

ACCERTAMENTO

Autorizzazione del PM per l'accesso al locale a uso promiscuo con collegamento agevole all'abitazione

di **Fabio Campanella**

OneDay Master

Novità del contenzioso tributario

Scopri di più

L'[art. 52, comma 1, D.P.R. n. 633/1972](#) – per le **verifiche in ambito IVA**, richiamato dall'[art. 33, D.P.R. n. 600/1973](#), per quelle riferite alle **imposte dirette** – disciplina l'accesso dei verificatori ai locali che siano adibiti sia ad attività professionale sia ad abitazione (c.d. a uso promiscuo), prevedendo la necessità per i funzionari di munirsi della **preventiva autorizzazione del Procura** della Repubblica che può essere concessa anche in assenza dei gravi indizi di violazioni delle norme tributarie che sono, invece, richiesti per l'accesso ai locali adibiti esclusivamente ad abitazione privata ([art. 52, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#)).

La Suprema Corte di Cassazione, con l'[ord. n. 28338/2025](#) del 25 ottobre 2025 ha **risolto la questione connessa all'identificazione del locale a uso promiscuo**, chiarendo che *«l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica ... ai fini dell'accesso del personale dell'Amministrazione finanziaria (o della Guardia di finanza, nell'esercizio dei compiti di collaborazione con gli Uffici finanziari ad essa demandati) a locali adibiti anche ad abitazione del contribuente ovvero esclusivamente ad abitazione, è subordinata alla presenza di gravi indizi di violazioni soltanto in quest'ultima ipotesi e non anche quando si tratti di locali ad uso promiscuo; destinazione, quest'ultima, che ricorre non soltanto ove i medesimi ambienti siano contestualmente utilizzati per la vita familiare e per l'attività professionale, ma ogni qual volta l'agevole possibilità di comunicazione interna consenta il trasferimento di documenti propri dell'attività commerciale nei locali abitativi»*.

In sostanza, il Supremo Collegio ha identificato **quali locali sono da considerare a uso promiscuo**, e quindi **oggetto di tutela rafforzata** rispetto a quelli adibiti **esclusivamente all'attività d'impresa o professionale**: sia quelli utilizzati contestualmente per la **vita familiare e professionale** (si pensi, ad esempio, all'appartamento di residenza utilizzato anche per l'esercizio della propria attività), sia i **locali professionali separati dall'abitazione**, ma congiunti alla stessa da collegamenti agevoli che, secondo la Cassazione, consentano il **trasferimento dei documenti connessi all'attività dai locali professionali a quelli abitativi**. Questo orientamento può considerarsi ormai consolidato, alla luce dei conformi precedenti di legittimità adottati con le [ord. n. 7723/2018](#) e [n. 21411/2020](#). I giudici, inoltre, hanno colto

l'occasione per ribadire che il **vaglio preventivo della magistratura** requirente sulle esigenze di verifica e accesso agli spazi della vita privata del contribuente costituisce un giusto bilanciamento tra le **esigenze di celerità ed efficacia delle verifiche tributarie** – collegate alla stabilità finanziaria dello Stato – e la **tutela della persona**, sia in relazione ai principi eurounitari in tema di accessi e ispezione dei locali, sia in relazione ai principi costituzionali attualmente applicabili.

Incidentalmente, poi, il Supremo Collegio è tornato ad affrontare la **questione inerente alla valenza probatoria del Processo verbale di constatazione**, in ragione della natura dei fatti attestati, ricordando che al PVC possono riconoscersi **3 diversi livelli di attendibilità** e valenza probatoria.

Il primo livello di efficacia probatoria, ai sensi dell'[art. 2700, c.c.](#), è quello **connesso ai fatti attestati dal Pubblico ufficiale** come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza, che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonché quanto connesso alla provenienza del documento redatto dallo stesso Pubblico ufficiale e alle dichiarazioni a lui rese, per le quali viene riconosciuta fede privilegiata.

Il secondo livello di **valenza probatoria**, invece, è connesso alla **veridicità sostanziale delle dichiarazioni** rese al Pubblico ufficiale dalle parti oggetto di verifica o da terzi soggetti e quindi anche del **contenuto di documenti da loro redatti**, che fanno fede, fino a prova contraria; per scalfire l'efficacia probatoria del PVC è necessario che la specifica indicazione delle fonti di prova contrarie citate **consentano al giudice e alle parti processuali l'eventuale controllo e valutazione del contenuto delle dichiarazioni rilasciate al Pubblico ufficiale**.

Infine, come terzo e minore livello di efficacia probatoria, vi è il caso in cui **il PVC costituisce comunque elemento di prova** che il giudice deve in ogni caso valutare in concorso con gli altri elementi, nell'ipotesi che le dichiarazioni rilasciate al Pubblico ufficiale e riportate nel verbale non siano supportate dall'indicazione e individuazione specifica dei soggetti che le hanno fornite; in tale eventualità, il **verbale può essere disatteso solo in caso di sua motivata intrinseca inattendibilità** o di contrasto con altri elementi acquisiti nel giudizio, attesa la certezza – fino a querela di falso – che quei fatti riportati sono comunque **stati esaminati dall'agente verificatore**.

I giudici della Suprema Corte, nel definire il caso in esame, hanno negato il **valore probatorio assistito da fede privilegiata al PVC**, redatto dai verificatori al momento dell'accesso nel locale del contribuente utilizzato ai fini lavorativi in cui veniva negata la natura promiscua del locale, in quanto la **descrizione della stanza andava considerata** dichiarazione di scienza con soggettività percettiva e, per l'effetto, non poteva ritenersi prevalente rispetto ai documenti prodotti in giudizio dal contribuente che **attestavano la promiscuità del locale**.