

**Bundesstrafgericht**  
**Tribunal pénal fédéral**  
**Tribunale penale federale**  
**Tribunal penal federal**



Numero dell'incarto: BE.2005.4

**Sentenza del 20 febbraio 2007**  
**I. Corte dei reclami penali**

---

Composizione

Giudici penali federali Emanuel Hochstrasser, Presidente, Bernard Bertossa e Tito Ponti,  
Cancelliere Giampiero Vacalli

---

Parti

**AMMINISTRAZIONE FEDERALE DELLE CONTRIBUZIONI,**

Richiedente

**contro**

**1. A.,**

**2. B.,**

entrambi rappresentati dagli avv. Mario Postizzi e  
Goran Mazzucchelli

Opponent

---

Oggetto

Richiesta di levata dei sigilli (art. 50 cpv. 3 DPA)

**Fatti:**

- A.** Il 24 dicembre 2004, il capo del Dipartimento federale delle finanze On. Hans-Rudolf Merz ha autorizzato l'Amministrazione federale delle contribuzioni (in seguito: AFC) ad aprire un'inchiesta fiscale speciale nei confronti degli avvocati A. e B., titolare quest'ultima di uno studio legale e notarile a Lugano ed entrambi ivi domiciliati.
- B.** A. è sospettato d'aver commesso gravi infrazioni fiscali ai sensi dell'articolo 190 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11), ossia d'aver sottratto al fisco federale una parte importante dei suoi redditi e della sua sostanza imponibili, ricorrendo in particolare a conti bancari non dichiarati intestati a società di tipo "off-shore". Egli avrebbe inoltre partecipato a reati fiscali commessi da C. B., dal canto suo, avrebbe partecipato ai reati fiscali commessi dal marito.
- C.** In data 2 e 3 febbraio 2005 la divisione delle inchieste speciali dell'AFC (in seguito: DIF) ha proceduto ad una prima perquisizione dello studio legale e notarile D. a Lugano, la quale ha permesso di porre in luogo sicuro diversi documenti cartacei ed informatici. Tuttavia, per quanto concerne la maggior parte della documentazione presente nello studio legale nonché gli incarti depositati nei due archivi dello studio, B. si è opposta alla loro perquisizione. Malgrado l'opposizione di B. e A. concretizzatasi mediante un reclamo respinto dall'AFC con decisione dell'8 marzo 2005, la perquisizione dello studio legale è proseguita il 9 e 10 marzo seguenti ed ha avuto come oggetto la documentazione presente negli archivi. La DIF ha in sostanza effettuato una scelta sommaria dei documenti che ha ritenuto necessari per l'inchiesta, sigillandoli e ponendoli in luogo sicuro.
- D.** Con scritto dell'11 aprile 2005 l'AFC ha presentato una richiesta di levata dei sigilli alla Corte dei reclami penali del Tribunale penale federale riguardante la totalità dei documenti "sequestrati" presso lo studio legale e notarile D. a Lugano. A tale richiesta i coniugi A. e B. si sono sostanzialmente opposti.
- E.** La Corte dei reclami penali, con sentenza dell'8 agosto 2005, ha accolto la richiesta di levata dei sigilli in questione, fissandone le modalità (v. consid. 7.3). Dissentendo da tale decisione i coniugi A. e B. hanno interposto ricor-

so al Tribunale federale, il quale, con sentenza del 6 febbraio 2006, ha respinto il gravame (sentenza 1S.31/2005).

- F.** L'8 giugno 2006 le parti ed il giudice delegato, vista la voluminosa documentazione sequestrata (126 cartoni), si sono riuniti per definire preliminarmente gli aspetti pratici della levata sigilli, la quale, prevista su diversi giorni, ha preso inizio il 27 luglio 2006. Costatate le divergenze insormontabili concernenti l'utilità o meno di tutta la documentazione sigillata, il giudice delegato ha comunicato alle parti che il tribunale avrebbe statuito autonomamente su tutti gli incarti sequestrati. Le parti si sono dichiarate d'accordo con questo approccio, rinunciando quindi espressamente alla procedura in contraddittorio.
- G.** Con sentenze del 14 settembre, 28 settembre (con rettifica del 17 ottobre) e 31 ottobre 2006 la Corte dei reclami penali ha statuito sulla maggior parte della documentazione dissuggellata, decidendo quali incarti dovevano essere versati agli atti per i bisogni dell'inchiesta e quali, in quanto inutili, restituiti agli indagati.

#### **Diritto:**

- 1.** Nell'ambito di una procedura di levata dei sigilli conseguente ad una perquisizione, una volta riconosciuta l'ammissibilità di principio di quest'ultima da parte della Corte dei reclami penali, i documenti sequestrati fanno l'oggetto di una cernita, la quale ha come scopo quelli di distinguere quelli che possono essere versati nell'incarto da quelli per i quali l'opposizione risulta giustificata. In caso di disaccordo, la Corte dei reclami penali decide.
- 2.** Il segreto professionale è opponibile unicamente al sequestro di documenti legati all'attività tipica dell'avvocato ai sensi dell'art. 321 CP. L'attività tipica dell'avvocato consiste essenzialmente nel fornire consigli di natura giuridica, nel difendere gli interessi altrui intervenendo davanti ai tribunali e rappresentando i clienti nel medesimo contesto (B. CORBOZ, *Les infractions en droit suisse*, Berne 2002, vol. II, n° 10 ad art. 321 CP; dello stesso autore, *Le secret professionnel de l'avocat selon l'art. 321 CP*, in SJ 1993 pag. 77 e segg., in particolare pag. 82). L'avvocato non può per contro prevalersi del suo segreto professionale per impedire il sequestro di documenti relativi

ad attività che presentano un carattere commerciale preponderante, segnatamente quelle che riguardano l'amministrazione di beni o la gestione di capitali oppure altre prestazioni che esulano dalla sua funzione specifica (sentenza del Tribunale federale 1S.31/2005 del 6 febbraio 2006 consid. 2.4 e giurisprudenza citata; M. PFEIFER, in FELLMANN/ZINDEL [éd.], Kommentar zum Anwaltsgesetz, Zurigo/Basilea/Ginevra 2005, n° 31 e segg. ad art. 13 LLCA; N. OBERHOLZER, Basler Kommentar, Basilea 2003, n° 13 ad art. 321 CP; S. TRECHSEL, Schweizerisches Strafgesetzbuch, Kurzkommentar, n° 19 ad art. 321 CP). Il Tribunale federale ha già deciso che le attività che consistono nel gestire o investire dei fondi (DTF 112 Ib 606), nell'assumere un mandato d'incasso (DTF 120 Ib 112) o nell'amministrare una società per conto di un cliente (DTF 101 Ib 245; 115 Ia 197; 114 III 105) non costituiscono attività tipiche dell'avvocato. In questi casi il segreto professionale non può essere invocato per rifiutare di testimoniare o per contrastare una perquisizione o un sequestro.

3. Come già rilevato nella sua sentenza del 14 settembre 2006 (consid. 3), la Corte dei reclami penali ha esaminato, in maniera esaustiva, tutti gli incarti sequestrati. Essa ha visionato i supporti informatici sui quali sono stati registrati i dati elettronici dello studio legale D. Conformemente alla procedura in tre fasi stabilita nella sentenza dell'8 agosto 2005, nota alle parti, la Corte si è inizialmente limitata a distinguere gli incarti contenenti informazioni pertinenti per l'inchiesta da quelli per i quali una tale pertinenza è stata esclusa (consid. 3.1). Nella prima categoria, essa ha in seguito distinto gli incarti il cui contenuto non è coperto dal segreto professionale dell'avvocato da quelli potenzialmente toccati da tale segreto (consid. 3.2-3.3). Con la sentenza summenzionata, questa Corte ha ordinato la restituzione ai coniugi A. e B. degli incarti non pertinenti per l'inchiesta, e il versamento agli atti della documentazione utile all'inchiesta e non coperta dal segreto professionale dell'avvocato. Gli incarti restanti, ossia quelli potenzialmente toccati dal segreto in questione, hanno fatto l'oggetto delle sentenze del 28 settembre e del 31 ottobre 2006, ad eccezione di gran parte della contabilità dello studio legale e della documentazione allegata, sulla quale codesta Corte si pronuncia mediante la presente decisione.
4. Nella sua sentenza del 31 ottobre 2006, la presente autorità, constatate le difficoltà oggettive legate alla cernita della documentazione rimasta in sospeso, ha invitato l'AFC a presentare una richiesta circostanziata riguardante l'ulteriore documentazione contabile a lei effettivamente necessaria per l'inchiesta in corso (v. consid. 5).

**4.1** Nel suo scritto del 22 dicembre 2006 l'AFC chiede che tutta la documentazione contabile restante sia messa agli atti. In sostanza, tale richiesta sarebbe giustificata dall'esigenza di analizzare nel dettaglio tutti flussi di denaro che avrebbero permesso ai coniugi A. e B. di percepire redditi imponibili da sostanza mobiliare affluiti su conti bancari non dichiarati di cui A. sarebbe stato l'avente diritto economico. L'analisi della documentazione già agli atti avrebbe permesso di evidenziare l'esistenza di versamenti da parte di clienti, da fonti non note oppure provenienti dai conti dello studio legale che necessiterebbero ulteriori chiarimenti dal punto di vista fiscale. L'AFC intende inoltre raccogliere informazioni riguardanti società fuori sede che sembrerebbero essere state utilizzate dagli imputati per fatturare prestazioni da loro fornite. Tali approfondimenti sarebbero necessari per verificare la regolarità della contabilità dello studio legale, in particolare il rispetto del principio della completezza. L'autorità fiscale dichiara, infine, che l'anonimizzazione di tutta la documentazione contabile sarebbe di grande ostacolo all'inchiesta, vista l'impossibilità di identificare la controparte delle operazioni verificate. L'anonimizzazione sarebbe d'altronde esclusa allorché, come nella fattispecie, non sarebbe possibile distinguere la documentazione relativa all'attività tipica dell'avvocato da quella commerciale e l'avvocato stesso è imputato nell'inchiesta. In tale circostanze il segreto professionale dell'avvocato non sarebbe invocabile.

Gli imputati, dal canto loro, con presa di posizione del 9 febbraio 2007, respingono integralmente la richiesta dell'AFC. In sostanza, essi ritengono che la procedura di levata dei sigilli in tre fasi stabilita dal Tribunale penale federale, non contestata dall'AFC e confermata dal Tribunale federale, debba essere pienamente rispettata ed il segreto professionale dell'avvocato tutelato (v. sentenza TPF BE.2005.4 dell'8 agosto 2005 consid. 7.3 e DTF 132 IV 63 consid. 4.3). L'autorità fiscale, disponendo da tempo della documentazione bancaria dello studio legale, avrebbe dovuto inoltre essere più precisa nelle sue dichiarazioni e richieste. La pretesa di accedere alla contabilità dello studio legale senza alcuna anonimizzazione perseguirebbe mire esplorative in contrasto con il divieto di ricerca indiscriminata di prove ("fishing expedition"). Se l'AFC ritiene la documentazione restante in forma anonimizzata inutile per l'inchiesta, essa avrebbe dovuto semplicemente rinunciare ad acquisirla.

**4.2** Questa corte ha ulteriormente approfondito l'analisi degli incarti restanti, scartati provvisoriamente dalle cernite precedenti, concernenti la contabilità dello studio legale. Questa, in sostanza, la tipologia dei documenti in sospeso: copie delle fatture inviate ai clienti, liste degli incassi concernenti le prestazioni fornite ai clienti, estratti conto e avvisi di accredito/addebito di

varie banche, fatture pagate dallo studio legale, tutti i dettagli delle operazioni contabili effettuate nei vari anni, riassunti dei movimenti relativi ai conti, elenchi creditori aperti, rapporti di cassa, registrazioni contabili provvisorie, libretti postali, elenchi delle note non pagate, schede debitori, ecc. È importante rilevare che la quasi totalità dei documenti visionati contiene numerosi nomi e informazioni di clienti dello studio legale. Ora, pur ribadendo che l'anonimizzazione di tutti gli atti in questione imporrebbe un lavoro considerevole di dubbia proporzionalità, determinante nella fattispecie è la constatazione dell'impossibilità, per la Corte dei reclami penali - ma anche per un eventuale esperto designato dall'autorità - di distinguere i clienti protetti dal segreto professionale dell'avvocato da coloro che non lo sono. Si tratta di un impedimento oggettivo all'anonimizzazione degli incarti restanti. Il Tribunale federale ha già avuto modo di affermare che la confusione delle attività - quella tipica dell'avvocato con quella di fiduciario commercialista - non permette di appellarsi al segreto professionale dell'avvocato (sentenza 8G.9/2004 del 23 marzo 2004 consid. 9.6.4-9.6.5). È pur vero che nella sentenza appena citata l'avvocato in questione non era lui stesso incolpato nell'inchiesta condotta dall'autorità fiscale, ma il principio è applicabile, e a maggior ragione, anche al caso dell'avvocato oggetto di un'inchiesta penale. La giurisprudenza del Tribunale federale deve essere compresa nel senso che la distinzione tra ciò che deve essere restituito al detentore di oggetti messi sotto sigillo, inutili all'inchiesta, e quanto deve essere versato agli atti, se del caso in forma anonimizzata, deve aver luogo sin quando tale operazione è possibile. Quando la stessa diviene impossibile, perché l'avvocato non ha separato in maniera diligente l'attività tipica dell'avvocato dall'attività commerciale - giova rilevare al proposito che gli imputati, sebbene invitati a farlo, non hanno neppure cercato di stilare una lista dei loro clienti non commerciali (v. act. 46) -, il segreto professionale non è più tutelato.

- 4.3** Visto quanto precede nonché i motivi, apparentemente fondati, invocati dall'autorità fiscale per l'acquisizione della contabilità dello studio legale - gli incarti in sospeso non risultano manifestamente inutili all'inchiesta, ciò che gli imputati d'altronde non contestano -, la Corte dei reclami penali decide di versare agli atti tutta la documentazione restante in versione non anonimizzata. Ciononostante, viene posto il divieto all'AFC di utilizzare o trasmettere a terzi, per altre procedure, documenti o informazioni concernenti clienti potenzialmente protetti dal segreto professionale senza l'accordo preliminare degli indagati. In caso di disaccordo tra le parti, la presente corte statuirà. Si rammenta, peraltro, che i funzionari dell'amministrazione federale sono tenuti al rispetto del segreto d'ufficio (art. 320 CP).

5. Discende da quanto precede che la richiesta di versare agli atti tutti i documenti ancora in sospeso concernenti la contabilità dello studio legale degli imputati è accolta. Conformemente all'art. 156 cpv. 1 OG, applicabile in virtù degli art. 25 cpv. 4 DPA e 132 LTF, le spese processuali sono poste a carico della parte soccombente. Nel caso concreto, tenuto conto dell'ingente mole di lavoro causata dalla cernita di tutti gli incarti oggetto della presente procedura così come delle diverse sentenze sino ad oggi emesse da questa corte in tale ambito, viene posta a carico degli oppositori, in solido, una tassa di giustizia complessiva di fr. 20'000.-, calcolata giusta gli art. 3 e 4 del Regolamento dell'11 febbraio 2004 sulle tasse di giustizia del Tribunale penale federale (RS 173.711.32).

**Per questi motivi, la I. Corte dei reclami penali pronuncia:**

1. La richiesta di versare agli atti tutti i documenti ancora in sospeso concernenti la contabilità dello studio legale degli imputati è accolta.
2. L'utilizzo o la trasmissione a terzi, per altre procedure, di documenti o informazioni concernenti persone potenzialmente protette dal segreto professionale dell'avvocato provenienti dagli atti di cui al punto 1 del presente dispositivo è condizionato all'accordo degli indagati. In caso di disaccordo, la Corte dei reclami penali statuirà.
3. La tassa di giustizia di fr. 20'000.- è posta a carico degli opposenti in solido.

Bellinzona, 21 febbraio 2007

In nome della I. Corte dei reclami penali  
del Tribunale penale federale

Il Presidente:

Il Cancelliere:

**Comunicazione a**

- Amministrazione federale delle contribuzioni
- Avv. Mario Postizzi e Goran Mazzucchelli

**Informazione sui rimedi giuridici:**

Le decisioni della Corte dei reclami penali concernenti misure coercitive sono impugnabili mediante ricorso al Tribunale federale entro 30 giorni dalla notifica, per violazione del diritto federale. La procedura è retta dagli art. 214 - 216, 218 e 219 della legge federale del 15 giugno 1934 sulla procedura penale applicabile per analogia (art. 33 cpv. 3 lett. a LTPF e art. 132 LTF).

Il ricorso non sospende l'esecuzione della decisione impugnata se non nel caso in cui l'autorità di ricorso o il suo presidente lo ordini.