiati da chi sceglie l’illegalità nello smaltimento dei residui ottengono così il loro effetto ed il danno per la ditta virtuosa può essere devastante con il tempo.

Così il danno per il tessuto sociale si articola in quattro livelli: 1) danno ambientale per i rifiuti liquidi smaltiti illegalmente; 2) danno alla salute pubblica perché tali smaltimenti illegali inquinano terreni e falde di acqua potabile e poi il tutto entra nei circuiti alimentari; 3) danno al sistema fiscale perché tutto avviene in nero; 4) danno al libero mercato della concorrenza perché sia chi produce i rifiuti sia chi li smaltisce in nero danneggiano le ditte rispettivamente concorrenti ed operanti nei reciproci e diversi settori. Il sistema viene dunque alterato a tutti i livelli, ed i reati connessi alla normativa ambientale costituiscono reati presupposto su tutto il restante e conseguente impianto di illegalità direttamente conseguenti. Dunque, un accertamento retroattivo su tutti i clienti pregressi di quella ditta di autospurgo “in nero” consente di accertare una rilevante mole di complicità dolose a monte negli smaltimenti illegali in questione con un concorso nel reato seriale di palese evidenza (e risvolti fiscali connessi altrettanto rilevanti). (...).”

aziendale possa poi essere un soggetto perfettamente fedele e leale con il fisco? È logico che chi delinque in questo settore deve agire per forza di cose illegalmente anche nel campo del fisco. E va sottolineato che non si tratta di modeste cifre legate a piccoli versamenti o abbandoni o depositi incontrollati, ma com'è noto si tratta di una vera e propria economia sommersa che fa muovere quantitativi incredibili di rifiuti - anche pericolosi - ogni giorno su tutto il territorio nazionale e dietro i quali esiste una circolazione di denaro - sempre occulto ed "in nero" - che sfugge totalmente ad ogni regola fiscale e tributaria, creando non soltanto ricchezze ingiustificata a favore di chi delinquere ma - anche - spietata concorrenza sleale verso le aziende sane e regolari che operano nello stesso settore (ed in modo perfettamente allineati con la norma) le quali si trovano attualmente in forte svantaggio perché i propri costi devono essere naturalmente superiori a quelli di coloro che, gettando i rifiuti dove vogliono e non pagando un euro al fisco, e con dipendenti non in regola, possono permettersi naturalmente di offrire i loro servizi a tariffe molto ma molto più basse rispetto alle aziende normali. Questa situazione genera quindi anche una alterazione della regola di equilibrio dei mercati, con danno rilevantissimo per tutto il grande mondo delle aziende oneste che operano nel settore dello smaltimento e del recupero ufficiale dei rifiuti i quali traggono soprattutto anche da questa situazione uno svantaggio economico notevolissimo che le porta molto spesso ad essere soccombenti rispetto al dilagare della criminalità.

Ma questi sono solo esempi manualistici. Esistono nel campo ambientale tanti altri casi in cui questa interconnessione tra reati è ormai un fatto diffuso e questo induce a ritenere sempre più utile ed anzi necessaria una stretta collaborazione tra diverse forze di polizia specializzate nei vari settori per una sinergia comune verso illegalità ormai a matrice mista.

Inoltre il campo dei reati ambientali è sempre più strettamente connesso con i reati a danno della salute pubblica. Le grandi discariche sotterranee di rifiuti tossici (solidi e liquidi) che anche in questi giorni si stanno scoprendo in diverse zone del Paese stanno avvelenando falde e terreni, con un risvolto diretto sulla salute dei cittadini. Vanno poi ricordate le grandi discariche emerse alcuni anni fa che hanno irrimediabilmente avvelenato le falde di acqua potabile fino a rendere inutilizzabili intere reti idriche. Ed ancora da manuale è l'overdose di accumuli e discariche di sostanze a base di amianto che sono vere e proprie bombe ad orologeria per tutta la popolazione. Senza mai dimenticare il caso Priolo e le mutazioni genetiche derivate dal riversamento a mare di rifiuti a base di mercurio liquido.

Ed il campo del maltrattamento degli animali è sempre fonte di interconnessione con gli altri reati citati, in quanto recenti sequestri di allevamenti in palese violazione delle norme sanitarie ed ambientali hanno poi evidenziato anche reati a danno degli animali. Si pensi - inoltre - al traffico internazionale dei cuccioli (tutte organizzazioni "in nero" con enormi lucri), ai combattimenti tra cani ed alle corse clandestine dei cavalli con scommesse connesse.

Ma tutti questi mondi paralleli ed interconnessi hanno un comun denominatore stabile: si muovono tutti “in nero”.

Perchè chi viola le regole sui rifiuti, sulla salute pubblica, sul rispetto degli animali non può che operare senza rispettare anche gli iter formali e documentali se non altro per non lasciare tracce (la violazione/base sui rifiuti illegali è la assenza del formulario che è la chiave primaria della tracciabilità: e se non c'è il formulario non ci può essere neppure alcun documento di altro tipo, fiscale e tributario in primo luogo).

E' dunque a nostro avviso doveroso che ogni organo di vigilanza (amministrativo e di polizia giudiziaria) dopo aver accertato le violazioni ambientali, provveda anche, naturalmente e logicamente, a non tralasciare gli aspetti fiscali e tributari della situazione (che certamente ha generato lucro); ed in tale contesto è altrettanto doveroso segnalare gli estremi alla Guardia di Finanza competente per territorio.

Ci sembra dunque logico che tutti gli organi di vigilanza amministrativa e di polizia giudiziaria che operano in campo ambientale, dopo un accertamento nel quale si nota comunque una attività occulta di gestione dei rifiuti, scarichi illeciti o comunque qualsiasi altra violazione ambientale (e/o a danno della salute pubblica e/o a danno degli animali), notando che esiste una attività completamente sommersa ed illegale sotto tutti i profili, provvedano doverosamente a segnalare questa situazione alla Guardia di Finanza affinché venga attivato un accertamento fiscale e tributario per valutare quanto quel soggetto (che ha operato illegalmente in campo ambientale/a danno della salute pubblica/a danno degli animali) abbia poi evaso il fisco, e quanto possa aver sottratto all'erario in proporzione al danno che ha già causato verso l'ambiente naturale e la salute pubblica. Se si attuasse un protocollo in base al quale ad ogni violazione - soprattutto in materia di gestione illegale di rifiuti - si attivasse una segnalazione di tal genere, certamente potremo sortire un duplice benefico effetto: da un lato una funzione deterrente e repressiva di maggior rilievo verso queste forme di illegalità ambientale, dall'altro un forte contributo - soprattutto in questo momento storico politico - alla lotta contro l'evasione fiscale.

Ci sembra - comunque - che questo nostro auspicio trova una specifica previsione di legge che rende di fatto anche giuridicamente doverosa questa segnalazione. Vediamo infatti il testo dell'art. 36 (“Comunicazione di violazioni tributarie”) del Decreto del Presidente Della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (“Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi”) nel testo in vigore dal 12 agosto 2006 dopo diverse modifiche: *“I soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza nonché gli organi giurisdizionali, requirenti e giudicanti, penali, civili e amministrativi e, previa autorizzazione, gli organi di polizia giudiziaria che, a causa o nell'esercizio delle loro funzioni, vengono a conoscenza di fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie devono comunicarli direttamente ovvero, ove previste, secondo le modalità stabilite da leggi o norme regolamentari per l'inoltro della denuncia penale, al comando della Guardia di*

*finanza competente in relazione al luogo di rilevazione degli stessi, fornendo l'eventuale documentazione atta a provarli.*"

A nostro modesto avviso questa disposizione di legge si applica anche per gli illeciti in campo ambientale/a danno della salute pubblica/a danno degli animali. Non vediamo infatti perchè dovrebbe esserci una deroga per tali settori, che oltretutto sarebbe illogica... Che differenza esiste – ai fini della *ratio legis* – tra un soggetto che opera contraffazione di marchi e vende in nero sul mercato clandestino borse ed oggetti di abbigliamento ed un soggetto che ha attivato in nero totale una attività diffusa di smaltimento illegale di eternit o rifiuti liquidi sotto il profilo dell'evasione fiscale? Analogamente per chi traffica in modo seriale cuccioli di animali a livello internazionale con un giro di cifre elevatissime e conseguente forte evasione sempre nel campo fiscale... Perchè tali forme di danno all'erario dovrebbero essere esenti da tale previsione normativa e dunque tollerate dall'ordinamento?

Evidentemente – poi - i "*soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza*" richiamati dalla norma sono tutti gli organi pubblici anche privi di funzioni di polizia giudiziaria; quindi nel settore in esame – ad esempio – riteniamo che la norma si possa riferire anche ai tecnici ARPA in generale, ai tecnici dei Comuni e delle Province ed a qualunque altro soggetto comunque addetto alla vigilanza privo di funzioni di PG, ma che nell'esercizio delle sue funzioni ordinarie di controllo si potrebbe trovare ad avere sentore anche dell'esistenza (certamente allo stato potenziale) di violazioni nel campo fiscale e tributario. Dunque se anche nel contesto di una ispezione amministrativa, a fronte di irregolarità di qualunque tipo (anche non penalmente rilevanti) uno di tali organi di controllo nota una situazione comunque di violazione tributaria, a nostro avviso deve sulla base di tale norma effettuare la comunicazione di rito per una successiva verifica.

Ma – d'altra parte – potrebbe essere altrimenti? In ipotesi: se un ispettore ARPA anche senza funzioni di PG in sede di verifica amministrativa rileva una attività "in nero" di gestione di rifiuti solidi o liquidi, può limitarsi a verbalizzare solo quanto di diretta competenza nel campo delle violazioni ambientali ignorando di fatto la parallela illegalità (spesso permanente e seriale) nel settore fiscale? Certamente sarebbe illogico che da un lato si perseguisse la violazione delle regole ambientali e si lasciasse contestualmente attiva la continuazione della violazione tributaria... Ma – d'altra parte – se un tecnico comunale durante un sopralluogo in un cantiere edile, oltre a rilevare qualunque tipo di violazione alla specifica normativa edilizia, nota anche irregolarità rispetto alla normativa sulla sicurezza in materia di lavoro, cosa fa? Si attiva per affrontare le violazioni edilizie, e non avverte gli organi competenti di una impalcatura pericolante o dell'assenza delle regolari dotazioni antinfortunistiche o di lavoratori "in nero"? E se un tecnico ARPA durante una verifica per gestione di rifiuti trova sotto il cumulo di residui aziendali una partita di panetti di droga lì occultata, cosa fa? Verbalizza solo il deposito temporaneo dei rifiuti e se ne torna a casa, o deve avvertire obbligatoriamente subito la PG competente in materia antidroga? Perchè le violazioni fiscali e tributarie connesse al campo ambientale dovrebbero invece essere *off limits* rispetto a tali doveri di segnalazioni incrociate?



Poi: vengono citati nella previsione della norma *“gli organi giurisdizionali, requirenti e giudicanti, penali, civili e amministrativi”*; e su questa previsione riteniamo che i dubbi interpretativi possono essere veramente ben pochi. Sembra dunque di poter dedurre in modo inequivocabile che tale dovere esiste anche in capo a tutte le magistrature requirenti e giudicanti; e dunque, in termini pratici, se in corso di un giudizio penale, civile o amministrativo emerge anche tale violazione, il magistrato deve trasmettere parte degli atti idonei alla Guardia di Finanza per ulteriori accertamenti: e questo ci sembra sia nel caso che tali fatti emergono ex novo durante la fase operativa in mano al magistrato, ma anche nel caso in cui i fatti stessi fossero emersi potenzialmente già nella fase delle indagini e degli accertamenti di PG ma gli organi di vigilanza o la PG non abbiano a suo tempo già provveduto a tale segnalazione.

Ma vediamo adesso *“previa autorizzazione, gli organi di polizia giudiziaria”*. Certamente, appare logico che gli organi di PG che rilevano una violazione ambientale/sulla salute pubblica/sugli animali non possono certo ignorare una parallela violazione tributaria. E questo a maggior ragione rispetto agli organi amministrativi. Ma per gli organi di PG può esserci un percorso procedurale e sostanziale più specifico giacché accertando reati ed essendo vincolati alla comunicazione di notizia di reato al PM ed ai conseguenti doveri di riservatezza sugli atti in via di trasmissione, e considerando la dipendenza funzionale della PG dal PM, appare logico che prima di estrapolare alcuni dati ed alcune informazioni dal contesto degli atti destinati al PM possa essere ipotizzabile una autorizzazione del PM stesso per tale ulteriore informativa. Si tratta di una questione più che altro formale, ma riteniamo correttamente formale rispetto a tutto il ciclo delle dinamiche procedurali dei rapporti tra PG e PM.

Ancora. Tutti questi organi sono obbligati secondo la norma in esame alla citata comunicazione ogni volta che sono venuti a conoscenza di fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie *“a causa o nell'esercizio delle loro funzioni”*. Dunque: non solo nell'esercizio attivo e diretto delle funzioni, ma anche *“a causa”*. E questo principio dovrebbe far riflettere molti operatori di vigilanza che sostengono tesi troppo limitative in ordine all'arco temporale/funzionale del loro ruolo istituzionale che – dunque – può andare ben oltre l'orario di ufficio da cartellino timbrato in senso stretto.

La norma – infine – non preteedende (come è logico) la certezza della sussistenza della violazione tributaria, ma si limita a prevedere il caso in cui tali fatti *“possono configurarsi”* come violazioni tributarie, e dunque siamo nella fase del fumus come per ogni accertamento investigativo ordinario.

Ciascun organo e ciascuna amministrazione seguirà per tali comunicazioni come regola di base il sistema di inoltrarle *“direttamente”*; poi viene prevista una deroga parziale (solo a livello procedurale) nel caso in cui (*“ove previste”*) sussistessero *“modalità stabilite da leggi o norme regolamentari per l'inoltro della denuncia penale”*.

Va sottolineato che la norma prevede che tutti tali organi “*devono*” (e non “*possono*”) effettuare tale comunicazione. Dunque ci sembra che in senso letterale e sostanziale esista un obbligo giuridico irrinunciabile da parte di tutti gli organi sopra citati nel senso di operare la comunicazione in commento. Resta di conseguenza da chiedersi a quale tipo di eventuale responsabilità possa andare incontro uno di tali organi che non invia – se sussistono i presupposti in fatto ed in diritto previsti dalla norma – la comunicazione in esame, atteso che comunque poi l’effetto pratico di tale omessa comunicazione potrebbe determinare un mancato accertamento fiscale con conseguente mancato introito da parte dell’erario delle somme dovuto. E dunque con conseguente danno erariale indiretto.

Come si vede, la disposizione di legge è molto chiara. E corrisponde ad un senso logico di integrazione operativa nel contesto degli accertamenti di diverso tipo e livello. Certamente il settore delle violazioni ambientali/a danno della salute pubblica/a danno degli animali è un terreno fin troppo ricco anche di violazioni fiscali e tributarie ed attivare un modo sistematico e generale (come del resto prevede la norma) accertamenti a carico dei responsabili anche in questo settore aprirebbe scenari non facilmente immaginabili.

Maurizio Santoloci

*Publicato il 5 aprile 2013*