



UNIONE TRIVENETA

dei Consigli dell'Ordine degli Avvocati

Egregio Presidente,

dovendo compilare gli studi di settore per l'anno di imposta 2010 nella parte riguardante le modalità di esercizio della professione ho preso visione del nuovo modello VK04U riguardante gli avvocati (che trasmetto unitamente alle istruzioni).

Già dalla prima lettura del modello e delle nuove informazioni richieste, ho avuto l'impressione di un cambiamento di metodo, che ho voluto approfondire.

Dopo avere scaricato dal sito dell'Agenzia delle Entrate il programma Gerico 2011 (a disposizione di tutti gratuitamente) e la nota tecnica e metodologica di tale studio di settore (che allego in formato pdf) ho provato a compilare vari modelli, modificando via a via i dati, per verificare in concreto quali siano le novità in materia di congruità e coerenza.

Vorrei quindi condividere con l'Unione, per quel che può interessare, il risultato di questa mia indagine.

Quest'anno vengono introdotti dati molto particolareggiati, che riguardano la natura degli incarichi svolti, il loro valore, le modalità di svolgimento.

Oltre a tali dati, di faticosa elaborazione, che sono una evoluzione di quelli degli anni passati, si assumono come indici rilevanti ulteriori informazioni che dovrebbero tendere a rappresentare la peculiarità degli incarichi affidati all'avvocato, ovvero la loro durata pluriennale; in tal senso ho interpretato la richiesta – davvero onerosa in termini di tempo – di compilazione dei righi da D29 e D35 e la seconda colonna del quadro Z.

Infatti, in tali sezioni va segnalato non solo il numero degli incarichi assunti, completati o non completati, con indicazione dell'inizio e del termine degli stessi, ma anche la percentuale dei compensi relativi rispetto all'intero fatturato.

Tale coacervo di informazioni, dovrebbe incidere dunque in modo significativo – almeno a livello numerico – sul risultato dello studio, perché dovrebbe rappresentare – sia pure in modo statistico e quindi imperfetto – la situazione economica di ciascuno.

Tuttavia dall'esame dei risultati ottenuti con i vari modelli ho potuto appurare quanto segue.

I dati personali dell'avvocato contribuente sono affatto ininfluenti, come già in passato. In particolare, genere, età anagrafica o anzianità professionale non sono tenuti in alcuna considerazione, ma, anzi, la loro indicazione erronea non è nemmeno segnalata come anomalia di programma (ad esempio ho indicato di essermi iscritta all'albo prima della mia nascita, ma il programma non ha rilevato tale assurdità).

I risultati economici sono senz'altro influenzati dal dato territoriale. A parità di condizioni Milano risulta essere la città più redditizia, poi seguono Napoli, Roma e Palermo. I piccoli centri sono praticamente equiparati tra di loro senza alcuna differenza territoriale.

I dati relativi alle modalità organizzative dello studio legale (associazione professionale, studio indipendente o società...righi D01- D05), alla tipologia della attività (righi D06-D20) alle aree specialistiche (D21 – D27) ed alla tipologia della clientela (D36 – D46) sono distintivi dei nove gruppi omogenei (cd. clusters) in cui sono stati classificati gli studi legali:

1. patrocinanti dinnanzi le giurisdizioni superiori;
2. studi legali che svolgono attività stragiudiziali e altre attività diversificate;
3. studi legali specializzati in infortunistica stradale che operano principalmente per banche e compagnie di assicurazione;
4. studi legali specializzati in materia penale;
5. avvocati che collaborano con studi legali;
6. studi associati;
7. studi legali che assistono soggetti privati in materia di infortunistica stradale;
8. studi legali specializzati in materia civile e/o amministrativa e/o tributaria che operano principalmente per una clientela business;
9. studi legali specializzati in materia civile e/o amministrativa e/o tributaria che operano principalmente per soggetti privati.

Come si vede, i clusters sono stati ridotti e modificati rispetto al passato (ad esempio viene valorizzato il fatto che molti giovani avvocati collaborano in modo stabile con altri studi legali, ritraendo da

tale rapporto di collaborazione la gran parte dei propri compensi) e sono stati cancellati i clusters caratterizzati da una particolare specializzazione (diritto di famiglia, internazionale, tributario ecc. ecc.)

Dall'analisi della congruità e coerenza (a parità ovviamente di dati) di ciascun gruppo non paiono esserci significative differenze tra gli stessi (le variazioni oscillano intorno al 5%).

I dati contabili (compresi quindi il costo per il personale, gli ammortamenti ed i consumi) influiscono in modo marginale sul risultato finale di congruità, così come i dati inerenti la durata pluriennale degli incarichi (in altre parole i dati contenuti nel quadro Z e nei righe D29 – D35 non sono determinanti). Diverso è il discorso per quel che riguarda la coerenza che viene calcolata proprio in rapporto ai costi dell'attività ed alle ore lavorate (dal titolare e dai collaboratori).

Di contro il numero degli incarichi incide sul risultato economico di congruità in modo sorprendente.

A parità di compenso dichiarato (ad esempio € 100.000,00.-) e lasciando invariati tutti gli altri dati, se dichiaro di avere eseguito 100 incarichi il risultato di congruità è pari a circa € 98.000,00.-, se gli incarichi sono 10 tale risultato arriva a circa € 78.000,00.-. Facendo una semplice operazione aritmetica se ne deduce che per l'Erario gli incarichi devono rendere "a prescindere" (senza nessuna considerazione per la loro natura e/o complessità) dato che a parità di condizioni la loro resa varia da circa € 980,00.- ad € 7.800,00.- (ciascuno).

Ancor più sorprendente è stato scoprire come il giudizio di congruità dei compensi possa variare a seconda del dichiarato.

Dopo aver compilato il modello-esempio esponendo la somma di € 100.000,00.- come compenso e 100 il numero degli incarichi ho ottenuto un giudizio di congruità pari ad € 98.000,00.- circa.

Ho quindi raddoppiato – fermi restando tutti gli altri dati (compreso il numero degli incarichi pari a 100) – la somma percepita a titolo di compenso in € 200.000,00.-. Il risultato di congruità a questo punto è raddoppiato, ed è divenuto di € 196.000,00.- circa.

A controprova ho dimezzato i compensi, portandoli quindi ad € 50.000,00.-; il risultato di congruità in tal caso arriva ad € 58.000,00.- circa.

Indicando infine come compenso totale € 58.000,00 l'indice di congruità si pone ad € 57.000,00 circa.

I dati relativi alla durata pluriennale degli incarichi (così gravosi da estrapolare!) sono affatto neutri ai fini della analisi di congruità e coerenza.

In tale situazione ho riguardato la nota tecnica per verificare se i risultati sopra evidenziati fossero frutto di casualità o di un metodo.

Dalla lettura della stessa è emerso che in effetti l'analisi della coerenza discende in modo diretto dalla resa oraria per adetto e dalla incidenza delle spese sui compensi, con applicazione di correttivi su base territoriale.

Al riguardo segnalo, come per gli anni precedenti, che il sistema tuttavia non rileva nemmeno le più macroscopiche anomalie, limitandosi al calcolo automatico in base a qualsiasi dato fornito. Così ad esempio, il programma non si avvede della materiale impossibilità di lavorare 300 ore a settimana e 200 settimane l'anno (ma a suo tempo gli esperti mi avevano tranquillizzata sul fatto che l'Agenzia calcola tale indice secondo i dati della realtà).

Quanto alla analisi della congruità, essa discende in via diretta dalla funzione di compenso rapportata ad un gruppo omogeneo.

"Per la determinazione della funzione di compenso sono state utilizzate le variabili relative al numero degli incarichi riferiti alla tipologia di attività ed ambito di intervento specialistico con il relativo compenso medio per incarico. "

Senza tediare oltre, segnalo che l'Agenzia per arrivare al valore del compenso medio per incarico fa riferimento ad un concetto di compenso minimo, che viene rapportato "al Circondario del Comune in cui il professionista svolge l'attività. Nel caso in cui tale Comune coincida con la sede di una delle 29 Corti d'Appello, il compenso minimo fa riferimento alla Corte di Appello stessa."

Tanto ritenuto, e cercando di semplificare, si viene a scoprire che in buona sostanza applicando la formula per la determinazione del compenso medio, il risultato di quest'ultimo quest'ultimo è inversamente proporzionale al numero degli incarichi ed è invece direttamente proporzionale al compenso dichiarato.

Di conseguenza, si può affermare che il valore di congruità dipende senz'altro in modo diretto da quanto dichiarato ed è in stretta correlazione con il numero degli incarichi.

A questo punto, a corollario di quanto sopra, non si può sottacere la modifica introdotta dal DL 98/2011, conv. con L. 111/2011, (cd. manovra di luglio) al potere di accertamento dell'Agenzia.

Finora, anche sulla scorta di un'orientata giurisprudenza di legittimità, lo scostamento dagli studi di settore non poteva da solo giustificare l'accertamento a carico del contribuente, costituendo un elemento presuntivo che doveva essere supportato anche da altri elementi probatori (sia pure di carattere presuntivo).

L'art. 23, comma 28, di tale manovra ha introdotto un'ulteriore ipotesi di accertamento induttivo aggiungendo all'art. 39, Il comma, DPR 600/73 la lettera e) che recita "quando viene rilevata l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli" degli studi di settore ovvero quando viene rilevata

“l’indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità non sussistenti”; in tali casi lo scostamento del 10% dal risultato degli studi di settore può da solo giustificare un accertamento, senza necessità di ulteriori oneri probatori o di motivazione da parte dell’ufficio, che potrà anche procedere in via induttiva prescindendo dalle scritture contabili.

A ciò si aggiunga l’inasprimento delle sanzioni previste a carico dei soggetti che compilano in modo errato o incompleto i modelli.

Il commento alla metodologia adottata per la “costruzione “ dello studio di settore ed alla novella introdotta all’accertamento non è scevro da critiche.

Ed invero, tali strumenti con il passare del tempo sono divenuti sempre più complessi ed onerosi e da strumento di controllo si stanno trasformando – secondo le chiare intenzioni del legislatore - in presupposto per l’accertamento.

Le conseguenze alle quali ora va incontro il contribuente in caso di errata compilazione dello studio, sono palesemente ingiuste.

La complessità dei dati richiesti, spesso nemmeno di semplice interpretazione e talvolta perfino inutili, onera il contribuente di adempimenti non di sua stretta competenza.

La compilazione del modello degli Studi di Settore è infatti un adempimento aggiuntivo a quelli strettamente contabili e amministrativi previsti dalla legge, che mira a sollevare di fatto l’Amministrazione dal potere –dovere di controllo e accertamento.

In tale ottica quindi appare del tutto ingiusto sanzionare l’errore del contribuente arrivando addirittura a derogare ai principi generali in materia di accertamento, esonerando l’Amministrazione dal dovere di motivare e provare le proprie maggiori pretese.

Data la natura statistica e la conseguente approssimazione degli stessi, gli studi di settore dovrebbero rimanere indici di attenzione e porre il contribuente non in linea nella condizione di subire un controllo.

Qualsiasi tentativo di conferire dignità di prova legale a tali strumenti dovrebbe quindi essere avversato, anche alla luce delle lacune segnalate.

Ed invero, la determinazione di un compenso medio ad incarico, che prescinde completamente dai dati personali del professionista, dall’organizzazione del lavoro e dalla situazione economica attuale (si noti bene che i dati elaborati risalgono al 2007), non può essere considerato altro che parametro di riferimento di una situazione statistica standard, meritevole di un approfondimento particolare ai fini dell’accertamento, a carico però dell’Amministrazione.

Spero che queste brevi annotazioni possano risultare utili; a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento, mi è gradito inviare i più cordiali saluti

Maria Luisa Mondini