



# L'ACCERTAMENTO FISCALE DELL'AVVOCATO

Avv. Salvatore Paratore

Firenze, 29 aprile 2011  
Auditorium della Cassa di Risparmio  
Via Carlo Magno, 7

---

## INDICE DEGLI ARGOMENTI

- iii. Il modello di autodeterminazione dei tributi
- iv. Le tipologie di accertamento
- v. L'accesso e la verifica allo studio dell'avvocato
- vi. Come si può tutelare l'avvocato dal rischio fiscale

## Principi generali.

---

- L'Avvocato viene tassato in base al sistema di **autodeterminazione** (c.d. modello dichiarativo) per la cui riuscita la legge tributaria lo **onera** di una serie di obblighi contabili il cui risultato economico si riversa nella dichiarazione, nella liquidazione del tributo e nel suo versamento.
- L'Amministrazione finanziaria si attiva solo in un secondo momento, nella fase di verifica ed accertamento essendo titolare di poteri di **indagine**, di **imposizione** (accertamento dell'imposta e della eventuale maggiore imposta dovuta), di **irrogazione delle sanzioni** e di **riscossione coattiva**.

## Tipologie di accertamento esperibili nei confronti dell'avvocato

---

- L'avvocato può essere sottoposto ad accertamenti di tipo:
  - **analitico** (art. 39 co. 1 d.p.r. 600/1973 e artt. 54 d.p.r. 633/1972);
  - **induttivo** (art. 39 co. 2 d.p.r. 600/1973);
  - **analitico – induttivo**: gli studi di settore (art. 39 d.p.r. 600/1973 e art. 54 d.p.r. 633/1972);
  - **sintetico** (art. 38 d.p.r. 600/1973);
  - **indagini finanziarie** (art. 32 d.p.r. 600/1973, art. 51 d.p.r. 633/1972).

## Accertamento analitico

---

Accertamento analitico:

ha ad oggetto l'**analisi delle singole componenti della base imponibile** così come risultanti dalla contabilità ufficiale del contribuente e dalla dichiarazione

## Accertamento analitico

---

Art. 39 comma 1 d.p.r. 600/1973 e art. 54 d.p.r. 633/1972

*Per i redditi d'impresa e delle **persone fisiche** l'ufficio procede alla rettifica*

- a) se gli elementi indicati nella dichiarazione non corrispondono a quelli del bilancio, del conto dei profitti e delle perdite e dell'eventuale prospetto di cui al comma 1 dell'articolo 3;*
- b) se **non sono state esattamente applicate le disposizioni** del titolo I, capo VI, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 , e successive modificazioni;*
- c) se **l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza** degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati **risulta in modo certo e diretto** dai verbali e dai questionari di cui ai numeri 2) e 4) del primo comma dell' articolo 32 , dagli atti, documenti e registri esibiti o trasmessi ai sensi del numero 3) dello stesso comma, dalle dichiarazioni di altri soggetti previste negli articoli 6 e 7 , dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti o da altri atti e documenti in possesso dell'ufficio;*

## Accertamento analitico

---

continua: art. 39 comma 1 d.p.r. 600/1973 e art. 54 d.p.r. 633/1972

*d) se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati **risulta** dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche di cui all'articolo 33 ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio nei modi previsti dall' articolo 32. L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è **desumibile** anche sulla base di **presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precise e concordanti.***

## Accertamento induttivo

---

L'accertamento induttivo:

**prescinde** dalle scritture contabili e dalle risultanze di bilancio, si basa su **notizie e dati comunque in possesso o raccolti dall'amministrazione finanziaria** e può essere utilizzato solo in circostanze di particolare carenza contabile e/o dichiarativa.

## Accertamento induttivo

---

### Art. 39 comma 2 d.p.r. 600/1973

*In deroga alle disposizioni del comma precedente l' Ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma:*

*a) quando il reddito non è stato indicato nella dichiarazione;*

*c) quando dal verbale di ispezione redatto ai sensi dell' art. 33 risulta che il contribuente non ha tenuto o ha comunque sottratto all' ispezione una o più delle scritture contabili prescritte dall' art. 14 ovvero quando le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore;*

*d) quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica. ...*

*d-bis) quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ai sensi dell'articolo 32, primo comma, numeri 3) e 4), del presente decreto o dell'articolo 51, secondo comma, numeri 3) e 4), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 63.*

## Accertamento da studi di settore

---

L'accertamento da studi di settore:

si fonda sull'**elaborazione statistica della “normale redditività”** e costituisce un sistema accertativo di tipo analitico-induttivo:

- Analitico: in quanto offre valutazioni di congruità e coerenza sulla base di indici analiticamente individuati e di singole componenti del reddito
- Induttivo: perché basato su presunzioni di redditività.

Con gli studi di settore si mira, attraverso l'elaborazione di dati statistici, ad individuare le condizioni effettive di operatività di imprese e professionisti e a determinare i ricavi e i compensi che, con **ragionevole probabilità**, possono essere loro attribuiti.

L'art. 10, L. 146/98, concede all'Amministrazione finanziaria il potere di utilizzare tale tipologia di accertamento (in base all'art. 39 co. 1 lett. *d*) d.p.r. 600/1973 per le II.DD. e art. 54 d.p.r. 633/1972 per l'Iva) nel caso in cui l'ammontare dei compensi dichiarati dal professionista risulti **inferiore** all'ammontare a quelli determinabili sulla base degli studi stessi.

## La Suprema Corte in materia di studi di settore

---

Cassazione SSUU 18 dicembre 2009 n. 26635:

*La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un **sistema di presunzioni semplici**, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sé considerati - **meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività** - ma nasce solo in esito al **contraddittorio da attivare obbligatoriamente**, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. In tale sede, quest'ultimo ha **l'onere di provare**, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano **l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards"** o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la **dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.***

## La Suprema Corte in materia di studi di settore

---

*Continua, Cassazione SSUU 18 dicembre 2009 n. 26635:*

*L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo **il giudice tributario liberamente valutare** tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito.*

## La Suprema Corte in materia di studi di settore

---

*Continua, Cassazione SSUU 18 dicembre 2009 n. 26635:*

*In tema di accertamento tributario, la necessità che lo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli studi di settore testimoni una **"grave incongruenza"**, espressamente prevista dall'art. 62-sexies del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, aggiunto dalla legge di conversione 29 ottobre 1993, n. 427, ai fini dell'avvio della procedura finalizzata all'accertamento, deve ritenersi implicitamente confermata, nel quadro di una **lettura costituzionalmente orientata al rispetto del principio della capacità contributiva**, dall'art. 10, comma 1, della legge 8 maggio 1998, n. 146, il quale, pur richiamando direttamente l'art. 62-sexies cit., non contempla espressamente il requisito della gravità dello scostamento.*

## Accertamento sintetico

---

Accertamento sintetico:

Si fonda su **elementi e circostanze di fatto certe** idonee a rappresentare indici di capacità economica e quindi a determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente in relazione al contenuto induttivo di tali elementi e circostanze (art. 38 d.p.r. 600/1973).

In tale tipologia di accertamento l'Ufficio finanziario è tenuto a dimostrare la **sussistenza dei fatti indice di capacità economica** su cui si basa l'accertamento; il contribuente ha l'onere di provare **l'inesistenza dei fatti ovvero l'origine della propria capacità reddituale** (esempio dimostrando che il maggior reddito presunto è costituito o giustificato da redditi esenti, disinvestimenti patrimoniali, realizzazione di plusvalenze non tassabili, ecc ...).

Tipici strumenti accertativi sintetici sono:

- **Redditometro** (strumento recentemente rivisitato con la Legge 30 luglio 2010 n. 22);
- **Spesometro** (strumento introdotto con L. 22/2010 con l'obbligo di comunicazione al fisco di tutti gli acquisti di beni e servizi effettuati da privati cittadini per importi superiori a € 3.600 Iva inclusa oltre che per le operazioni tra imprese di importo pari o superiore ad euro 3.000).

## Le indagini finanziarie

---

Le indagini finanziarie:

Gli artt. 32 d.p.r. 600/1973 e 51 d.p.r. 633/1972 prevedono che gli uffici finanziari, previo rilascio di apposite **autorizzazioni**, possano richiedere agli intermediari rientranti nella disciplina delle indagini finanziarie la comunicazione di dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata.

I dati così acquisiti hanno un particolare valore probatorio di tipo **presuntivo** secondo cui:

- i versamenti non giustificati si considerano “prestazioni non fatturate”;
- i prelevamenti “acquisti in nero”.

Al contribuente spetta la **prova contraria** volta a dimostrare di aver tenuto conto delle operazioni nelle dichiarazioni ovvero che le stesse non si riferiscono ad operazioni imponibili. Anche i prelevamenti, qualora non risultanti dalle scritture contabili e per i quali il contribuente non fosse in grado di indicare il beneficiario, contribuiranno a formare la base imponibile.

## L'oggetto della verifica fiscale

---

**Oggetto della verifica fiscale** è la ricerca di documentazione contabile ed extracontabile ovvero di altri elementi idonei a ricostruire l'effettiva base imponibile dell'avvocato.

I presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che inducono l'Amministrazione finanziaria ad esercitare il potere di accesso e le sue finalità devono **risultare** in forma chiara e sintetica:

- nel **piano di verifica** da redigere prima dell'avvio dell'intervento;
- nel **foglio di servizio** contenente l'ordine da esibire al contribuente al momento del primo accesso;
- nel **verbale di verifica** redatto il primo giorno delle operazioni.

Ai sensi del comma 6 dell'art. 52 d.p.r. n. 633/1972 di ogni accesso deve essere redatto **processo verbale** da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere **sottoscritto** dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione ed il contribuente ha diritto ad averne **copia**.

**Art. 12** - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

1. Tutti gli **accessi, ispezioni e verifiche fiscali** nei **locali destinati all'esercizio di attività** ... professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante **l'orario ordinario** di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la **minore turbativa** possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.
2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle **ragioni** che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un **professionista** abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei **diritti** e degli **obblighi** che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.
3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

## Art. 12 - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

---

4. Delle **osservazioni** e dei **rilievi** del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.
5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i **trenta giorni** lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni.
6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al **Garante del contribuente**, secondo quanto previsto dall'articolo 13.
7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro **sessanta giorni osservazioni e richieste** che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

## L'accesso negli studi professionali

---

**L'accesso** nei locali destinati all'esercizio della professione di Avvocato deve essere eseguito **in presenza del professionista titolare dello studio o di un suo delegato** (art. 52 d.p.r. n. 633/1972 in materia di Iva e art. 33 d.p.r. 600/1973 in materia di Imposte Dirette).

Qualora all'atto dell'accesso il titolare sia **assente** dallo studio, i verificatori non possono intervenire d'autorità e il soggetto presente è pienamente legittimato ad opporsi alla verifica.

I verificatori sono tenuti a:

- chiedere al soggetto presente di contattare tempestivamente il titolare e farsi rilasciare la delega prevista via fax o posta elettronica;
- in caso di irreperibilità del titolare, adottare ogni opportuna cautela per impedire che durante l'attesa possa essere distratta od occultata documentazione;
- evitare di rinviare l'intervento;
- fare presenti i principi generali di collaborazione e buona fede tra Amministrazione e Contribuente.

È in ogni caso necessaria l'autorizzazione del **Procuratore della Repubblica** o dell'autorità giudiziaria più vicina per procedere durante l'accesso a perquisizioni personali e all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, cassaforti, mobili, ripostigli e simili e per l'esame di documenti e la richiesta di notizie relativamente ai quali è eccepito il **segreto professionale**, ferma restando la previsione di cui all'art. **103 c.p.p.** per i difensori nei procedimenti penali

## Le garanzie previste nell'art. 103 c.p.p.

---

1. *Le ispezioni e le perquisizioni negli uffici dei **difensori** sono consentite solo:*
  - a) *quando essi o altre persone che svolgono stabilmente attività nello stesso ufficio sono imputati, limitatamente ai fini dell'accertamento del reato loro attribuito;*
  - b) *per rilevare tracce o altri effetti materiali del reato o per ricercare cose o persone specificamente predeterminate.*
2. *Presso i difensori e gli investigatori privati autorizzati e incaricati in relazione al procedimento, nonché presso i consulenti tecnici non si può procedere a sequestro di carte o documenti relativi all'oggetto della difesa, salvo che costituiscano corpo del reato.*
3. *Nell'accingersi a eseguire una ispezione, una perquisizione o un sequestro nell'ufficio di un difensore, **l'Autorità giudiziaria a pena di nullità avvisa il consiglio dell'ordine forense del luogo perché il presidente o un consigliere da questo delegato possa assistere alle operazioni.** Allo stesso, se interviene e ne fa richiesta, è consegnata copia del provvedimento.*

## Le garanzie previste nell'art. 103 c.p.p.

---

4. Alle ispezioni, alle perquisizioni e ai sequestri negli uffici dei difensori procede personalmente il giudice ovvero, nel corso delle indagini preliminari, il pubblico ministero in forza di motivato decreto di autorizzazione del giudice.
5. Non è consentita l' intercettazione relativa a conversazioni o comunicazioni dei difensori, degli investigatori privati autorizzati e incaricati in relazione al procedimento, dei consulenti tecnici e loro ausiliari, né a quelle tra i medesimi e le persone da loro assistite.
6. Sono vietati il sequestro e ogni forma di controllo della corrispondenza tra l' imputato e il proprio difensore in quanto riconoscibile dalle prescritte indicazioni, salvo che l' Autorità giudiziaria abbia fondato motivo di ritenere che si tratti di corpo del reato.
7. Salvo quanto previsto dal comma 3 e dall' art. 271, i risultati delle ispezioni, perquisizioni, sequestri, intercettazioni di conversazioni o comunicazioni, eseguiti in violazione delle disposizioni precedenti, **non possono essere utilizzati.**

## L'accesso negli studi professionali associati

---

Nel caso in cui l'attività ispettiva riguardi un singolo professionista di uno studio associato, i verificatori sono tenuti ad individuare preliminarmente i **locali di esclusiva pertinenza** del soggetto da verificare nei quali dovrà essere operato l'accesso, restando in ogni caso **preclusa** la facoltà di accedere nei locali posti nell'esclusiva disponibilità di altri professionisti, nei quali l'ingresso e la permanenza dei militari incaricati dell'ispezione potranno essere consentiti solo sulla base di distinto e specifico ordine d'accesso.

Nel caso di locali d'uso comune, si ritiene sufficiente la presenza del contitolare nei cui confronti è stata disposta l'ispezione.

## L'accesso negli studi professionali adibiti anche ad abitazione

---

Per accedere in locali che siano adibiti **anche ad abitazione** è invece necessaria l'autorizzazione del **Procuratore della Repubblica**.

*“L'accertamento è nullo se vi è stato un accesso presso lo studio del commercialista, adibito anche ad abitazione, per acquisire documentazione fiscale, senza l'autorizzazione della procura della Repubblica”, Cassazione n. 6908/2011.*

Tale particolare tutela si giustifica alla luce del principio di **inviolabilità** del domicilio di cui all'art. 14 della Costituzione.

La tutela dell'abitazione privata è però riconosciuta solo qualora la destinazione a tale funzione dei luoghi interessati dall'accesso sia **effettiva** ed **attuale** e non sia frutto di un'astratta progettualità o dolosa qualificazione del professionista.

È dunque necessario l'effettivo utilizzo di un locale alla specifica finalità abitativa, non essendo sufficiente la semplice dichiarazione del titolare di usarlo a tale scopo, ovvero la mera predisposizione per il saltuario pernottamento o la consumazione di pasti.

## Istruzioni per l'uso: cosa deve fare l'avvocato per prevenire problemi tributari

---

### Prevenire il problema:

- Tenere un'ordinata contabilità;
- Gestire separatamente i **conti correnti** bancari dello studio professionale e quelli personali;
- Fare transitare tutti gli incassi e tutte le spese dal conto bancario (per tenerne traccia) limitando all'indispensabile l'uso della cassa (considerata dai verificatori luogo di consumo di evasione) ed aver cura che per ogni movimentazione finanziaria vi sia un documento contabile giustificativo;
- Presentare dichiarazioni dei redditi congrue e coerenti agli studi di settore, in caso contrario prepararsi a giustificare con prove documentali le ragioni dello scostamento;
- Se operante nell'ambito di una associazione professionale, delineare in modo netto gli spazi di attività dei singoli professionisti;
- Avere cura che le spese e gli incrementi patrimoniali personali siano proporzionate al reddito dichiarato, in caso contrario prepararsi a giustificare con prove documentali le ragioni dello scostamento.

## Istruzioni per l'uso: cosa deve fare l'avvocato in caso di verifica

---

In caso di verifica:

Identificare al momento dell'accesso l'oggetto della verifica;

Avvertire subito il commercialista di fiducia;

Collaborare nella produzione di documenti e scritture contabili;

Evitare di rendere dichiarazioni affrettate, rese sull'onda dell'emotività;

Attendere (tendenzialmente) la redazione del PVC per produrre memorie e svolgere eccezioni.



## L'ACCERTAMENTO FISCALE DELL'AVVOCATO

Grazie per l'attenzione.

Avv. Salvatore Paratore

## I principi costituzionali

---

Art. 23

Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla **legge**.

Art. 53

Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro **capacità contributiva**.



### **Obbligo di informazione delle verifiche fiscali**

*L'articolo 12 del citato Statuto prevede, al comma 2, **l'obbligo di informare** il contribuente circa le verifiche fiscali al fine di presenziare e **farsi assistere da professionista di fiducia**. Per quanto la norma si riferisca specificatamente alle verifiche fiscali in tema di imposte dirette ed indirette, essa introduce un **principio generale applicabile alle situazioni in cui l'Amministrazione finanziaria, attraverso una procedura di constatazione, miri a modificare il presupposto dell'imposizione e quindi a recuperare a tassazione.** Nel caso di specie, la verifica e modifica del classamento, aumentando la base imponibile, persegue proprio tale scopo, e dunque rientra perfettamente nel principio generale ormai acquisito nella legislazione fiscale.*

*A prescindere, quindi, dalla mancanza di prova circa l'effettivo sopralluogo unilaterale avvenuto, in ogni caso esso sarebbe stato inidoneo a completare l'iter procedimentale in assenza di un apposito invito a partecipare comunicato al proprietario.*

Sentenza Commissione tributaria regionale LAZIO Roma, sez. I, 05-05-2010, n. 191 - Pres. Varrone Claudio - Rel. Zucchelli Claudio  
[Rit.]

## Art. 12,5 – Durata verifica fiscale

---

### **Termini di durata delle verifiche – 30 gg + 30 gg**

*La Commissione ...osserva quanto segue:*

*a) in relazione alla validità dell'avviso di accertamento, premesso che l'art. 12, comma 5, della Legge 212/2000 (Statuto del contribuente), così recita: "..., la Commissione, discostandosi dalla decisione impugnata, ritiene che **la norma debba interpretarsi in modo restrittivo**, ossia calcolando la durata massima della verifica come sommatoria di 60 giorni (30 più 30) lavorativi e consecutivi. La lettura del 1 comma dello stesso articolo (secondo il quale l'attività di verifica deve svolgersi "con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente"), i disagi concreti risultanti dagli stessi verbali giornalieri della G.d.F. (dai quali risulta l'apposizioni di sigilli a mobili e documenti destinati a permanere durante le assenze dei verificatori), il **rischio di aprire la via a verifiche a tempo indefinito**, inducono la Commissione a considerare l'interpretazione anzidetta più rispondente agli obiettivi dello Statuto del contribuente. ... Tenendo conto dei principi generali del diritto amministrativo (Legge 241/1990), deve, pertanto, considerarsi **nullo il processo verbale della G.d.F. per violazione di legge**.*

*Sentenza Commissione tributaria regionale LOMBARDIA Milano, sez. 50, 19-03-2008, n. 12 - Pres. Zevola Mario - Rel. Pellini Luigi [Rit.]*

## Art. 12,5 – Durata verifica fiscale

---

### **Termini di durata delle verifiche – 30 gg + 30 gg**

*La società ricorrente è stata oggetto di una verifica fiscale da parte della Guardia di Finanza iniziata in data 8/09/2005 e conclusasi, con la redazione del processo verbale di constatazione, in data 15/12/2005. In data 10/12/2008 l'Agenzia delle Entrate - Ufficio Bari 2 notificava l'avviso di recupero dei credito d'imposta utilizzato per l'agevolazione sul gasolio degli autotrasportatori per conto terzi e agevolazione a favore degli esercenti. L'art. 12 comma 5 L. 212/2000 (statuto dei diritti del contribuente) prevede che la **permanenza degli operatori dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità delle indagini. Ritiene la Commissione al riguardo che i trenta giorni previsti debbano essere lavorativi e consecutivi. La verifica nel caso di specie si è protratta per tre mesi non potendosi attribuire rilevanza a quanto dichiarato dalla Guardia di Finanza secondo cui la verifica è stata effettuata in ventinove giornate. La durata protratta oltre i trenta giorni comporta la illegittimità della verifica e, conseguentemente, la nullità dell'avviso di recupero.***

Sentenza Commissione tributaria provinciale PUGLIA Bari, sez. X, 07-05-2010, n. 99 - Pres. Delia Giacinto - Rel. Sernia Matteo [Rit.]

## Art. 12 co. 7 Statuto del Contribuente: emissione dell'avviso di accertamento

---

Ai sensi dell'art. 12 co. 7 dello Statuto del Contribuente, l'avviso di accertamento può essere emesso solo dopo trascorsi 60 giorni dalla notifica del p.v.c., pena la sua **illegittimità**.

*Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.*

### **Avviso di accertamento notificato prima dei 60 gg. dalla notifica del pvc**

*Il mancato rispetto da parte dell'Amministrazione finanziaria del termine di 60 giorni accordato al contribuente dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 per la produzione di memorie difensive determina l'**illegittimità dell'avviso di recupero del credito d'imposta, notificato in data anteriore allo spirare di detto termine**, previsto in favore del contribuente per esercitare appieno il suo diritto all'instaurazione di un rapporto interlocutorio con l'Amministrazione finanziaria al fine di formulare osservazioni e richieste tali da modificare la quantificazione in suo favore della pretesa tributaria.*

Sentenza Commissione tributaria regionale Puglia, sez. XIV, 11-07-2008, n. 67 - Pres. L'Abbate G. - Rel. Gurrado M.

Conforme vd. CTR Lazio, sez. IV, 20-02-2008, n. 198 - Pres. Pugliese L. - Rel. Di Maio R.

Conforme vd CTP Genova, sez. XI, 23-02-2006, n. 15 - Pres. Lavezzo - Rel. Ciuffarella

## Elementi presuntivi utilizzabili nelle verifiche svolte presso gli studi legali

---

- Livello di automazione e dotazione di supporti informatici e connessi consumi di energia e telefonici;
- Individuazione della tipologia della clientela assistita e delle prestazioni effettivamente rese;
- Acquisizione di notizie che possano essere sintomatiche dell'effettiva redditività (anni di svolgimento della professione, eventuale rilevamento dell'attività da uno o entrambi i genitori, ubicazione ed ampiezza delle sedi, recenti ristrutturazioni, titolo di possesso dei locali, spese per assicurazioni professionali);
- Acquisizione di elementi indicativi di quanto viene di norma pattuito per prestazioni professionali similari;
- Approfondimento dei rapporti con la clientela non interessata al rilascio della fattura;
- Scomposizione dei compensi dichiarati per singola tipologia.