Urteilskopf

108 Ib 465

79. Estratto della sentenza 15 luglio 1982 della II Corte di diritto pubblico nella causa X. c. Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino (ricorso di diritto amministrativo e ricorso di diritto pubblico)
Regeste (de):
Art. 132 und 90 WStB; Befugnisse der kantonalen Wehrsteuerverwaltung im Steuerhinterziehungsverfahren.

1. Muss die kantonale Rekurskommission auf eine Beschwerde eintreten, die sich gegen die Mitteilung über die Einleitung eines Steuerhinterziehungsverfahrens richtet, wenn mit der Mitteilung eine Aufforderung zur Erteilung von Auskünften und zur Herausgabe von Unterlagen verbunden ist? (E. 2).

2. Voraussetzungen, unter welchen die kantonale Behörde, die Akten eines Strafverfahrens gegen die Verantwortlichen einer Bank sichtet und dabei auf Dokumente über Bankkunden stösst, die nicht Beteiligte des Strafverfahrens sind, solche Dokumente berücksichtigen darf, um ein Hinterziehungsverfahren gegen diese Kunden einzuleiten. (E. 3)

Regeste (fr):
Art. 132 et 90 AIN; compétence de l'Administration cantonale de l'impôt pour la défense nationale dans une procédure pour soustraction de l'impôt.

1. La commission cantonale de recours est-elle tenue d'examiner le fond d'un recours dirigé contre l'avis d'ouverture d'une procédure pour soustraction d'impôt, lorsque cet avis est accompagné d'une requête visant à obtenir des renseignements et des documents (consid. 2)?

2. Conditions auxquelles l'autorité cantonale, considérant les actes d'une procédure pénale dirigée contre les dirigeants d'une banque, peut prendre connaissance de documents bancaires concernant des clients de la banque qui ne sont pas impliqués dans le procès pénal, et ouvrir contre ces derniers une procédure pour soustraction (consid. 3).

Regesto (it):
Art. 132 DIN e art. 90 DIN; procedura per sottrazione d'imposta, competenze dell'Amministrazione cantonale dell'IDN.

1. In che misura la commissione cantonale di ricorso deve entrare in materia su di un gravame interposto contro l'avviso d'apertura di una procedura per sottrazione d'imposta, accompagnato da una richiesta di informazione e di edizione (consid. 2)?

2. Condizioni alle quali l'autorità cantonale, compulsando gli atti di un procedimento penale avviato nei confronti dei dirigenti di una banca, può prendere conoscenza di documenti bancari riguardanti clienti non implicati nel procedimento stesso ed aprire quindi nei loro confronti una procedura di contravvenzione (consid. 3).

Sachverhalt ab Seite 466

In seguito al dissesto finanziario che ha coinvolto la Banca Weisscredit di Lugano e la Finanz- und Vertrauens-Handels Anstalt di Schaan (FL), ad essa collegata, l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni (ACC) è stata autorizzata dall'autorità giudiziaria a compulsare gli atti del procedimento penale avviato nei confronti dei direttori dell'istituto. Esaminando questi atti penali, l'ACC ha scoperto fra l'altro la lista dei creditori dell'Anstalt, con i relativi nominativi: abilitata a consultare anche questa lista, l'ACC ha così potuto costatare che la contribuente N. X., domiciliata a C., aveva effettuato dei depositi presso la Finanz Anstalt, senza denunciarli all'autorità fiscale. Essa ha quindi avviato nei confronti della ricorrente una procedura per sottrazione d'imposta agli effetti dell'IDN 17o, 18o et 19o periodo e dell'imposta cantonale 1973/74, 1975/76 et 1977/78. L'ACC ha notificato alla contribuente l'apertura di questa procedura con diffida del 28 settembre 1979, assegnandole nel contempo un termine di 30 giorni per la presentazione delle sue osservazioni e di determinate informazioni. N. X. è insorta contro questa comunicazione dinanzi alla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello (CDT), rilevando in sostanza che l'autorità fiscale doveva limitare i propri accertamenti a fatti riguardanti gli enti direttamente interessati nel dissesto, che la sua posizione era comunque tutelata dal segreto bancario e che la procedura contravvenzionale avviata nei suoi confronti era pertanto illecita. Con sentenza del 28 maggio 1980, la CDT ha dichiarato il gravame inammissibile poiché l'apertura da parte dell'autorità fiscale di una procedura per sottrazione d'imposta non è un atto procedurale formale suscettibile d'essere

impugnato con reclamo o con ricorso. A titolo abbondanziale, la CDT ha però esaminato anche il merito del ricorso, fondandosi sui considerandi della sentenza 29 settembre 1978 in re Amministrazione dell'imposta per la difesa nazionale del Cantone Ticino, prolata dal Tribunale federale in un caso analogo: essa è giunta alla conclusione che la ricorrente non poteva opporre all'ACC il segreto bancario o professionale dell'Anstalt e che l'autorità fiscale non aveva compiuto nulla di illecito consultando gli atti del procedimento penale. Contro la sentenza cantonale X. ha proposto un ricorso di diritto amministrativo e un ricorso di diritto pubblico, chiedendo al Tribunale federale di annullarla, unitamente alla procedura per sottrazione d'imposta promossa dall'ACC, e protestando spese e ripetibili. Secondo la ricorrente la CDT, nella misura in cui non ha ritenuto di entrare nel merito del ricorso di prima istanza, ha commesso diniego di giustizia, ha violato il principio della parità di trattamento ed è caduta inoltre in un eccesso di formalismo; nella misura in cui s'è invece espressa sul merito della controversia, la Corte cantonale ha interpretato ed applicato arbitrariamente i disposti del diritto cantonale e federale, non tenendo comunque conto dell'art. 47 cpv. 4 LBCR.

Erwägungen

Considerando in diritto:

I.1. Ricorso di diritto amministrativo
a) Interposto in tempo utile contro una decisione cantonale d'ultima istanza che concerne una procedura di sottrazione ai fini dell'IDN 17o, 18o e 19o periodo, il ricorso di diritto amministrativo è per principio ricevibile giusta gli art. 132 cpv. 3 e 112 DIN, 97 e 98 lett. g OG. b) Con la decisione impugnata, la CDT ha dichiarato inammissibile il ricorso proposto dalla contribuente contro la diffida 28 settembre 1979 dell'ACC poiché tale comunicazione non costituisce un atto procedurale formale suscettibile d'impugnazione. La ricorrente contesta questa decisione d'inammissibilità, che ritiene contraria all'art. 4 Cost. e si duole d'un diniego di giustizia, d'un eccesso di formalismo e di una disparità di trattamento: in queste circostanze, la ricorrente può avvalersi del ricorso di diritto amministrativo per far controllare dal Tribunale federale la legittimità di detta decisione e, dal

profilo procedurale, essa ha senz'altro un interesse degno di protezione volto

BGE 108 Ib 465 S. 468

all'annullamento o alla modificazione della decisione stessa (DTF 107 Ib 45 consid. 1a, DTF 104 Ib 317 consid. 3a). Né la legittimazione della ricorrente può esser revocata in dubbio per il motivo che essa è una donna sposata, sostituita e rappresentata fiscalmente dal marito (art. 13 cpv. 1 DIN). Nell'ambito della procedura contravvenzionale, la richiesta di informazione e di edizione può infatti esser rivolta alla sola moglie (art. 132 cpv. 2 in rel. con l'art. 90 cpv. 7 DIN), che risponde peraltro solidalmente col marito per la sua quota all'imposta complessiva (art. 13 cpv. 2 DIN): essa ha quindi un interesse personale, diretto e meritevole di tutela ai sensi dell'art. 103 lett. a OG (cfr. DTF 75 I 387 consid. 1; sentenza 4 dicembre 1979 in re Castellani, consid. 1b).
c) Ne consegue che il ricorso di diritto amministrativo è ricevibile nel suo complesso ed il Tribunale federale può esaminarne il merito.

I.2. Come già s'è detto, la Corte cantonale ha dichiarato inammissibile il gravame della ricorrente, appoggiandosi a dottrina e giurisprudenza nonché sul testo dell'art. 132 DIN. Occorre dunque esaminare in primo luogo se questa decisione d'inammissibilità promanata dall'autorità cantonale d'ultima istanza è conforme al diritto federale. a) La procedura in caso di sottrazione d'imposta è disciplinata dall'art. 132 DIN, i cui principi sono stati precisati e commentati dall'AFC con circolare n. 10 del 28 marzo 1958, conformemente alla prassi del Tribunale federale (MASSHARDT, Wehrsteuerkommentar, n. 5 all'art. 132). Da questo testo si desume in particolare che la procedura dev'essere iniziata dall'Amministrazione cantonale dell'IDN - entro il termine di 5 anni previsto dall'art. 134 DIN - non appena vi siano indizi sufficienti per far sospettare la sottrazione. L'Amministrazione cantonale, che dispone in questo campo delle stesse competenze dell'autorità di tassazione (art. 89 segg. DIN), deve comunque avvisare il contribuente che una procedura per sottrazione d'imposta è stata avviata nei suoi confronti. Ora, questa comunicazione non costituisce, secondo dottrina e giurisprudenza, una decisione suscettibile di ricorso giusta gli art. 132 cpv. 3 e 106 a 111 DIN, a meno che l'autorità non adotti una risoluzione preliminare formale, ad esempio quando il contribuente invoca l'amnistia oppure la prescrizione ai sensi dell'art. 134 DIN (ASA 21.198/99 consid. 1; MASSHARDT, n. 12 all'art. 132; KÄNZIG, Wehrsteuer, n. 1 all'art. 132). Da questa

BGE 108 Ib 465 S. 469

giurisprudenza di principio non v'è motivo di scostarsi.
b) La situazione è nondimeno diversa allorché l'apertura della procedura contravvenzionale è accompagnata da una richiesta di informazione e di edizione, ovverosia quando l'autorità fiscale invita il contribuente ad indicare i fattori determinanti per stabilire l'esistenza e l'estensione del credito d'imposta. In questo caso, la notifica dell'Amministrazione cantonale dell'IDN, che impone al contribuente un obbligo di diritto pubblico (art. 89 cpv. 2 in rel. con l'art. 132 cpv. 2 DIN), equivale a una decisione incidentale resa nel corso della procedura di sottrazione, che precede quella finale con cui l'autorità fiscale stabilisce l'ammontare dell'imposta suppletoria e della multa tributaria (art. 129 cpv. 1 e 132 cpv. 2 DIN). Si pone dunque la questione di sapere se questa decisione incidentale fondata sul diritto pubblico della Confederazione sia suscettibile di ricorso alla commissione cantonale giusta gli art. 132 cpv. 3 e 106 e segg. DIN. c) Le disposizioni appena citate non contemplano l'impugnabilità di decisioni incidentali: secondo la sistematica dell'art. 132 DIN, il ricorso è infatti ammesso soltanto contro le decisioni notificate al colpevole e alle altre persone responsabili, con cui l'Amministrazione cantonale dell'IDN fissa l'ammontare della multa e dell'imposta sottratta (cfr. ASA 22.259 consid. 1; MASS-

HARDT, n. 8 e 9 all'art. 132; KÄNZIG, n. 10 all'art. 132). A prima vista, quindi, se ne dovrebbe dedurre che la possibilità di insorgere contro una siffatta decisione incidentale dipende unicamente dal diritto cantonale, che con gli art. 106 a 111 DIN regola la procedura dinanzi alle commissioni di ricorso in materia di IDN unitamente ad alcune disposizioni della PA (art. 1 cpv. 1 e 3 PA). Questo assunto non resiste ad un esame più approfondito della questione. Vero è che nella procedura delle autorità cantonali d'ultima istanza che, alla stregua delle commissioni di ricorso (art. 69, 106 segg. DIN), non decidono definitivamente secondo il diritto pubblico federale, sono applicabili soltanto gli art. 34 a 38 e 61 cpv. 2 e 3 PA concernenti la notificazione delle decisioni e l'art. 55 cpv. 2 e 4 concernente la revoca dell'effetto sospensivo (art. 1 cpv. 3 PA). Sennonché, in una sentenza del 26 novembre 1970, il Tribunale federale delle assicurazioni ha già rilevato che l'elencazione contenuta nell'art. 1 cpv. 3 PA non è esaustiva e che, per una serie di rinvii contenuti nella stessa legge, gli art. 5 e 45 PA

relativi alla definizione di decisione e all'impugnabilità delle pronunzie incidentali sono anch'essi applicabili dinanzi alle autorità cantonali d'ultima istanza che non statuiscono definitivamente secondo il diritto pubblico della Confederazione (DTF 96 V 142 consid. 1). Questa giurisprudenza, invero discussa dal Tribunale federale (DTF 103 Ib 148 consid. 3b), è condivisa dalla dottrina (SALADIN, Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes, pagg. 48/49 n. 9.263; GYGI, Verwaltungsrechtspflege und Verwaltungsverfahren im Bund, II ediz., pag. 29). Limitatamente al problema che qui interessa, essa merita comunque conferma poiché poggia su ragioni di principio e tende soprattutto ad unificare in quest'ambito la procedura delle istanze cantonali, le cui decisioni sono poi suscettibili di ricorso di diritto amministrativo dinanzi al Tribunale federale: sarebbe infatti un fuor d'opera sottrarre alla giurisdizione di queste istanze le decisioni incidentali, allorquando le stesse decisioni sono invece impugnabili - a determinate condizioni - presso il Tribunale federale (art. 101 lett. a OG in comb. con gli art. 5 cpv. 2 e 45 PA). Nell'intento di garantire un'equa ed uniforme protezione giuridica degli interessati, la giurisprudenza s'è d'altronde già ispirata a considerazioni di questo tipo in un campo analogo, riconoscendo che la portata della formulazione della legittimazione contenuta nell'art. 103 lett. a OG - e dunque anche quella identica contenuta nell'art. 48 lett. a PA - supera l'ambito di questa legge e obbliga i Cantoni, nelle materie in cui entra in considerazione un ricorso di diritto amministrativo al Tribunale federale, a non porre esigenze più restrittive per la legittimazione nella procedura cantonale (DTF 108 Ib 250, DTF 104 Ib 248 consid. 4, DTF 103 Ib 147 segg. consid. 3; SALADIN, op.cit., pagg. 49/50 n. 9.264). Ne discende che una decisione incidentale in materia di IDN può essere impugnata a titolo indipendente presso la commissione cantonale di ricorso alle condizioni previste dal diritto processuale federale, ovverosia se cagiona all'interessato un pregiudizio irreparabile e se la decisione finale ch'essa precede è a sua volta impugnabile mediante ricorso (art. 5 cpv. 2, 45, 46 lett. e PA). d) Resta dunque da esaminare se la richiesta di informazione e di edizione indirizzata dall'ACC alla ricorrente poteva arrecare a quest'ultima un danno irrimediabile ai sensi dell'art. 45 PA (cfr. DTF 99 Ib 416 consid. 1b, 98 Ib 286/87 consid. 4; SALADIN, op.cit., pagg. 171/72; GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege,

pagg. 106/108). Tale questione merita nella fattispecie concreta una risposta affermativa, non tanto perché la ricorrente, in caso di mancata presentazione delle informazioni richieste, rischiava una multa d'ordine (art. 131 cpv. 1 DIN) e la tassazione d'ufficio (art. 92 DIN), quanto invece perché essa aveva invocato sin dall'inizio motivi di nullità della procedura di contravvenzione, sostenendo che la stessa si basava su accertamenti esperiti ed utilizzati illegalmente dall'ACC, ovverosia che i sospetti di sottrazione erano sorti dall'esame di documenti che l'autorità fiscale aveva reperito in un modo che si pretendeva illecito. In definitiva, la ricorrente ha contes-

tato immediatamente il diritto dell'ACC di avviare una procedura per sottrazione d'imposta sulla scorta di atti che concernevano i dirigenti dell'Anstalt, rilevando in sostanza che l'autorità fiscale doveva limitare i propri accertamenti a fatti riguardanti gli enti direttamente interessati nel dissesto e che la sua posizione sottostava comunque al segreto bancario. Data la natura di principio delle censure sollevate, rivolte direttamente contro la legittimità della procedura contravvenzionale, la rivelazione dei dati richiesti dall'autorità, una volta effettuata, non poteva più esser considerata di fatto come non avvenuta ed avrebbe cagionato alla ricorrente un danno irreparabile, che neppure una decisione finale ad essa favorevole avrebbe consentito di eliminare completamente (cfr. DTF 99 Ib 416 consid. 1b, 405 consid. 1). Nelle circostanze concrete, la ricorrente aveva pertanto un interesse immediato meritevole di tutela a che fosse deciso preliminarmente sulla legittimità della procedura ed in particolare su quella della controversa richiesta dell'autorità, onde la CDT doveva entrare nel merito del ricorso sottopostole dalla contribuente il 14 novembre 1979. e) Per le considerazioni che precedono, l'impugnata decisione d'irricevibilità dovrebbe essere annullata siccome lesiva del diritto federale e gli atti restituiti alla precedente istanza per nuovo giudizio nel senso dei considerandi (art. 114 cpv. 2 OG). A titolo abbondanziale, la CDT s'è però pronunciata anche sul merito della controversia ed è giunta alla conclusione che, consultando gli atti penali, l'autorità fiscale non aveva "compiuto nulla di illecito". In queste circostanze, il Tribunale federale può prescindere da una cassazione meramente formale del giudizio impugnato ed esaminare esso medesimo se l'autorità cantonale, compulsando gli atti del procedimento penale istaurato contro i dirigenti dell'Anstalt, poteva prendere conoscenza di documenti bancari

riguardanti la ricorrente e promuovere quindi nei confronti di quest'ultima una procedura per sottrazione d'imposta.

I.3. a) Secondo l'art. 90 cpv. 1 DIN, le amministrazioni pubbliche e le autorità giudiziarie della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni devono, anche se sono tenute a mantenere il segreto, fornire gratuitamente all'autorità di tassazione, a sua richiesta, tutti i ragguagli utili desunti dai registri ufficiali, come pure dagli altri atti che possono avere importanza per la tassazione di un contribuente; resta garantito il segreto postale e telegrafico. Questa disposizione si applica, a non averne dubbi, anche nella procedura di sottrazione d'imposta, in virtù del rinvio esplicitamente contenuto nell'art. 132 cpv. 2 DIN (MASSHARDT, n. 3 all'art. 90). Come già rilevato dal Tribunale federale in una sentenza del 29 settembre 1978, nota alle parti, l'art. 90 cpv. 1 DIN consente all'Amministrazione cantonale dell'IDN di ottenere ragguagli desunti dall'incarto di un'inchiesta penale in corso, ove essa disponga di elementi concreti che la inducano a sospettare l'esistenza di un illecito fiscale: la consultazione degli atti penali non è però limitata alle persone implicate nel procedimento penale, ma si estende anche a terzi non coinvolti nel procedimento stesso, senza che si possa opporre all'autorità fiscale il segreto bancario invocato dall'istituto a cui tali atti si riferiscono (ASA 48.483 segg. e Rep. 1980, 34 segg.). Ciò significa in altre parole che se l'Amministrazione cantonale dell'IDN, esaminando atti bancari che riguardano l'imputato, matura il sospetto che un terzo abbia contravvenuto alle disposizioni della legge fiscale, essa può prendere conoscenza di documenti bancari relativi a questo terzo, ancorché non implicato nell'inchiesta penale. Ribadendo quanto già esposto nella citata sentenza, si può rilevare che l'art. 90 cpv. 1 DIN - che riserva soltanto il segreto postale e telegrafico - si differenzia sostanzialmente dagli art. 89 cpv. 2 e 90 cpv. 6 DIN, che fanno salvo qualsiasi segreto professionale purché tutelato dalla legge. In questo senso l'art. 90 cpv. 1 è molto più incisivo, ma ciò è dovuto alla diversa situazione di fatto e di diritto. Il segreto professionale può infatti essere invocato soltanto da colui che è custode del segreto stesso o da colui che glielo ha comunicato, ossia, nella fattispecie, ove si ammettesse il carattere bancario della Finanz Anstalt (cfr. DTF 104 Ib 283 consid. 4b), soltanto da essa e dai suoi creditori e debitori. Nel caso di un procedimento penale come quello in esame, gli atti sono invece sottratti mediante sequestro alla disponibilità di tali persone e l'autorità che ne dispone non è

legittimata ad opporre al fisco a loro favore, in base al testo dell'art. 90 cpv. 1 DIN, alcun segreto, eccetto quello postale e telegrafico. In altri termini, la questione del segreto professionale si trova, per quanto concerne il fisco, a monte del procedimento penale: i titolari del segreto potevano difenderlo nei confronti dell'autorità penale nei limiti consentiti dall'interesse pubblico diretto alla repressione dei reati (DTF 102 Ia 518 consid. 2), ma, una volta che si sono visti obbligati a svelarlo, debbono considerare la possibilità che anche il fisco ne venga a conoscenza per effetto e nei limiti della disciplina posta a suo vantaggio dall'art. 90 cpv. 1 DIN. Come già osservato, si è certo in presenza di poteri assai estesi conferiti al fisco, ma che gli sono stati pur sempre attribuiti per uno scopo conforme all'interesse pubblico, rappresentato dall'esigenza di combattere con mezzi realmente efficaci la frode fiscale che nuoce non solo al fisco, ma anche a tutti gli altri contribuenti (ASA 48.488). b) Vero è che le facoltà conferite dall'art. 90 cpv. 1 all'autorità fiscale non significano che questa possa avvalersene per consultare indiscriminatamente e senza un obiettivo preciso gli atti ufficiali: la legge non attribuisce infatti a tale autorità un diritto generale di consultazione e di edizione. È quindi escluso che il fisco possa chiedere di consultare gli atti di un procedimento allo scopo di svolgere un'azione di ricerca generale (la cosiddetta "allgemeine Suchaktion"): occorre invece ch'esso possegga già degli indizi a carico dei contribuenti estranei al procedimento i cui atti intende esaminare. Ciò è manifestamente avvenuto in casu, ove l'autorità fiscale, in seguito alle indagini promosse nei confronti dei dirigenti dell'Anstalt, ha potuto reperire la lista dei creditori, disponendo così di elementi concreti che le permettevano di sospettare l'esistenza di un illecito fiscale commesso dai clienti. In queste circostanze, l'Amministrazione cantonale dell'IDN era senz'altro autorizzata, in virtù dell'art. 90 cpv. 1 DIN, ad esaminare a fondo gli atti relativi ai creditori dell'Anstalt e tale consultazione non può esser ritenuta come un'azione di ricerca generale vietata dalla legge. Né può affermarsi d'altro canto che l'autorità avesse preso conoscenza illegalmente della lista dei creditori allorché indagava sugli eventuali illeciti fiscali dei dirigenti dell'Anstalt, poiché detti illeciti, in quanto avvenuti nell'esercizio della gestione di quest'ultima, potevano in pratica esser stati commessi soltanto con riferimento a debitori e creditori dell'Anstalt medesima, la cui identificazione era pertanto necessaria e giustificata.

Se ne deve concludere che gli argomenti sollevati dalla ricorrente circa la rilevanza nella fattispecie del segreto bancario cadono nel vuoto, che l'Amministrazione cantonale dell'IDN, dinanzi al sospetto di una sottrazione d'imposta, era senz'altro autorizzata a prender conoscenza nell'incarto penale di documenti bancari concernenti la ricorrente e che la stessa autorità era pure legittimata ad utilizzare gli elementi così raccolti nei confronti della ricorrente stessa per lo scopo perseguito, ovverosia per accertare l'esistenza o meno di un illecito fiscale ai sensi dell'art. 129 cpv. 1 DIN. Non è superfluo ribadire in questo contesto che, nell'ambito del sistema creato dal legislatore per combattere i reati fiscali, il fisco può giovarsi di elementi concernenti i terzi, reperiti nel corso di accertamenti relativi ad un determinato contribuente, per procedere alla tassazione di tali terzi. Questi ultimi sono quindi esposti al rischio di veder utilizzati contro di loro elementi che avevano sottaciuto, vuoi quando questi elementi sono accertati in occasione di altre tassazioni (art. 89 cpv. 2 DIN), vuoi allorché il fisco, nell'esaminare gli atti di un procedimento penale diretto contro determinate persone che lo interessano come contribuenti (art. 90 cpv. 1 DIN), si imbatte in elementi fiscalmente rilevanti che riguardano tali terzi in quanto contribuenti (ASA 48.487/88). c) Contrariamente a quel che la ricorrente assevera, queste conclusioni, a cui il Tribunale federale è pervenuto confermando la giurisprudenza anteriore, non sono affatto in contrasto con i considerandi della sentenza 9 maggio 1978 apparsa in DTF 104 IV 125 segg. Come rilevato in risposta dall'ACC, trattavasi in quel caso di un procedimento penale amministrativo promosso per violazione della LIP, ove l'autorità fiscale intendeva perquisire documenti in possesso di una banca, che si trovavano cioè nella sfera di disponibilità del custode del segreto bancario. In un procedimento penale come quello di cui trattasi, gli atti

sono stati invece sottratti alla disponibilità delle persone che potevano invocarlo e sono legalmente pervenuti all'autorità giudiziaria del Cantone Ticino. Essi, in pratica, sono quindi a disposizione dell'amministrazione fiscale per consultazione, con la sola riserva del segreto postale e telegrafico e del divieto di procedere ad operazioni di ricerca generale: in questo contesto, il segreto bancario non è invece più tutelato, come risulta implicitamente ma chiaramente dall'art. 90 cpv. 1 DIN.

I.4. Da quanto sopra discende che la decisione impugnata, lesiva del diritto federale nella misura in cui ha dichiarato

inammissibile il gravame della ricorrente, resiste invece nel merito alla critica ricorsuale e, sotto quest'ultimo profilo, dev'essere confermata. Per questo motivo, il ricorso di diritto amministrativo dev'essere respinto nel senso dei considerandi e l'Amministrazione cantonale dell'IDN deve pure essere invitata ad assegnare alla ricorrente un nuovo termine per presentare le osservazioni e le informazioni, richieste con la diffida del 28 settembre 1979. (II. Ricorso di diritto pubblico)
(III. Spese processuali)