



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di BARI Sezione 3, riunita in udienza il 15/09/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

MICCOLIS VINCENZO, Presidente
DI PAOLA SERGIO, Relatore
PELUSO ENRICO, Giudice

in data 15/09/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2794/2024 depositato il 02/08/2024

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Avv. Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Avv. Difensore_2 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Bari

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TVF010300728 IRPEF-REDDITI LAVORO AUTONOMO 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 1946/2025 depositato il 15/09/2025

Richieste delle parti:

Ricorrente: v. verbale di udienza

Resistente: v. verbale di udienza

R.G. 2794/2024

R.G. 2795/2024

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con ricorso notificato l' 11/7/2024 (R.G. 2794/2024), Ricorrente_1 ha impugnato l'avviso di accertamento TVF010300728/2024 relativo al periodo di imposta 2017, notificato in data 14/05/2024, concernente l'accertamento del maggior reddito di lavoro autonomo pari ad € 149.706,00 con determinazione ai fini Iva di maggiore imposta indebitamente detratta pari ad € 765,00, ai fini Irpef di maggiore imposta dovuta pari ad € 62.352,00, ai fini dell'addizionale regionale di maggiore imposta dovuta pari ad € 2.715,00, ai fini dell'addizionale comunale di maggiore imposta dovuta pari ad € 1.305,00, ed ai fini Iva di maggiore imposta dovuta pari ad € 1.320, oltre interessi e sanzioni.

Esponendo il ricorrente, esercente la professione legale, che con invito n. TVFI00635/23, notificato il 23/02/2023, l'Agenzia delle entrate aveva richiesto la documentazione giustificativa delle spese indicate al quadro RE20 del modello Unico PF/2018, relativo all'anno 2017, spese che ammontavano ad un importo complessivo di € 250.533,00; che il ricorrente aveva inviato la documentazione contabile inerente alle spese indicate; che con successivo invito a comparire n. TVFI10300660/2024, notificato il 19/03/2024 l'ufficio aveva instaurato il contraddittorio per la definizione in adesione dell'accertamento, contestando al contribuente: A) l'indeducibilità delle spese relative agli immobili (per un importo pari ad euro 143.493,00), quanto ai canoni di locazione finanziaria corrisposti dal contribuente nella qualità di utilizzatore dell'immobile sito in Luogo_1, Indirizzo_1, in forza del contratto di leasing del 04/02/2008 stipulato con la Società_1

s.p.a., atteso l'uso promiscuo di quell'immobile risultando il Ricorrente_1, utilizzatore del bene immobile, titolare di altro immobile utilizzato come luogo di esercizio dell'attività professionale in via esclusiva; B) l'indeducibilità per difetto di inerenza delle spese documentate dal conto "6903545 - *Altre spese di viaggio deducibili*" per euro 2.101,36; C) la deducibilità parziale, per difetto di inerenza, delle spese relative all'acquisto di abbigliamento per euro 5.045,00.

2. Il ricorrente ha formulato a sostegno del ricorso i motivi relativi: A) alla violazione e falsa applicazione dell'art. 43 d.p.r. n. 600/73, per l'intervenuta decadenza dal potere di accertamento dell'ufficio; alla violazione dell'art. 67 d.l. 18/2020 (essendo stato emesso e notificato l'avviso oltre il termine del 31 dicembre 2023, non operando nel caso in esame la proroga di 85 giorni disposta dall'art. 67 d.l. n. 18/2020; B) alla violazione e falsa applicazione dell'art. 31 d.p.r. n. 600/1972, con conseguente nullità dell'avviso di accertamento, per violazione dell'art. 7-ter l. 212/2000 (eccependo l'incompetenza territoriale dell'ufficio che aveva emesso l'atto impugnato, risultando fissato in Luogo_1 il domicilio fiscale del contribuente nell'anno 2018); C) all'illegittimità della pretesa tributaria, per violazione del principio dell'onere della prova ex art. 7, comma 5-bis, d.lgs. n. 546/92 e del connesso onere di motivazione dell'avviso di accertamento oltre che per violazione dell'art. 2729 cod. civ., nonché dell'art. 7, l. 212/2000, dell'art. 42, comma 2, D.P.R. N. 600/73 e 56, D.P.R. N. 633/1972 (rilevando che l'atto impugnato si fondava su una verifica compiuta in relazione ai periodi di imposta 2015 e 2016, sicché nessun dato di prova utile poteva esser considerato relativamente al successivo periodo riguardante l'anno 2018, mentre era da escludere alcuna possibilità di integrare in sede giudiziale la motivazione – palesemente carente – dell'atto impugnato); D) all'infondatezza nel merito della pretesa impositiva, in ragione della destinazione ad uso professionale dell'immobile sito in Indirizzo_1 (Luogo_1) e della conseguente deducibilità del canone di locazione finanziaria (fornendo una pluralità di dati documentali e logici sull'uso esclusivo dell'immobile per l'esercizio

dell'attività professionale); E) all'annullamento delle sanzioni irrogate, per carenza di motivazione dell'atto sul punto e per l'oggettiva assenza di colpevolezza (ex art. 5, d.lgs. n. 472/1997), avendo il ricorrente dedotto i canoni di locazione finanziaria sul medesimo immobile sin dall'anno 2008, facendo legittimo affidamento sulla mancata rettifica per oltre un decennio delle spese indicate e dedotte dalle dichiarazioni fiscali presentate dal contribuente.

3. Si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate contestando il contenuto del ricorso.

4. Con ordinanza in data 21/10/2024, è stata rigettata la richiesta di sospensione dell'efficacia dell'atto impugnato.

5. In data 16 giugno 2025 il ricorrente ha depositato documenti fotografici relativi alle condizioni dell'immobile oggetto del contratto di leasing; in data 27 giugno 2025 ha depositato una memoria illustrativa contestando la mancata allegazione all'atto di costituzione in giudizio del processo verbale di constatazione redatto nell'anno 2018 e posto a base della motivazione dell'avviso di accertamento, restando così non provati i fatti desumibili dall'indicato pvc. In data 4 luglio 2025 l'ufficio ha depositato il verbale di constatazione redatto dalla GdF in data 20/11/2018.

6. Con ricorso notificato l' 11/7/2024 (R.G. 2795/2024), Ricorrente_1 ha impugnato l'avviso di accertamento TVF010300736/2024 relativo al periodo di imposta 2018, notificato in data 14/05/2024, concernente l'accertamento del maggior reddito di lavoro autonomo pari ad € 159.187,00, con determinazione ai fini Iva di maggiore imposta indebitamente detratta pari ad € 424,00, ai fini Irpef di maggiore imposta dovuta pari ad € 62.817,00, ai fini dell'addizionale regionale di maggiore imposta dovuta pari ad € 4.800,00, ai fini dell'addizionale comunale di maggiore imposta dovuta pari ad € 1.314,00, ed ai fini Iva di maggiore imposta dovuta pari ad € 424,00, oltre interessi e sanzioni.

Esponendo il ricorrente che con invito n. TVFI00636/23, notificato il 23/02/2023, l'Agenzia delle entrate aveva richiesto la documentazione giustificativa delle spese indicate al quadro RE20 del modello Unico PF/2019, relativo all'anno 2018, spese che ammontavano ad un importo complessivo di € 216.599,00; che il ricorrente aveva inviato la documentazione contabile inerente alle spese indicate; che con successivo invito a comparire n. TVFI10300678/2024, notificato il 19/03/2024 l'ufficio aveva instaurato il contraddittorio per la definizione in adesione dell'accertamento, contestando al contribuente: A) l'indeducibilità delle spese relative agli immobili (per un importo pari ad euro 143.493,00), quanto ai canoni di locazione finanziaria corrisposti dal contribuente nella qualità di utilizzatore dell'immobile sito in Luogo_1, Indirizzo_1, in forza del contratto di leasing del 04/02/2008 stipulato con la Società_1 s.p.a., atteso l'uso promiscuo di quell'immobile risultando il Ricorrente_1, utilizzatore del bene immobile, titolare di altro immobile utilizzato come luogo di esercizio dell'attività professionale in via esclusiva; B) l'indeducibilità per difetto di documentazione dal conto "690171015 - *Consulenze tecniche*" per euro C) 2.529,20; l'indeducibilità per difetto di inerenza di spese per euro 1.926,00. All'esito del procedimento avviato, nel corso del quale il ricorrente aveva depositato memorie difensive, l'ufficio aveva emesso l'atto impugnato.

7. Il ricorrente ha formulato a sostegno del ricorso motivi identici a quelli già illustrati in relazione al procedimento RG 2794/2024, ai punti B), C), D) ed E).

8. Si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate contestando il contenuto del ricorso.

9. Con ordinanza in data 21/10/2024, è stata rigettata la richiesta di sospensione dell'efficacia dell'atto impugnato.

10. In data 16 giugno 2025 il ricorrente ha depositato documenti fotografici relativi alle condizioni dell'immobile oggetto del contratto di leasing; in data 27 giugno 2025 ha depositato una memoria illustrativa contestando la mancata allegazione all'atto di costituzione in giudizio del processo verbale di constatazione redatto nell'anno 2018 e posto a base della motivazione dell'avviso di accertamento, ritenendo così non provati i fatti desumibili dall'indicato pvc. In data 4 luglio 2025 l'ufficio ha depositato il verbale di constatazione redatto dalla GdF in data 20/11/2018.

11. All'udienza del 23 luglio 2025 fissata per la trattazione di entrambi i procedimenti, dopo l'esposizione delle parti sulle rispettive richieste e conclusioni, la Corte - con ordinanza resa all'esito dell'udienza - disponeva la riunione del ricorso RG 2975/2024 a quello recante il n. RG 2974/2024,

attesa la connessione oggettiva e soggettiva tra le cause; disponeva l'acquisizione di ufficio, ai sensi dell'art. 7 d. lgs. 546/1992, del pvc redatto dalla GdF in data 20/11/2018; rinviava il processo all'odierna udienza, nel corso della quale le parti illustravano le rispettive conclusioni e la causa veniva trattenuta per la decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è infondato.

1. In primo luogo, va preso atto che il ricorrente non ha formulato rilievi, eccezioni o contestazioni per quanto concerne le circostanze su cui si fondano entrambi gli avvisi di accertamento in punto di indeducibilità o limitata deducibilità di spese per difetto di inerenza rispetto all'attività professionale svolta dal contribuente, spese diverse da quelle riguardanti i pagamento dei canoni di locazione finanziaria; pertanto, in applicazione del principio di non contestazione, entrambi gli avvisi di accertamento nelle parti in cui hanno escluso la deducibilità di quelle spese non possono essere annullati, così come invece richiesto dal contribuente.

2. Il motivo di ricorso riguardante il procedimento RG 2794/2024, in ordine all'eccezione di decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di accertamento per il periodo di imposta 2017, è infondato.

La giurisprudenza di legittimità ha ripetutamente affermato che *“la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, così come disposta dall'art. 67 del d.l. n. 18 del 2020 (c.d. Cura Italia), si applica non solo alle attività da compiersi entro l'arco temporale previsto dalla norma, ma anche con riguardo alle altre attività, nel senso che si determina uno spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione”* (Cass. Sez. 1, 15/01/2025, n. 960, Rv. 673835 – 01; e successivamente Cass., sez. trib., 29/7/2025, n. 21765; Cass., sez. trib., 5/11/2025, n. 29255; Cass., sez. trib., 23/12/2025, n. 33752).

Applicando, pertanto, la sospensione prevista dall'art. 67 cit. al decorso del termine per la notifica degli atti di accertamento relativi al periodo di imposta 2017, in materia di imposte sui redditi ex art. 43 d.p.r. 600/1973 (da individuarsi nel 31 dicembre 2023), l'avviso di accertamento notificato entro il 24 marzo 2024 risulta tempestivamente emesso; considerato che in data 19 marzo 2024 è stato notificato l'invito al contraddittorio per la definizione con adesione della pretesa dell'amministrazione e che tra il 21 marzo 2024 (data di comparizione del contribuente per la definizione contenuta nell'invito all'adesione) e il 24 marzo 2024 (data di decadenza della potestà di accertamento) decorreva un lasso temporale di tre giorni, termine inferiore a novanta giorni, in applicazione del disposto dell'art. 5, comma 3 *bis*, D.lgs. 218/1997 il termine di decadenza è stato per legge prorogato per la durata di centoventi giorni; sicché il termine finale per la notifica dell'avviso di accertamento maturava il 24 luglio 2024 e la notifica dell'atto impugnato in data 14 maggio 2024 è intervenuta prima che l'amministrazione fosse decaduta dal potere di esercitare l'attività di accertamento.

3. Egualmente infondato è il motivo, comune ad entrambi i ricorsi, con cui è stata eccepita l'incompetenza territoriale sia dell'ufficio che ha condotto la verifica, sia quello che ha emesso sulla scorta di quell'attività gli atti oggi impugnati.

Dalla documentazione in atti prodotta dal ricorrente non è dato evincere quel fosse il domicilio fiscale del Ricorrente_1 alla data di presentazione della dichiarazione obbligatoria, oggetto del successivo atto di accertamento; infatti nell'estratto della pagina web del sito dell'Agenzia delle entrate è riportato il domicilio fiscale del contribuente a far tempo dal 2022 al momento della consultazione (avvenuta nel 2024), mentre non sono state consultate (e non sono, quindi, verificabili) le finestre contenenti i dati relativi ai *“precedenti domicili fiscali”*.

Le indicazioni evidenziate dalla parte, riguardanti i precedenti luoghi di esercizio dell'attività svolta dalla ditta individuale Ricorrente_1, non sono univocamente destinate a stabilire quale fosse il domicilio fiscale del Ricorrente_1 nel periodo oggetto di accertamento.

Infatti, dal frontespizio della dichiarazione dei redditi mod. Unico 2018 emerge che il dichiarante, dopo aver indicato come domicilio fiscale al 1/1/2017 il comune di Luogo_1, aveva altresì indicato che la

propria residenza era variata dopo quella data, in quanto stabilita in Luogo_2 alla Indirizzo_2

Nel frontespizio della dichiarazione dei redditi mod. Unico 2019 il domicilio fiscale dal 1 gennaio 2019 (e, quindi, al momento della presentazione della dichiarazione successivo a quella data) è indicato come coincidente con il Comune di Luogo_2.

Ciò ha comportato che, facendo affidamento sulle dichiarazioni del contribuente, l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Bari ha legittimamente proceduto all'attività di accertamento per l'anno 2017, atteso che il domicilio fiscale deve sempre coincidere con la residenza anagrafica, come disposto dall'art. 58 d.p.r. 600/1973 (Cass. Sez. 5, 12/06/2024, n. 16408, Rv. 671317 – 01; Cass. Sez. 5, 04/10/2018, n. 24292, Rv. 650702 - 01), salva specifica autorizzazione dell'Agenzia, di cui non vi è traccia negli atti processuali; quanto all'avviso di accertamento per l'anno 2018, lo stesso contribuente ha indicato nella dichiarazione obbligatoria che il proprio domicilio fiscale al momento della presentazione della dichiarazione era fissato nel comune di Luogo_2.

A ulteriore e definitiva conferma soccorre il contenuto del documento prodotto dall'ufficio, estratto dagli archivi dell'Agenzia delle entrate, che riporta l'elenco storico dei domicili fiscali del contribuente; tale elenco riporta con decorrenza dal 21 marzo 2018, il domicilio fiscale del Ricorrente_1 in Luogo_2, Indirizzo_2, sino alla data del 15/6/2020.

4. Il motivo, comune ad entrambi i ricorsi, che censura il vizio della motivazione di entrambi gli avvisi di accertamento impugnati, perché carente dell'indicazione delle ragioni di fatto e di diritto su cui dovrebbe fondarsi l'accertamento operato, non è fondato.

Gli atti impugnati danno conto delle risultanze (note alla parte perché contenute nel processo verbale di constatazione redatto da organi di polizia tributaria e consegnato in sede di verifica) di accertamenti di natura documentale e informativa, che hanno messo in luce l'esistenza di una sede destinata in via esclusiva all'esercizio dell'attività professionale del ricorrente, così escludendo che tale sede potesse esser allocata nell'immobile oggetto del contratto di *leasing* e per il quale il contribuente aveva indicato i relativi canoni contrattuali come spese interamente deducibili.

La motivazione degli atti non può dirsi, dunque, inesistente o viziata poiché essa non solo ha tenuto conto delle argomentazioni difensive già esplicitate con la memoria depositata dal contribuente in sede di invito al procedimento di accertamento con adesione, ma ha fornito le diverse e contrastanti conclusioni desunte dall'attività di verifica degli organi accertatori; il che ha di certo consentito l'esplicazione di tutte le ulteriori facoltà difensive attraverso la proposizione del ricorso. Va ricordato, del resto che *"l'avviso di accertamento ha carattere di "provocatio ad opponendum", l'obbligo di sua motivazione è soddisfatto, ai sensi dell'art. 56 del d.P.R. n. 633 del 1972, ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, e, quindi, di contestarne efficacemente l'an" ed il "quantum debeatur"* (Cass. Sez. 5, 11/01/2025, n. 730, Rv. 673685 - 01), né vi è *"l'obbligo di allegare all'atto impositivo i documenti richiamati, potendo limitarsi a riprodurne il contenuto essenziale"* (come quando venga riprodotto nell'atto il contenuto essenziale delle verifiche espletate nei confronti del contribuente sufficiente a provare la pretesa tributaria: Cass. Sez. 5, 30/12/2024, n. 34906, Rv. 673153 – 01; ad esempio, il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza regolarmente notificato o consegnato all'intimato, senza che l'Amministrazione sia tenuta ad includervi notizia delle prove poste a fondamento del verificarsi di taluni fatti o a riportarne, sia pur sinteticamente, il contenuto: Cass. Sez. 5, 30/10/2019, n. 27800, Rv. 655808 - 01).

5. I motivi, comuni ad entrambi i ricorsi, che contestano la fondatezza della pretesa tributaria non sono fondati.

A questo riguardo va ribadito, in primo luogo, quanto affermato con l'ordinanza emessa in data 7 luglio 2025 da questa Corte, sui poteri esercitati dalla Corte nel disporre l'acquisizione agli atti del giudizio, ai sensi dell'art. 7 d. lgs. 546/1992, del testo del processo verbale di constatazione richiamato nell'avviso di accertamento.

La giurisprudenza di legittimità ha fissato il principio secondo cui *"Nel processo tributario, il potere del giudice di disporre d'ufficio l'acquisizione di mezzi di prova non può essere utilizzato per supplire a*

carenze delle parti nell'assolvimento dell'onere probatorio a proprio carico, ma solo, in situazioni di oggettiva incertezza, in funzione integrativa degli elementi istruttori in atti, di talché nel caso in cui il PVC è allegato all'atto impositivo ma non è prodotto in giudizio, il giudice può disporre l'acquisizione (anche ex art. 22, commi 4 e 5, d.lgs. n. 546 del 1992, senza che ciò implichi esercizio dei poteri di integrazione probatoria ex art 7, comma 1, del medesimo decreto), trattandosi di attività preordinata alla completezza del provvedimento impositivo già in atti, funzionale all'integrazione del contraddittorio su di esso; nel caso, invece, in cui l'atto impositivo trascrive parti del PVC o si limita a richiamarlo, il giudice di merito, con onere di motivazione sul punto, dovrà verificare se tali circostanze integrano, eventualmente anche con agli altri elementi acquisiti al giudizio, indizi che non consentono di condurre ad una decisione ragionata e, dunque, impongano l'esercizio del potere di integrazione probatoria ex art 7 cit.” (Cass. Sez. 5, 11/05/2021, n. 12383, Rv. 661201 - 01)

Con il provvedimento istruttorio, questa Corte ha motivato circa l'esistenza, nel corpo dell'avviso di accertamento, di riferimenti a più circostanze che potevano sostenere la tesi dell'ufficio (in particolare, le risultanze del sistema informativo dell'anagrafe tributaria, che indicavano la sede dell'attività non nell'immobile sito in Luogo_1, Indirizzo_1, ma in quello sito in Luogo_1, Indirizzo_3; il contenuto del sito Internet dello studio professionale, con le espresse indicazioni sulla storia dello studio, e sull'essere la sede di Indirizzo_1 sorta successivamente alla sede principale di Indirizzo_3), a fronte peraltro della scarsa rilevanza degli argomenti difensivi desunti dalla classificazione catastale dell'immobile oggetto del contratto di leasing e dell'attestazione rilasciata dal CNF sul luogo di esercizio dell'attività professionale; peraltro, i richiami ad altri profili fattuali e logici, direttamente derivanti dal contenuto del processo verbale di constatazione, diffusamente richiamato, rendevano dunque evidente – per l'insufficienza dei soli dati su indicati a fondare una decisione adeguatamente motivata - la necessità di acquisire il ricordato processo verbale di constatazione, dal momento che ricorreva l'ipotesi considerata nella richiamata decisione della Corte di cassazione, in quanto nel giudizio erano *“già presenti indizi sugli stessi fatti che una parte intende provare”*, sicché *“l'ordine di integrazione probatoria da parte del Giudice di merito è possibile, a maggior ragione se il processo verbale sia già conosciuto dal contribuente, perché in tal caso l'ordine del giudice non introduce nel processo alcun elemento nuovo”* (pag. 7).

Il dato dirimente della questione contestata dal contribuente, ossia che l'attività professionale dell'Avv. Ricorrente_1 sia stata svolta negli anni 2017 e 2018 in via esclusiva presso lo studio da lui utilizzato attraverso il contratto di leasing in Luogo_1 in Indirizzo_1 , è stato analiticamente esaminato attraverso le attività di verifica operate dalla Gdf in un arco temporale (maggio – novembre 2018) che assume rilevanza per entrambi i periodi di imposta; infatti, il dato sottolineato dal ricorrente, ossia che quelle attività non avrebbero capacità dimostrativa poiché relative agli accertamenti ispettivi per precedenti periodi di imposta (2015-2016), trascura di considerare che i dati acquisiti dai verificatori sono emersi attraverso operazioni materiali, ispezioni di luoghi, esami documentali e acquisizioni di informazioni che sono avvenute per intero nell'anno 2018, così fornendo una “fotografia” delle modalità di svolgimento dell'attività professionale da parte del Ricorrente_1 in quel periodo, il che attribuisce specifica idoneità probatoria a tali elementi.

I dati che rilevano a giudizio della Corte sono i seguenti:

A) i verificatori all'atto dell'accesso nei luoghi individuati come possibili sedi dell'attività professionale, hanno individuato documentazione rilevante e utile ai fini della verifica esclusivamente nello studio sito in Luogo_1, Indirizzo_3 , primo piano, interni 4-5-6; si tratta di immobile, di proprietà di una società, concesso in sub locazione dall'Avv. Nominativo_2 (conduttore dell'immobile) al Ricorrente_1, limitatamente a due stanze ove furono ritrovati materiali, attrezzature e documenti inerenti all'attività professionale del Ricorrente_1; i verificatori davano anche atto che, sebbene fosse documentata un'intimazione di sfratto per finita locazione sin dal 2017, rivolta al Ricorrente_1 per quell'immobile, il contribuente continuava ad operare in quel luogo; la circostanza era stata apprezzata direttamente dagli operanti che, avendo ritrovato all'esterno dell'immobile un'anonima targa indicante la presenza di uno “studio legale” avevano assunto informazioni dal portiere dello stabile che aveva indicato in quel luogo lo studio utilizzato dall'Avv. Ricorrente_1, ove i militari avrebbero potuto trovare la collaboratrice

dell'avvocato arrivata poco prima;

B) presso gli immobili di Indirizzo_3, piano terzo e Indirizzo_1, al contrario, non sono stati trovati documenti riconducibili all'attività professionale del Ricorrente_1; il primo immobile è risultato di proprietà del Ricorrente_1, destinato inizialmente ad uso abitativo del contribuente e privo di qualsivoglia attrezzatura per l'attività professionale (essendo stati rinvenuti solo alcuni fascicoli, in un armadio a muro); il Ricorrente_1 l'ha concesso in locazione, per uso studio, all'Avv. Nominativo_2 sin dall'anno 2010 con contratto di durata di sei anni, rinnovato, come da lui stesso ammesso nel corso della verifica fiscale; il secondo immobile è risultato destinato ad uso promiscuo, per la configurazione dell'appartamento, la sua estensione, le rilevazioni operate direttamente dai verificatori e per le parziali ammissioni del contribuente; nessuna traccia di attrezzature per l'attività professionale è stata rilevata;

C) i personal computer destinati all'uso per l'attività professionale del contribuente sono stati rinvenuti e esaminati nello studio in Indirizzo_3;

D) in sede di accesso presso l'immobile di Indirizzo_1, il portiere dello stabile ha riferito che l'Avv. Ricorrente_1 utilizzava quell'immobile come propria abitazione, riceveva esclusivamente corrispondenza personale, e non dello studio professionale, non era stata mai registrata la presenza o la richiesta di informazioni da parte di potenziali clienti del professionista.

L'uso esclusivo dell'immobile di Indirizzo_1 come studio professionale è smentito dalle rilevazioni obiettive e dalle considerazioni logiche che ne derivano; quanto agli elementi forniti dalla difesa, i documenti fotografici esibiti in giudizio (che non sono peraltro databili in uno specifico momento) non consentono di attribuire tale qualità all'immobile, rispetto alla rilevata attività professionale in corso nell'anno 2018 nello studio di Indirizzo_3; la attestazione del CNF è incompleta e generica, mancando alcun dato temporale di rilevazione e di attribuzione delle sedi professionali ivi indicate, rispetto ai periodi oggetto di accertamento. Gli altri documenti (decreto di trasferimento del giudice dell'esecuzione; sentenza di sfratto per morosità) non sono pertinenti poiché riguardano non l'immobile di Indirizzo_3 posto al primo piano, bensì l'altro immobile posto al terzo piano.

In definitiva, l'indeducibilità del costo rappresentato dai canoni di leasing corrisposti dal Ricorrente_1 nei periodi di imposta considerati è dimostrata compiutamente attraverso tutti i dati contenuti negli avvisi di accertamento e nel richiamato processo verbale di constatazione.

6. Il motivo comune relativo alla dedotta illegittimità delle sanzioni irrogate è manifestamente infondato; gli avvisi impugnati hanno motivato adeguatamente l'applicazione delle sanzioni, in ragione dei presupposti relativi alla contestazione della deducibilità dei costi indicati in entrambi i periodi di imposta; né può ipotizzarsi alcun profilo di assenza di consapevolezza, considerata la qualità soggettiva del ricorrente e la sua qualifica professionale.

7. Al rigetto dei ricorsi consegue la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali, liquidate nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado rigetta i ricorsi riuniti.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese di giudizio, in favore dell'Ufficio Tributario resistente, liquidate in euro 3.500,00 oltre oneri accessori accessori, se dovuti.

Così deciso in Bari, il 15 settembre 2025

Il Giudice relatore
Sergio Di Paola

Il Presidente
Vincenzo Miccolis