

ACCERTAMENTO

Illegittima l'apertura coattiva di borse e armadi nel corso dell'accesso

di **Marco Bargagli**

Come noto, la normativa di riferimento pone precise **regole operative** da seguire nel corso dei c.d. **"accessi, ispezioni e verifiche"** effettuati **presso la sede del contribuente**.

Nello specifico, l'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#) richiamato - **ai fini delle imposte sui redditi** - dall'[articolo 33 D.P.R. 600/1973](#), disciplina il **potere di accesso** nei locali che rientrano nella disponibilità del contribuente ispezionato, ivi compresa le procedure da seguire in **casi particolari**.

Normalmente l'accesso viene definito come la **possibilità di entrare in un determinato luogo ove il contribuente esercita un'attività commerciale, agricola, artistica o professionale (c.d. domicilio fiscale del contribuente)**, anche **senza il consenso del soggetto che ne ha la disponibilità**, al fine di procedere con **l'effettuazione di una verifica fiscale**.

L'accesso può essere effettuato anche in **locali diversi** da quelli sopra indicati (es. **presso l'abitazione del contribuente**), ma in tale circostanza occorre ottenere la **preventiva autorizzazione** del Procuratore della Repubblica, che sarà concessa solo in presenza di **gravi indizi di violazioni delle norme tributarie** allo scopo di **reperire libri, registri, documenti e altre prove delle suddette violazioni**.

Ciò posto, occorre domandarci se nel **corso delle operazioni di ricerca documentale esperita presso i locali aziendali** è possibile procedere a **perquisizioni personali e all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ripostigli e simili**.

In tale circostanza, **a parere di chi scrive**, l'apertura coattiva di determinati luoghi e oggetti richiede l'autorizzazione del Pubblico Ministero solo di fronte **all'espressa opposizione da parte del contribuente**.

Tale approccio appare confermato anche dalla **prassi operativa (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume II - parte III - capitolo 2 "Poteri esercitabili", pag. 24)**, la quale ha chiarito che in base all'[articolo 52, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) è sempre **necessaria l'autorizzazione** del Procuratore della Repubblica presso il Tribunale competente per procedere a:

- perquisizioni personali;
- apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili e ripostigli.

Di conseguenza, qualora nel corso delle operazioni di accesso si presenti la necessità di procedere ai citati adempimenti, occorre provvedere tempestivamente a richiedere alla competente Autorità Giudiziaria il necessario provvedimento autorizzativo.

Tuttavia, con particolare riferimento all'esame di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili e ripostigli, il citato documento di prassi evidenzia, richiamando la giurisprudenza di legittimità, che l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica è richiesta **solo nel caso di "apertura coattiva"** e non anche, quindi, quando **l'attività di ricerca si svolga con la collaborazione del contribuente o nel caso in cui cassetti e armadi non siano chiusi a chiave** (cfr. Corte di cassazione, [sentenza n. 3204 del 18.02.2015](#)).

Sullo specifico punto è recentemente intervenuta, in sede di legittimità, la **suprema Corte di cassazione con l'ordinanza n. 24306 del 4.10.2018** la quale ha confermato che il provvedimento del magistrato non si rende necessario qualora il contribuente **acconsenta spontaneamente all'apertura**, ad esempio, di una **borsa di un dipendente aziendale**.

In merito, il **giudice di appello** ha evidenziato che **l'acquisizione dei dati di cui al conto corrente intestato ad una persona fisica era stata effettuata illegittimamente**, in quanto era stata posta in essere mediante **l'apertura di una "borsa chiusa"** previa autorizzazione di un soggetto **non delegato a prestare assistenza**.

Di contro gli ermellini, **accogliendo il ricorso dell'Agenzia delle entrate**, hanno confermato che **deve ritenersi legittima l'acquisizione della documentazione custodita all'interno di una borsa rinvenuta in sede di verifica fiscale "laddove l'apertura della stessa è avvenuta con l'autorizzazione di un dipendente dell'impresa in verifica e, comunque, senza che sia stata sollevata alcuna contestazione specifica in sede di dichiarazione resa a chiusura della verifica medesima"**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)