



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI COMO

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CHIARO	DOMENICO	Presidente
<input type="checkbox"/>	AVAGLIANO	RAFFAELE	Relatore
<input type="checkbox"/>	VITALI	ANGELO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 351/2017

UDIENZA DEL

30/01/2018 ore 10:00

N°

49/2018

PRONUNCIATA IL:

30/01/2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20/03/2018

Il Segretario



SECRETARIA DI SEZIONE
Cinzia Scilivoni
Cinzia Scilivoni

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 351/2017
depositato il 27/10/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9KO1EG01671/2017 IRPEF-ADD.REG. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9KO1EG01671/2017 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9KO1EG01671/2017 IRPEF-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9KO1EG01671/2017 IVA-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9KO1EG01671/2017 IRAP 2012

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE COMO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

PECORA BRUNO

DOTT.

VIA VARESINA N.9 22100 COMO CO



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso di cui in epigrafe, depositato il 27/10/2017, il ricorrente rappresentato e difeso come in atti, proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento con il quale, per l'anno d'imposta 2012, l'Agenzia delle Entrate di Como (di seguito Ufficio) accertava un maggior reddito da lavoro autonomo con conseguente determinazione di una maggiore imposta IRPEF, IRAP ed IVA.

L'accertamento veniva emesso a seguito di verifica fiscale presso lo studio-abitazione del ricorrente, esercente l'attività professionale di avvocato, e dall'esame dei registri, fatture ed altri documenti, nonché dai conti correnti bancari intestati allo stesso, dai quali venivano individuati alcuni versamenti ritenuti compensi dell'attività svolta dal professionista che non risultavano nella dichiarazione dei redditi.

Il ricorrente deduceva due motivi: con il primo motivo eccepiva la nullità dell'acquisizione di tutta la documentazione posta a base dell'accertamento per violazione e falsa applicazione degli artt. 52 del DPR n. 633/1972 e 33 del DPR n. 600/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 del c.p.c.; secondo il ricorrente la documentazione e i dati rilevati dai conti correnti sarebbero stati acquisiti dai militari della Guardia di Finanza senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, necessaria in quanto i locali dove erano detenuti avevano un uso promiscuo sia di studio che di abitazione; riferiva che i verificatori, accedendo al pc nel locale utilizzato anche come camera da letto, avevano copiato quanto contenuto nel computer trasferendo i dati su una chiavetta usb, dati che non riguardavano solo quelli relativi alla materia di accertamento fiscale 2008/2013, ma anche dati personali ed informazioni su procedimenti giudiziari passati ed anche su quelli in corso alla data della verifica; riferiva, inoltre, che con il PVC del 18/12/2013 i militari al punto "Descrizione del fatto" verbalizzavano:

"a seguito del citato intervento (quello del 23/01/2013 conclusosi il 23/04/2013)

RICORRENDONE I PRESUPPOSTI SONO STATI RICHIESTI ED OTTENUTI MIRATI RAPPORTI DI NATURA BANCARIA E/O POSTALI nei confronti del soggetto in questione giusta autorizzazione autorizzazione n. 0343580/13 emessa in data 30/05/2013 dal Comandante Regionale Lombardia ..." (all. 3); ribadiva che gli stessi verificatori avevano verbalizzato che il ricorrente aveva la residenza in Fino Mornasco, Via e lo studio negli stessi locali sempre in Via (all. 2); provava con Verbale della Polizia Municipale del Comune di Fino Mornasco, redatto il 20/01/1999 (lamentandosi che la CTR Lombardia, nella sentenza relativa all'anno d'imposta 2009, inspiegabilmente non ne faceva menzione) l'effettiva destinazione ad abitazione e studio per cui l'accesso per la verifica fiscale doveva essere necessariamente accompagnata dall'autorizzazione della Procura della Repubblica.

Quanto al merito, a fronte di rilievi della Guardia di Finanza pari ad € 153.885,52, l'Ufficio riduceva detta cifra a soli € 13.898,78, somme che secondo l'Ufficio non avrebbero trovato corrispondenza tra la data di emissione delle fatture e la data dell'accredito e, quindi, non giustificate, mentre il ricorrente le riteneva, invece, giustificate (cfr. pag. 6 e 7 del ricorso), eccetto i compensi non dichiarati di € 3.351,00 (a fronte di n. 17 fatture emesse per un totale complessivo di € 16.198,00 di imponibile il ricorrente aveva dichiarato compensi solo per complessivi € 12.847,00) e le ritenute dichiarate in più rispetto a quelle subite pari ad € 160,00 (€ 1.925,00 dichiarate - € 1.765,00 subite).

Per tali motivi il ricorrente chiedeva in via pregiudiziale di accogliere il ricorso e, per l'effetto, annullare l'avviso di accertamento per violazione delle disposizioni di legge di cui all'art. 52, commi 1 e 3 del DPR n. 633/1972 con la condanna dell'Ufficio alle spese di giudizio.

L'Ufficio si costituiva in giudizio ed eccepiva l'irrelevanza della censura del ricorrente in quanto l'accesso della Guardia di Finanza allo studio del ricorrente si era verificato in data 24/01/2013 e la documentazione acquisita aveva originato un diverso PVC emesso in data 23/04/2013 ed un conseguente avviso di accertamento al solo anno d'imposta 2008; dopo tale accesso, in data 30/05/2013 era stata chiesta l'autorizzazione al Comandante regionale della Guardia di Finanza a compiere gli accertamenti bancari con riferimento ai quali, in data 18/12/2013 veniva redatto il PVC dal quale scaturiva l'accertamento in contestazione; l'Ufficio assumeva, poi,



che anche a voler ritenere che il PVC del 18/12/2013 fosse la prosecuzione di quello in data 23/04/2013, la CTR in due sentenze relative agli anni d'imposta 2008 e 2009 ha affermato che il ricorrente non ha provato che lo studio era effettivamente utilizzato dallo stesso anche come sua abitazione (riteneva la CTR che occorreva la prova dell'effettiva utilizzazione dei locali dello studio anche come privata abitazione, prova che non poteva essere costituita dalla mera conferma del luogo di residenza).

Per tali motivi, l'Ufficio chiedeva il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

All'odierna udienza le parti illustrano la propria tesi difensiva; la Commissione si riserva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, esaminati gli atti processuali e dato atto delle 2 sentenze della CTR Lombardia relative agli anni 2008 e 2009, rileva che in data 24/01/2013 la Guardia di Finanza ha iniziato una verifica fiscale con l'accesso dei militari presso lo studio-abitazione del ricorrente per gli anni d'imposta dal 2008 al 24/01/2013; rileva che i militari della Guardia di Finanza, in tale occasione, non hanno esibito alcun ordine di accesso rilasciato dal Comando Regionale della Lombardia (autorizzazione emessa solo in data 30/05/2013), né la necessaria autorizzazione del Procuratore della Repubblica e ciò in violazione degli artt. 52, comma 1 e 3 del DPR n. 633/1972 e 33 del DPR n. 600/1973 in relazione all'art. 360, comma 1 n. 3 del c.p.c.

Infatti, i militari della Guardia di Finanza, violando la citata disposizione, dopo che agli stessi erano stati esibiti registri, fatture ed altri documenti, accedevano al pc esistente nella camera da letto (il divano letto era verosimilmente chiuso per avere più spazio a disposizione), **copiavano, senza chiedere alcun atto di assenso al contribuente**, tutti i dati contenuti nel computer su una chiavetta usb, senza alcuna distinzione tra dati personali e dati relativi all'attività di avvocato, compresi, quindi, elementi coperti dal segreto professionale come i rapporti con la clientela riferiti a procedimenti giudiziari; successivamente, utilizzando le informazioni memorizzate sulla chiavetta usb, i militari contattavano tutti i clienti presenti nella memoria del pc chiedendo informazioni su contatti avuti professionalmente con il ricorrente violando, quindi, ogni forma di "privacy" e di segreto professionale in contrasto anche con il disposto dell'art. 622 c. p.

La Commissione, alla luce di quanto sopra, osserva e rileva che l'accertamento è stato preceduto da una serie di verifiche eseguite presso lo studio-abitazione del ricorrente senza la prescritta autorizzazione di cui all'art. 52, comma 1 e 3 del DPR n. 633/1972.

A giudizio del Collegio, i militari della Guardia di Finanza avevano chiesto l'autorizzazione al Comando Regionale Lombardia ad eseguire indagini bancarie, proprio in forza dell'esito dell'accesso originario del 24/01/2013; la richiesta, infatti, era stata motivata dalla necessità di reperire **"mirati rapporti bancari"** avendo acquisito illegittimamente piena conoscenza dei conti intestati al contribuente per i periodi dal 01/01/2008 al 24/01/2013; ciò si ricava dal PVC dell'11/11/2013 nel quale si dà atto della prosecuzione delle indagini come risulta anche dal Verbale del 10/12/2013 concluse con altro processo verbale del 18/12/2013.

L'Ufficio e il Giudice di appello non possono sostenere che i dati acquisiti illegittimamente non siano stati utilizzati per l'accertamento; non si comprende perché in occasione del primo accesso i militari si siano limitati ad acquisire solo documenti per gli anni d'imposta 2011, 2012 e 2013 come da autorizzazione ricevuta.

E' pacifico che i numeri dei c/c bancari, fatture, c/c del coniuge, elenco clienti presso i quali i militari si sono recati per accertamenti vari, siano stati utilizzati per redigere il processo verbale per gli anni dal 2009 al 2013.

Come si può pensare che il ricorrente, che risiede in Fino Mornasco (CO), _____, che esercita la propria attività in Fino Mornasco, _____ con dimora abituale nella citata residenza, non abiti nella propria abitazione; nulla autorizza a pensare che il ricorrente non avesse la propria dimora abituale e che abitasse in _____ (a tal riguardo si veda la copia del Verbale della Polizia locale di Fino Mornasco del 20 gennaio 1999 nella quale viene dato atto del _____)



trasferimento del ricorrente da Via _____ a Via _____ elementi ignorati completamente dall'Ufficio e persino dal Giudice di appello.

E' ovvio che se il ricorrente non avesse trasferito la propria dimora abituale in _____ il Pubblico Ufficiale del Comune non gli avrebbe rilasciato il certificato di residenza.

Altro elemento, quasi ignorato, è la produzione di una scheda catastale prodotta dal ricorrente dove vengono indicati i locali del soggiorno e camera da letto che denotano in modo certo ed inequivocabile l'uso anche abitativo dei locali; che, poi, secondo i militari, l'Ufficio e lo stesso Giudice di appello, i due locali non fossero sufficienti al duplice uso di abitazione e di studio, la Commissione osserva che non tutti gli avvocati sono "principi del Foro"; molti avvocati (e tanti commercialisti) provengono da Pubbliche Amministrazioni (già in pensione in forza di legittime norme di legge) che arrotondano la piccola pensione con l'attività professionale (a tacere, poi, che in Provincia di Como gli avvocati professionisti, esercenti l'attività forense, sono tanti e tanti anche oltre le necessarie esigenze).

L'odierno ricorrente, presumibilmente single, separato o divorziato, non aveva personale dipendente, né segretarie, viveva da solo nei due locali dove teneva l'archivio scrivania ed il computer in camera da letto con divano letto (chiuso sicuramente per guadagnare spazio, ma non rilevato dai militari della Gdf, come non rilevavano verosimilmente i mobili contenenti vestiti ed altro.

La contestazione secondo cui il ricorrente non avrebbe eccepito l'uso promiscuo dei locali e di aver sottoscritto il processo verbale di constatazione è a dir poco inconferente se non privo di senso.

I militari ben sapevano prima dell'accesso che il contribuente aveva in Via _____ l'abitazione e la dimora abituale e che in detti locali il contribuente svolgeva la propria attività; quindi, avrebbero, già da subito, dovuto chiedere l'autorizzazione al Procuratore della Repubblica. Quanto alla sottoscrizione del Verbale, la Commissione ritiene che le osservazioni in caso di verifica e alla fine sono una facoltà del contribuente e non un dovere al cui inadempimento possa darsi un significato di regolarità delle operazioni compiute (il contribuente può assistere anche ad atti illegittimi e tacere, fermo restando, poi, difendersi nelle sedi opportune).

Alla luce di quanto esposto, l'accertamento impugnato è del tutto illegittimo per aver utilizzato documentazione e materiale illegittimamente acquisita (cfr. art. 51, comma 1 e 3 del DPR u. 633/1972.

Nel caso concreto, tra l'accesso iniziale e l'indagine bancaria vi è stato un rapporto di continuità che il primo processo verbale del 23/04/2013 non interrompe; invero, nella prima fase delle operazioni i militari della Guardia di Finanza hanno raccolto, in assenza della prescritta autorizzazione del Procuratore della Repubblica, materiale anche bancario relativo agli anni dal 2009 al 2013 che hanno utilizzato negli accertamenti rendendoli tutti illegittimi, ivi compreso l'atto relativo all'anno d'imposta 2012 in contestazione.

Quanto al merito della controversia, la Commissione osserva che i militari della Guardia di Finanza non hanno brillato nel proprio operato.

Invero, a fronte dei propri rilievi contestati al contribuente per € 153.885,52, l'Ufficio ha ridotto detti rilievi a soli € 13.898,78 ritenendo solo questi imponibili non giustificati in quanto non avrebbero trovato corrispondenza tra la data di emissione delle fatture e la data di accredito. **Ed anche su questi rilievi così ridotti, il ricorrente ritiene di averli regolarmente giustificati (cfr. pag. 6 e 7 del ricorso introduttivo).**

In sostanza, il ricorrente riconosce compensi non dichiarati solo per € 3.351,00 (a fronte di n. 17 fatture emesse per un totale di € 16.198,00 di imponibile, il ricorrente aveva dichiarato solo € 12.847,00) **e le ritenute dichiarate in più rispetto a quelle subite per € 160,00** (€ 1.925,00 dichiarate - € 1.765,00 subite).

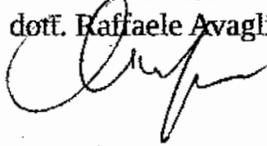
Per questi motivi, respinta ogni contraria istanza ed eccezione, la Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla l'avviso di accertamento impugnato.

Il contrasto di giudicato tra le varie Sezioni ed i ricorsi in Cassazione per gli anni 2008 e 2009 giustificano fra le parti la compensazione delle spese processuali.

P. Q. M.

La Commissione accoglie il ricorso e compensa fra le parti le spese di giudizio.
Così deciso in Como il 30/01/2018

Il Giudice estensore
dott. Raffaele Avagliano



Il Presidente
dott. Domenico Chiaro

