



28069-17

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da
Giovanni Amoroso - Presidente -
Claudio Cerroni
Giovanni Liberati - Relatore -
Enrico Mengoni
Carlo Renoldi
ha pronunciato la seguente

ACR
Sent. n. sez. SP
CC - 19/1/2017
R.G.N. 34686/2016

SENTENZA

sul ricorso proposto da
(omissis) , nato a (omissis)
avverso l'ordinanza del 30/6/2016 del Tribunale di Udine
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal Consigliere Giovanni Liberati;
letta la requisitoria depositata dal Pubblico Ministero, in persona del Sostituto
Procuratore generale Pasquale Fimiani, che ha concluso chiedendo dichiararsi
inammissibile il ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 30 giugno 2016 il Tribunale di Udine ha respinto la richiesta di riesame presentata dall'Avvocato (omissis) nei confronti del decreto di perquisizione e sequestro emesso dal Pubblico Ministero presso tale Tribunale il 18 maggio 2016, nell'ambito di indagini relative a reati tributari, e, in particolare, di quello di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000, a seguito del reiterato rifiuto da parte dell'indagato di esibire libri, registri e documenti contabili attinenti alla sua attività professionale.

Il Tribunale, nel disattendere la richiesta di riesame presentata dall'indagato, ha rilevato l'improprietà del richiamo alla disposizione di cui all'art. 103 cod. proc. pen., evidenziando che le indagini nell'ambito delle quali era stato emesso il decreto di perquisizione riguardavano il professionista e non suoi assistiti, e ha

G. Liberati

sottolineato la pregnanza del quadro indiziario a carico dell'indagato, in relazione al reato di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000, e la necessità di ulteriori approfondimenti investigativi al riguardo, essendo stata negata la consegna dei documenti ripetutamente richiesti dalla Guardia di Finanza, anche da parte del professionista indicato come custode della contabilità dell'indagato.

E' stata, inoltre, evidenziata l'assoluta irrilevanza delle questioni di competenza territoriale degli organi accertatori sollevate dal richiedente e anche della decisione sul punto del Garante per il contribuente di Trieste, come pure la mancanza di elementi precisi riguardo al luogo di svolgimento della attività professionale da parte dell'indagato, con la conseguente legittimità della perquisizione anche presso la sua abitazione e quella della coniuge.

Il Tribunale ha, inoltre, ritenuto legittimo il sequestro dei documenti rinvenuti a seguito della perquisizione domiciliare, in quanto necessari all'accertamento della attività professionale effettivamente svolta dal professionista in Italia e suscettibile di tassazione, e la legittimità delle riprese video delle operazioni di perquisizione, trattandosi di una forma di documentazione della attività svolta dalla polizia giudiziaria.

2. Avverso tale ordinanza ha proposto ricorso per cassazione l'indagato, affidato a sette motivi, così enunciati nei limiti strettamente necessari ai fini della motivazione.

2.1. Con il primo motivo ha prospettato violazione degli artt. 103 e 200 cod. proc. pen., per l'indebita esecuzione della perquisizione presso l'abitazione della consorte dell'indiziato, in Comune di (omissis), e il sequestro probatorio di atti e documenti relativi alla propria attività professionale, non costituenti corpo di reato e in assenza di un rappresentante del competente Consiglio dell'Ordine degli Avvocati, come prescritto dall'art. 103 citato.

2.2. Mediante il secondo motivo ha lamentato l'errata considerazione da parte del Tribunale dei presupposti legittimanti le perquisizioni e il sequestro, e l'illogicità della motivazione al riguardo, essendo stati erroneamente ritenuti sussistenti gli indizi del reato di occultamento delle proprie scritture contabili, che non aveva mai rifiutato di esibire, essendosi limitato a indicare alla polizia tributaria che le stesse erano custodite in Roma dal proprio commercialista di fiducia.

2.3. Mediante il terzo motivo ha lamentato l'omessa considerazione della decisione del Garante per il contribuente del Friuli Venezia Giulia del 1 dicembre 2015, a proposito della competenza per territorio degli organi tributari incaricati della verifica fiscale nei propri confronti, di cui il Tribunale di Udine non aveva tenuto sufficientemente conto.

2.4. Con il quarto motivo ha lamentato l'insufficiente considerazione del proprio domicilio fiscale, in (omissis), laddove era stata tentata la comunicazione dell'avvio del procedimento fiscale.

2.5. Con il quinto motivo ha prospettato violazione degli artt. 250 e 252 cod. proc. pen., per l'indebita disposizione della perquisizione in relazione al reato di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000, in quanto tale atto aveva, in realtà, lo scopo di ricercare atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento tributario e non di un reato, e quindi non avrebbe potuto essere disposto da parte del Pubblico Ministero.

2.6. Mediante il sesto motivo ha lamentato l'indebita realizzazione di una videoregistrazione della attività di perquisizione compiuta dalla polizia giudiziaria, all'interno di un luogo di privata dimora, in violazione dell'art. 14 Cost.

2.7. Con il settimo motivo ha eccepito l'inutilizzabilità degli atti di indagine compiuti successivamente alla scadenza del relativo termine massimo di durata, in assenza di proroga.

3. Il Procuratore Generale nella sua requisitoria scritta ha concluso per l'inammissibilità del ricorso, sottolineando l'utilizzabilità degli atti di indagine compiuti dopo la scadenza del termine di durata massima delle stesse di cui sia stata richiesta tempestivamente la proroga solo successivamente concessa, ed evidenziando la configurabilità del reato di occultamento delle scritture contabili nel caso di rifiuto di esibire i documenti richiesti in sede di accesso tributario, e l'inapplicabilità nel caso di specie delle garanzie stabilite dall'art. 103 cod. proc. pen., non venendo in rilievo nel caso specifico la funzione difensiva svolta dall'indagato; ha, inoltre, evidenziato l'irrilevanza della esecuzione delle videoriprese da parte della polizia giudiziaria in occasione dell'esecuzione della perquisizione.

4. Con memoria depositata il 31 dicembre 2016 il ricorrente ha ribadito le censure già sollevate con il primo, il secondo e il quarto motivo di ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è parzialmente fondato, in relazione al primo e al quinto motivo.

2. Preliminarmente va precisato che il ricorso per cassazione in materia di misure cautelari reali può essere esaminato solo in relazione al vizio di violazione di legge non essendo consentita, in *subiecta materia*, la deduzione del vizio di motivazione per espresso dettato dell'art. 325, comma 1, cod. proc. pen. Nondimeno, la giurisprudenza di legittimità ha chiarito come nella violazione di

legge siano ricompresi anche i vizi della motivazione così radicali da rendere l'apparato argomentativo posto a sostegno del provvedimento del tutto mancante o comunque privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza, come tale inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice, con conseguente violazione dell'art. 125 cod. proc. pen. (cfr., *ex multis*, Sez. U., n. 25932 del 29/05/2008, dep. 26/06/2008, Ivanov, Rv. 239692 e, da ultimo, Sez. 6, n. 6589 del 10/01/2013, dep. 11/02/2013, Gabriele, Rv.254893).

Sempre in premessa è necessario rammentare che alla Corte di cassazione è preclusa la possibilità non solo di sovrapporre la propria valutazione delle risultanze processuali a quella compiuta nei precedenti gradi, ma anche di saggiare la tenuta logica della pronuncia portata alla sua cognizione mediante un raffronto tra l'apparato argomentativo che la sorregge ed eventuali altri modelli di ragionamento mutuati dall'esterno (tra le altre, Sez. U., n. 12 del 31/05/2000, dep. 23/06/2000, Jakani, Rv. 216260; Sez. 2, n. 20806 del 5/05/2011, dep. 25/05/2011, Tosto, Rv. 250362). Resta, dunque, esclusa, pur dopo la modifica dell'art. 606, comma 1, lett. e), cod. proc. pen. la possibilità di una nuova valutazione delle risultanze acquisite, da contrapporre a quella effettuata dal giudice di merito, attraverso una diversa lettura, sia pure anch'essa logica, dei dati processuali o una diversa ricostruzione storica dei fatti o un diverso giudizio di rilevanza o comunque di attendibilità delle fonti di prova (Sez. 3, n. 12226 del 22/01/2015, dep. 24/03/2015, G.F.S., *non massimata*; Sez. 3, n. 40350, del 05/06/2014, dep. 30/09/2014, C.C. in proc. M.M., *non massimata*; Sez. 3, n. 13976 del 12/02/2014, dep. 25/03/2014, P.G., *non massimata*; Sez. 2, n. 7380 in data 11/01/2007, dep. 22/02/2007, Messina ed altro, Rv. 235716).

Inoltre, è opportuno ribadire che il ricorso per cassazione fondato sugli stessi motivi proposti in sede di impugnazione e motivatamente respinti da parte del giudice del gravame deve ritenersi inammissibile, sia per l'insindacabilità delle valutazioni di merito adeguatamente e logicamente motivate, sia per la genericità delle doglianze che, solo apparentemente, denunciano un errore logico o giuridico determinato (in termini v. Sez. 3, n. 44882 del 18/07/2014, dep. 28/10/2014, Cariolo e altri, Rv. 260608; Sez. 6, n. 20377 del 11/03/2009, dep. 14/05/2009, Arnone e altro, Rv. 243838; Sez. 5, n. 11933 del 27/01/2005, dep. 25/03/2005, Giagnorio, Rv. 231708).

3. Ora, per quanto riguarda il primo e il quinto motivo di ricorso, mediante i quali è stata prospettata la violazione degli artt. 103, 250 e 252 cod. proc. pen., per l'indebita esecuzione della perquisizione domiciliare in luoghi attinenti alla attività professionale di avvocato svolta dall'indagato, a fini di verifica tributaria e non dell'accertamento di reati, e anche a causa del sequestro di documenti

relativi a tale attività, va osservato, per ciò che concerne la perquisizione, che, come sottolineato anche dal Procuratore Generale nella sua requisitoria scritta, le garanzie previste dall'art. 103 cod. proc. pen. non sono volte a tutelare chiunque eserciti la professione legale, ma solo colui che rivesta la qualità di difensore in forza di uno specifico mandato conferitogli nelle forme di legge, essendo essenzialmente apprestate in funzione di garanzia del diritto di difesa dell'imputato, e quindi esse non possono trovare applicazione qualora, come nel caso in esame, gli atti di cui all'art. 103 cod. proc. pen. debbano essere compiuti nei confronti di esercente la professione legale sottoposto a indagine (Sez. 5, n. 12155 del 05/12/2011, Ranieri, Rv. 252147; Sez. 2, n. 32909 del 16/05/2012, Marsala, Rv. 253263).

Ne consegue l'insussistenza della violazione degli artt. 103 e 250 cod. proc. pen. prospettata dal ricorrente, quanto alla esecuzione della perquisizione presso l'abitazione della sua consorte, giacché anche presso tale luogo si trovavano custoditi atti e documenti relativi alla attività professionale dell'indagato, necessari per l'accertamento dei suoi redditi, di cui era stata più volte rifiutata l'esibizione: ciò determina la sussistenza degli indizi del reato di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000, legittimante detta perquisizione, allo scopo di accertare l'effettivo occultamento di documentazione contabile e fiscale, eseguita non in relazione alla attività di difensore svolta dall'indagato in riferimento a un determinato procedimento e in forza di uno specifico mandato, che nel caso in esame non viene in rilievo, bensì con riferimento alla necessità di accertamento dei ricavi derivanti dalla sua attività professionale.

4. Diverso ordine di considerazioni deve, invece, essere svolto a proposito del sequestro di un rilevante quantitativo di atti e documenti relativi alla attività professionale svolta dall'indagato, non essendo emerso che gli stessi costituissero corpo di reato, e non essendone, di conseguenza, consentito il sequestro, stante l'espresso divieto al riguardo stabilito dal secondo comma dell'art. 103 cod. proc. pen.

Tale sequestro ha determinato una indebita e non necessaria ingerenza nella attività difensiva svolta dall'indagato nell'interesse di terzi, attraverso la privazione della disponibilità di detti atti e documenti, e, quindi, finisce per pregiudicare il libero svolgimento di tale attività, senza una reale necessità per l'accertamento dei reati per i quali si proceda; non sono, infatti, state assoggettate a sequestro cose costituenti corpo di reato, come richiesto dall'art. 103, comma 2, cod. proc. pen., con la conseguente illegittimità del sequestro di detti atti e documenti, dal cui esame avrebbero potuto essere tratti gli elementi necessari per la prosecuzione delle indagini e degli accertamenti tributari, senza la necessità di disporre il sequestro, incidente sul celere, tempestivo, e ordinato

svolgimento della attività difensiva affidata all'indagato da terzi, in violazione della disposizione citata.

5. Il secondo motivo di ricorso, mediante il quale è stata lamentata l'erronea valutazione degli indizi di responsabilità riguardo al reato di occultamento di documenti contabili, è inammissibile, in quanto tende a censurare un accertamento di fatto compiuto dai giudici di merito, in ordine alla sussistenza degli indizi del reato di occultamento di scritture contabili di cui all'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000 e alla sua configurabilità nel caso concreto, di cui il Tribunale, nel disattendere la richiesta di riesame avanzata dal ricorrente, ha dato conto in modo adeguato, con la conseguenza che non si versa in una ipotesi di mancanza assoluta della motivazione, e che quindi le valutazioni al riguardo compiute dal Tribunale non possono essere censurate sul piano della mancanza, della illogicità o della contraddittorietà della motivazione.

Detto reato, inoltre, come sottolineato anche dal Procuratore Generale, è configurabile anche nel caso di reiterato rifiuto alla esibizione della documentazione contabile e fiscale, in quanto tale rifiuto, qualora non sia dovuto a colpa, caso fortuito o forza maggiore (cfr. Cass. civ., Sez. 5, n. 16960 del 11/08/2016, Mectubi Di Pesenti Luigi Snc In Liquidazione contro Agenzia Delle Entrate, Rv. 640761; conf. Sez. 5, n. 5914 del 08/03/2017, Rv. 643301), oltre a rilevare di per sé ai sensi dell'art. 52, comma 5, d.P.R. n. 633 del 1972, precludendo la valutazione a favore del contribuente in sede amministrativa o contenziosa dei documenti successivamente prodotti, è riconducibile alla nozione di occultamento delle scritture contabili, giacché tale condotta può realizzarsi con qualsiasi modalità, compreso il materiale nascondimento in altro luogo rispetto a quello dove i documenti devono essere conservati e il rifiuto di esibirli (cfr. Sez. 3, n. 3332 del 15/02/1991, Palese, Rv. 186657, relativa al reato di cui all'art. 4, comma 1, lett. b, d.l. 10 luglio 1982 n. 429, riconducibile, per evidente continuità normativa, alla nuova previsione dell'art. 10 d.lgs. n. 74 del 2000, come chiarito da Sez. 3, n. 10873 del 11/01/2001, Rinaldi, Rv. 218958; conf. Sez. 3, n. 30896 del 25/06/2001, Giandolfo, Rv. 219936; Sez. 3, n. 3881 del 20/12/2002, Ottavi, Rv. 224330).

Nel caso in esame il Tribunale ha dato atto del reiterato rifiuto dell'indagato di fornire libri, registri e documenti aventi valore fiscale relativi agli anni di imposta dal 2010 al 2015, sottolineando il rifiuto opposto alle reiterate richieste che gli erano state rivolte dalla Guardia di Finanza, con modalità diverse, nel giugno 2015, e l'esito negativo della identica richiesta rivolta al professionista che, secondo le indicazioni dello stesso indagato, era il depositario di tale documentazione.

Il Tribunale ha quindi adeguatamente illustrato la sussistenza degli indizi del reato in relazione al quale era stata disposta la perquisizione, volta a ricercare detti documenti, con la conseguente insussistenza della violazione di legge prospettata dal ricorrente e la inammissibilità delle censure in ordine alla motivazione del provvedimento impugnato.

6. Il terzo motivo è inammissibile a causa della mancanza della necessaria specificità, in quanto con esso il ricorrente, nel dolersi della insufficiente considerazione da parte del Tribunale della decisione del Garante per il contribuente del Friuli Venezia Giulia del 1 dicembre 2015, non ha indicato l'incidenza di tale decisione nel procedimento penale e non ha specificato il vizio che avrebbe determinato la sua omessa considerazione da parte del Tribunale.

I Garanti dei contribuenti (istituti dall'art. 13 dello Statuto del contribuente, l. 27 luglio 2000, n. 212, Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente) sono organi amministrativi presenti in ogni regione, con il compito di tutelare i diritti del contribuente e garantire un rapporto di fiducia tra cittadini e Amministrazione finanziaria, le cui determinazioni sono prive di incidenza sul piano delle responsabilità penali dei contribuenti e delle relative indagini svolte dalla polizia giudiziaria, con la conseguente irrilevanza delle determinazioni adottate da tale organo a proposito della vicenda del ricorrente, e, in particolare, a proposito delle ripartizioni interne di competenza degli organi accertatori e della polizia giudiziaria, non determinanti vizi di incompetenza rilevanti nel procedimento penale.

7. Anche il quarto motivo, relativo alla notificazione della comunicazione relativa all'avvio del procedimento fiscale presso il domicilio fiscale, in Gizzeria, risulta privo della necessaria concludenza, in quanto il ricorrente non ha prospettato l'incidenza dell'eventuale vizio di tale notificazione sulla validità delle perquisizioni e dei sequestri oggetto delle sue doglianze, pur sempre effettuate in luoghi collegati alla attività professionale dell'indagato, e dunque legittimamente volte alla ricerca di atti e documenti non consegnati spontaneamente, necessari per l'accertamento dei suoi redditi da sottoporre a tassazione.

8. Il sesto motivo, mediante il quale è stata prospettata violazione dell'art. 14 Cost., per l'indebita realizzazione di una videoripresa all'interno della abitazione della coniuge del ricorrente, in occasione della esecuzione della perquisizione domiciliare presso tale abitazione, laddove vennero rinvenuti atti e documenti relativi alla sua attività professionale, è infondato.

Detta videoregistrazione non venne eseguita allo scopo di acquisire elementi di prova o, comunque, notizie utili alle indagini, all'insaputa dei presenti, bensì per documentare anche attraverso tale mezzo di registrazione l'attività di perquisizione svolta, senza opposizioni da parte dei presenti, cosicché non si versa in una ipotesi di indebita captazione di immagini riservate eseguita in mancanza di consenso delle persone presenti (posto che non constano, dal verbale di perquisizione, opposizioni al riguardo) o a loro insaputa, con la conseguenza che non appare ravvisabile nessun pregiudizio al diritto alla inviolabilità del domicilio, al quale la polizia giudiziaria ebbe accesso in virtù di un decreto di perquisizione emesso dal Pubblico Ministero, la cui esecuzione è stata documentata oltre che con il verbale anche mediante tale mezzo di registrazione, ora consentito dalle moderne tecnologie.

9. Il settimo motivo è privo della necessaria specificità, in quanto il ricorrente non ha indicato gli atti di indagine compiuti oltre il termine di durata massima delle stesse che sarebbero stati utilizzati dal Pubblico Ministero per giustificare le perquisizioni e il sequestro, sicché anche tale censura risulta inammissibile.

10. In conclusione l'ordinanza impugnata deve essere annullata, con rinvio per nuovo esame sul punto al Tribunale di Udine, solamente per quanto riguarda il sequestro di atti e documenti relativi alla attività professionale del ricorrente, in relazione ai quali non sono stati indicati i presupposti legittimanti l'adozione di tale misura, e cioè la natura di corpo di reato ai sensi dell'art. 103, comma 2, cod. proc. pen.

P.Q.M.

Annulla l'ordinanza impugnata con rinvio al Tribunale di Udine.

Così deciso il 19/1/2017

Il Consigliere estensore

Giovanni Liberati



Il Presidente

Giovanni Amoroso

