

# “ L'accertamento negli Studi Legali: parametri di verifica contabile e finanziaria ”

---



dr. Aldo Radano  
Tributarista

Codice Ateco2007 **69.10.10 Attività degli studi legali.**

\* Proposta di controllo su professionista legale privo di dipendenti.

Principale linea guida:

**Circolare n. 199/E del 10.07.1997 Dipartimento Entrate - Agenzia delle Entrate**

---

L'attività di controllo è finalizzata alla **raccolta di elementi, dati e notizie** per l'eventuale successiva azione di rettifica, di accertamento o di liquidazione dell'imposta o della maggiore imposta dovuta; gli uffici dell'Agenzia delle Entrate hanno competenza accertativa sulle seguenti imposte: imposte dirette (Imposta sul reddito delle persone fisiche, le correlate addizionali regionale e comunale, Imposta sul reddito delle società, Imposta regionale sulle attività produttive), I.V.A., Imposta di registro, successione e donazione, ipotecarie e catastali, bollo ed Imposta sugli intrattenimenti (I.S.I.).

## *Fase dell'Accesso*

---

### **1. Studio ad uso esclusivo della professione**

#### **Abitazione ad uso promiscuo (studio professionale e civile abitazione)**

A tal riguardo, **l'articolo 52, comma 1, penultimo periodo del DPR 633/1972** (Ai fini delle imposte sui redditi la norma di riferimento è l'articolo 33, comma 1, DPR 600/1973) dispone che, se l'accesso avviene in locali adibiti sia all'esercizio di attività economiche e professionali sia ad abitazione privata, l'attività è consentita soltanto **previa autorizzazione del procuratore della Repubblica territorialmente competente** (fermo restando l'obbligo dell'ordine di servizio rilasciato dal capo dell'ufficio di appartenenza).

*\* Fiscooggi 29/08/2011*

---

**Guardia di finanza**, con la **circolare n. 1/2008 del 29 dicembre 2008**, ha chiarito che si deve trattarsi di "**centro effettivo della vita domestica della persona**", potendosi parlare di destinazione a uso privato solo "*in caso di effettiva destinazione a un certo luogo allo svolgimento di attività rientranti nella sfera privata ed intima della persona e della propria famiglia*" (dimostrabile con FT luce, gas, residenza figli)

---

I controlli da metodologia, in particolare, sono finalizzati alla ricostruzione in via presuntiva dell'effettiva dimensione dell'attività economica oggetto del controllo e del reale volume d'affari prodotto dal soggetto.

Quest'ultima tipologia di controllo trova legittimazione **nell'articolo 62-sexies, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993** (convertito in Legge 29 ottobre 1993, n. 427), in base al quale la rettifica delle dichiarazioni può essere fondata sulla esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche e condizioni di esercizio della specifica attività svolta o dagli studi di settore.

---

### *Fase di Accesso e Informazioni Preliminari*

---

*Accesso e verifica dati in Anagrafica Tributaria - confronto dei dati esistenti*



**Persona fisica**

**Persona non fisica**

INFORMAZIONI ANAGRAFICHE

codice fiscale

partita IVA attiva (e data di apertura)

codice attività dichiarato

altre attività esercitate

autorizzazione alle operazioni intracomunitarie

domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)

ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente sul soggetto in base al domicilio fiscale

famiglia fiscale

esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate

sede di esercizio dell'attività

rappresentanze e partecipazioni in società

codice fiscale

partita IVA attiva (e data di apertura)

codice attività dichiarato

altre attività esercitate

autorizzazione alle operazioni intracomunitarie

sede legale (ed eventuali variazioni)

domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)

ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente sul soggetto in base al domicilio fiscale

esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate

altre sedi di esercizio dell'attività e luogo di conservazione delle scritture contabili

precedenti Denominazioni / Nature Giuridiche variate dal soggetto

Altresì possibili accesso CCIA, luogo tenuta scritture, presenza di segnalazioni presso Comuni, Enti e registri

## ELEMENTI DA CONSIDERARE AI FINI DEL CONTROLLO PRE-CONTABILE

---

Inquadramento della presumibile realtà reddituale del professionista:

1. età del soggetto, anno d'iscrizione all'albo, data d'inizio dell'attività. Normalmente ad una maggiore anzianità corrisponde una maggiore redditività;
2. eventuale rilevamento dell'attività dai genitori o da parente stretto;
3. **prestigio delle sedi**, ubicazione ed ampiezza delle stesse; ristrutturazioni operate di recente; titolo di possesso dei locali adibiti a studio (proprietà ovvero locazione) anche ai fini della ricostruzione di una redditività figurativa;
4. spese sostenute per assicurazioni professionali.
5. insegnamento, distinguendo tra scuole superiori, istituti universitari, master e corsi di specializzazione «postlaurea», scuole private;
6. collaborazione a riviste, giornali, enciclopedie e simili;
7. carica di consigliere di amministrazione in società di capitali, banche, cooperative;
8. altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.
9. il **numero di clienti assistiti** (con tutti i dati identificativi);
10. la **quantità di affari** (anche extragiudiziali) seguiti;
11. lo **stato delle cause** patrocinata e il numero degli interventi;
12. i compensi eventualmente liquidati;
13. le (principali) specializzazioni;
14. il raggio di azione, **su base territoriale e su organi** (TAR, Cassazione, etc.);
15. la complessità delle prestazioni.

## Diversificazione delle indagini

---

### Contabile

- Prestazioni non fatturate;
- Prestazioni fatturate su importi non congrui all'impegno professionale;
- Verifica fatture con causali generiche;
- Incrocio fascicoli/fatture emesse;
- Diversificazione delle fatture emesse (vs privati, imprese o professionisti)
- Diversificazione tra **consulenza e patrocinio**;

### Spesa

- Verifica delle Utenze (luce, telefono, fax, canoni diversi, leasing);
- Banche dati e software gestionali;
- Cancelleria e assicurazioni professionali;
- Regolarità contributiva (personale e dipendenti)

### Finanziaria

- Analisi dei conti correnti professionali tenuti presso Banche, Poste Italiane, conti deposito ad uso professionale.
- Analisi rilevanza conti personali o cointestati \*
- Su gravi motivi e su aut. Direttore Ag. Entrate competente, accesso banca dati conti Anagraf. Tribut.



\* Sentenza nr. 806\_04\_13 Comm. Tributaria di Catania

«[...] Ciò premesso, nel merito, dalla movimentazione bancaria in atti e dagli analitici rilievi mossi da parte dell'ufficio, con riguardo ai versamenti ed ai prelevamenti in contestazione, emerge che nel conto corrente di cui trattasi (cointestato come detto al C. ed alla moglie) risultano effettuati versamenti - oltre i bonifici relativi all'attività di medico ospedaliero del C. - per complessive € 50.165,32, dei quali dichiarati (come da allegata dichiarazione dei redditi dell'anno di riferimento) solo € 14.001,00.

I restanti € 36.164,00 **non trovano invece coerente giustificazione** alla luce dell'allegata documentazione tanto più che non è stato dimostrato che nell'anno 2004 su quei conti confluissero le retribuzioni ella moglie **(in particolare non si evince alcuna voce che possa far desumere che trattavasi di introiti della stessa)** [...].»

## Obbligo POS

---

Nonostante tale forma di pagamento renda più difficoltoso l'occultamento dei ricavi, potrebbe risultare opportuno l'esame incrociato tra i documenti fiscali emessi ed i riepiloghi contabili delle società di gestione delle carte di credito o i tagliandi **P.O.S. (per volumi di affari superiori ai 200.000 euro/annui)**

Nella maggioranza dei casi gli estratti conto delle società di gestione delle carte di credito, aventi in genere periodicità mensile, contengono le date e gli importi per singola transazione avvenuta, con distinto addebito delle commissioni dovute per il servizio.

Pertanto, la richiesta al contribuente e l'acquisizione degli estratti conto delle movimentazioni di pagamenti effettuati con "moneta elettronica" consente di verificare la veridicità dei ricavi contabilizzati. Si evidenzia che il D.L. 18 ottobre 2012 n. 179 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 245 del 19 ottobre 2012), all'art. 15, comma 4, ha previsto, anche per i professionisti, l'obbligo di accettare i pagamenti effettuati dai propri clienti mediante bancomat e carte di debito, a partire dal 1° gennaio 2014. Con specifici decreti ministeriali saranno disciplinati gli eventuali importi minimi, le modalità e i termini, anche in relazione ai soggetti interessati, di attuazione della disposizione. Inoltre, con gli stessi decreti potrà essere disposta l'estensione degli obblighi a ulteriori strumenti di pagamento elettronici, anche con tecnologie mobili.

A prevederlo è l'articolo 15, commi 4 e 5, del Dl 179/2012, il quale però prevede anche l'emanazione di un **decreto attuativo, non ancora arrivato.**



Ultima analisi: « c.d. **Redditometro** »

---

La notifica deve avvenire, **pena** la decadenza, entro il 31.12 del 4° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione; nei casi di **omessa presentazione della dichiarazione** l'avviso di accertamento può essere notificato fino al 31.12 del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata

In caso di reati fiscali, i termini di notifica previsti per l'accertamento sono raddoppiati.

L'obiettivo del Fisco è rilevare le **spese apparentemente non compatibili con i redditi dichiarati**. Insieme alla missiva viene allegato quindi un **prospetto** con tutte le spese note all'agenzia a partire dal quale il contribuente potrà verificare l'eventuale incompatibilità.

La **Cassazione** ha ritenuto illegittimo l'accertamento sintetico, ossia quello del redditometro, fondato su un alto tenore di vita se il contribuente prova che è determinato dai risparmi accumulati nel tempo. Questo sancisce la sentenza **numero 21994 del 25 settembre 2013** della **Suprema Corte**

La **Commissione Tributaria di Campobasso**, sentenza **n.117 di luglio 2013**, ha affermato la **nullità dell'accertamento fiscale**, fondato sul redditometro approvato con D.M. 65.648/2012, in quanto regolamento “illegittimo” che, **basandosi esclusivamente sull'attività Istat**, non considera i dati oggettivi per stabilire il reddito delle famiglie italiane (manca personalizzazione in tal caso).