



Edizione di giovedì 21 febbraio 2019

IVA

Acquisti da non residenti e compilazione dell'esterometro
di Sandro Cerato

CRISI D'IMPRESA

Il nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza – IV° parte
di Andrea Silla

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Tassata in Italia la pensione estera
di Davide Albonico

REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di trasferta dei dipendenti: deducibilità in capo all'impresa
di Alessandro Bonuzzi

ACCERTAMENTO

È legittimo l'accertamento che non si esprime sulle osservazioni del contribuente?
di Angelo Ginex

IVA

Acquisti da non residenti e compilazione dell'esterometro

di Sandro Cerato

Per gli **acquisti di beni e servizi**, effettuati da parte di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato presso soggetti passivi non residenti (anche se stabiliti in Italia ai fini Iva), e **rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia** secondo l'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), l'imposta è applicata dal soggetto acquirente o committente soggetto passivo in Italia e **l'operazione deve essere inclusa nella nuova comunicazione** di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#) (cd. "esterometro").

Secondo tale disposizione normativa, infatti, "*i soggetti passivi di cui al comma 3 trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3. La trasmissione telematica è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione*".

È opportuno ricordare che i **soggetti obbligati all'invio della comunicazione** in esame sono i medesimi soggetti obbligati all'invio della fattura elettronica, posto che il riportato **comma 3-bis** richiama il precedente **comma 3** dell'[articolo 1](#), in cui si individuano i soggetti e le operazioni per le quali sussiste l'**obbligo di emissione della fattura elettronica**.

In relazione alle operazioni individuate nell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) è importante ricordare in primo luogo che si tratta di **operazioni rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia** (riguardanti beni o servizi) per le quali **l'imposta è applicata dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta** in Italia in quanto il cedente o prestatore è un soggetto passivo d'imposta in altro Paese (anche se identificato nel nostro Paese).

Esemplificando, l'acquisto di un **bene mobile** esistente in Italia presso un fornitore non residente, anche se identificato ai fini Iva in Italia, deve essere assoggettato ad Iva da parte del cessionario soggetto passivo Iva in Italia alternativamente mediante:

- **integrazione della fattura** del cedente, se tale soggetto è stabilito ai fini Iva in altro Stato Ue;
- **emissione di autofattura**, se il soggetto cedente è stabilito ai fini Iva in uno Stato extraUe.

In entrambi i casi, il **documento integrato o l'autofattura** è annotato sia nel registro delle fatture emesse sia nel registro acquisti con conseguente neutralità del tributo se l'acquirente non ha limitazioni soggettive alla detrazione dell'imposta.

L'operazione è documentata da fattura cartacea (emessa da un soggetto non residente) e l'inversione contabile (nelle due modalità indicate) avviene con le tradizionali modalità (cartacee anch'esse) in quanto **non è possibile procedere all'integrazione o all'emissione di un'autofattura in formato Xml**.

Ne consegue **l'obbligo di inclusione di tale operazione nell'esterometro**, trattandosi di acquisto da soggetto non stabilito ai fini Iva in Italia (anche se territorialmente rilevante in Italia) e non rientrante nell'ambito oggettivo delle operazioni documentate per obbligo da fattura elettronica.

È importante altresì segnalare che nell'ipotesi in cui il **soggetto non residente** (cedente del bene) sia **identificato ai fini Iva in Italia** (direttamente o tramite rappresentante fiscale), **non sussiste** in capo a tale soggetto alcun obbligo di presentazione dell'**esterometro**, poiché, come già precisato, tali soggetti sono esclusi da quelli per i quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura elettronica.

Seminario di specializzazione

FATTURAZIONE ELETTRONICA, ADEMPIMENTI DIGITALI E RIORGANIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DELLO STUDIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CRISI D'IMPRESA

Il nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza – IV° parte

di Andrea Silla

Come anticipato nel [precedente contributo](#), l'[articolo 379 D.Lgs. 14/2019](#), al fine di favorire l'**emersione** e la **gestione tempestiva** della crisi, amplia le ipotesi in cui, nelle società a responsabilità limitata, è obbligatoria la **nomina degli organi di controllo interni** e dei **revisori**.

È stato fissato in **nove mesi** il termine entro il quale le società interessate all'intervento dovranno provvedere alla compiuta **costituzione degli organi di controllo**.

Sono stati sostituiti l'[articolo 2477, commi 2 e 3, cod. civ.](#) stabilendo che “**La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:**

- è tenuta alla **redazione del bilancio consolidato**;
- **controlla** una società obbligata alla **revisione legale dei conti**;
- ha superato **per due esercizi consecutivi** almeno **uno** dei seguenti limiti:
 1. totale dell'**attivo** dello stato patrimoniale: **2 milioni di euro**;
 2. ricavi delle **vendite** e delle prestazioni: **2 milioni di euro**;
 3. **dipendenti occupati** in media durante l'esercizio: **10 unità**.

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti”.

Le Srl e le società cooperative costituite alla data del **16 marzo 2019**, quando ricorrono i requisiti di cui all'[articolo 2477, comma 1, cod. civ.](#), devono provvedere a **nominare gli organi di controllo o il revisore** e, se necessario, ad **uniformare l'atto costitutivo** e lo **statuto** alle disposizioni di cui sopra **entro nove mesi** dalla predetta data.

Viene inoltre precisato che “*Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477 del codice civile, commi secondo e terzo, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo*”.

Sono state, inoltre, apportate alcune integrazioni di rilevante aspetto **procedurale**. Più precisamente, l'[articolo 2477, comma 5, cod. civ.](#) è stato integrato delle parole “*o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese*», e dopo il quinto comma, è aggiunto il seguente: «*Si applicano le disposizioni dell'articolo 2409 anche se la società è priva di organo di*

controllo.».

Il Legislatore ha voluto, quindi, dare maggiori poteri e responsabilità al “conservatore del registro delle imprese” e ha risolto, in via definitiva, le controversie giurisprudenziali e dottrinali relative all'applicabilità dell'[articolo 2409 cod. civ.](#) (“Denunzia al Tribunale”) alle Srl.

[Articoli 385, 386, 387 e 388 D.Lgs. 14/2019](#)

Il Legislatore, con tali articoli, ha apportato alcune modifiche al **D.Lgs. 122/2005**, riguardante le disposizioni per la **tutela dei diritti patrimoniali degli acquirenti di immobili da costruire**, a norma della **L. 210/2004**.

In particolare vengono modificate le disposizioni relative agli articoli:

- 3 – “Rilascio, contenuto e modalità di escusione della fideiussione”;
- 4 – “Assicurazione dell’immobile”;
- 5 – “Applicabilità della disciplina”;
- 6 – “Contenuto del contratto preliminare”.

[Articolo 390 D.Lgs. 14/2019 \(Disciplina transitoria\)](#)

Il Legislatore, con l'[articolo 390, comma 1, D.Lgs. 14/2019](#) ha chiarito che:

- i **ricorsi per dichiarazione di fallimento e le proposte di concordato fallimentare**;
- i **ricorsi per l’omologazione degli accordi di ristrutturazione**;
- i **ricorsi per l’apertura del concordato preventivo**;
- i **ricorsi** per l'accertamento dello stato di insolvenza delle imprese soggette a **liquidazione coatta amministrativa**;
- le **domande** di accesso alle **procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento**;

depositati prima dell'entrata in vigore del **D.Lgs. 14/2009**, sono definiti secondo le disposizioni della **Legge Fallimentare** e della **composizione delle crisi da sovraindebitamento** (**L. 3/2012**).

Viene inoltre specificato, al **comma 2**, che le procedure di fallimento e le altre procedure precedentemente specificate, pendenti alla data del **15 agosto 2020** (data di entrata in vigore del **D.Lgs. 14/2019**) e le procedure aperte a seguito della definizione dei ricorsi e delle domande di cui sopra, saranno disciplinate dalla **Legge Fallimentare** e dalle disposizioni sulla **composizione delle crisi da sovraindebitamento**.

In ultimo, continueranno ad applicarsi le **disposizioni penali** previste dalla **Legge Fallimentare** e dalle disposizioni sulla **composizione delle crisi da sovraindebitamento** ai fatti **penalmente rilevanti commessi** nell'ambito delle **procedure pendenti prima dell'entrata in vigore** del

“*Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza*”.

Conclusioni

In via generale, quindi, le disposizioni del “*Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza*” entreranno in vigore il **15 agosto 2020** e fino a tale data saranno applicabili la **Legge Fallimentare** e le disposizioni sulla composizione delle crisi da sovraindebitamento (**L. 3/2012**).

Sono tuttavia da tenere ben presenti le **eccezioni** sopra indicate, in materia di **diritto societario** e di tutela dei diritti patrimoniali degli acquirenti di immobili da costruire ex **L. 210 /2004**, che entreranno in vigore il prossimo **16 marzo 2019**.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

The graphic features a blue and white abstract background. At the top center, the text "Master di specializzazione" is written in a small, sans-serif font. Below it, the title "LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE" is displayed in a large, bold, blue sans-serif font. Underneath the title, there is a smaller blue link-like text "Scopri le sedi in programmazione >".

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Tassata in Italia la pensione estera

di Davide Albonico

Con la **risposta n. 4 del 12 febbraio 2019**, l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sul corretto trattamento fiscale riservato ad una **pensione estera** percepita in Italia da un residente.

In particolare, nel caso in oggetto, l'istante, **nato nel Regno Unito**, dove ha vissuto per i primi anni, si è trasferito in Italia alla fine degli anni Sessanta, dove vive tuttora con sua moglie, avendo anche ottenuto la cittadinanza italiana.

In Italia ha sempre lavorato come **dipendente** ed ha maturato, conseguentemente, in base ai periodi di lavoro effettuati in Italia, il diritto a percepire una **pensione, erogata dall'Inps**.

In aggiunta, l'istante inizierà a percepire anche un ulteriore importo da UK in base alle regole dello **State Pension System britannico**. Tali importi non derivano da attività lavorativa svolta dallo stesso in Gran Bretagna (se non nella misura del 3% delle settimane di riferimento, per attività lavorative saltuarie svolte da giovane nel corso degli studi), ma da **contributi volontari versati** dallo stesso contribuente (denominati “*Voluntary Class 3 contributions*”).

L'istante ritiene che, dal punto di vista tributario, la *State Pension* che percepirà da parte della Gran Bretagna, non essendo collegata, se non in minima parte, allo svolgimento di una effettiva prestazione lavorativa effettuata nel passato ma al versamento volontario di contributi, sarebbe **assimilabile ad una forma di previdenza complementare** (ex **D.Lgs. 252/2005**).

Si ricorda come, nell'ordinamento nazionale, tale disciplina prevede da un lato la **deducibilità dal reddito imponibile dei contributi versati dal contribuente** (nel limite annuo di euro 5.164,57) e, dall'altro, la **non imponibilità delle prestazioni riferite alla parte non dedotta dal reddito** (cfr. [circolare AdE 70/E/2007](#), par. 2.4).

Pertanto, secondo l'istante, avendo tali somme la **medesima natura dei contributi versati volontariamente ad una forma di previdenza complementare italiana** e poiché nel corso degli anni **non ha dedotto dal proprio reddito imponibile i versamenti effettuati su base volontaria alla previdenza britannica**, la relativa e collegata prestazione dovrebbe di conseguenza essere **non imponibile ai fini Irpef** (quanto al 97%).

Mentre la restante parte, ovverosia quella collegata a prestazioni lavorative a suo tempo effettuate in Gran Bretagna, pari al 3%, dovrebbe essere **dichiarata dallo stesso come reddito da pensione** ai sensi della normativa interna.

Innanzitutto l'Agenzia rammenta come, secondo quanto previsto dall'[articolo 49, comma 2, Tuir](#), costituiscono **redditi di lavoro dipendente** le **pensioni di ogni genere** e gli assegni ad esse equiparati.

Alle **pensioni, anche estere**, si applicano così le stesse disposizioni previste per la categoria dei **redditi di lavoro dipendente**, ex **comma 1 dell'articolo 49** predetto, concorrendo alla formazione del reddito complessivo dei soggetti residenti, in virtù dell'applicazione del cd. "worldwide taxation principle", ex [articolo 3, comma 1, Tuir](#).

Qualora esista un **trattato bilaterale contro le doppie imposizioni** tra l'Italia e l'altro Paese, tuttavia, può essere prevista una diversa modalità di tassazione delle pensioni estere corrisposte a cittadini residenti, a seconda che si tratti di pensioni pubbliche o private.

In particolare, con riferimento al caso di specie, l'**articolo 18 della Convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra Italia e Gran Bretagna** stabilisce che **le pensioni e le altre remunerazioni analoghe**, diverse da quelle corrisposte da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica od amministrativa, o da un suo Ente locale, **pagate ad un residente di uno Stato contraente** in relazione ad un cessato impiego ed ogni altra annualità pagata a tale residente, sono **imponibili soltanto in detto Stato**.

Passando poi all'analisi del caso specifico, appare evidente che la pensione che l'istante riceverà dal Regno Unito è una "**pensione di Stato**", erogata al raggiungimento dell'età pensionistica, in funzione delle regole del nuovo sistema pensionistico britannico, riformato nel 2016 (cd. **New State Pension**) e interamente fondato su un meccanismo contributivo, anche di natura volontaria.

Considerato che le disposizioni normative di riferimento richiamano le **pensioni "di ogni genere"** ([articolo 49, comma 2, Tuir](#)) e le "**pensioni e le altre remunerazioni analoghe**" pagate al residente di uno Stato contraente (**articolo 18 della Convenzione**), l'Agenzia ritiene non applicabile la disciplina fiscale prevista per la **previdenza complementare**, assimilando la *New State Pension*, nell'ordinamento nazionale, ai **redditi da pensione**, di cui all'[articolo 49, comma 2, Tuir](#) e, come tali, assoggettabili alle regole dei redditi di lavoro dipendente.

A nulla rileva, inoltre, la circostanza che, a suo tempo, l'istante non abbia **dedotto**, ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, lett. e, Tuir](#), **dal proprio reddito imponibile in Italia i versamenti contributivi effettuati su base volontaria**, atteso che la mancata deduzione degli stessi, pur in presenza del relativo diritto, non giustifica l'applicazione delle disposizioni della previdenza complementare che prevedono la non imponibilità della parte dei contributi versati che non hanno fruito della deduzione (ex [articolo 8, comma 4, D.Lgs. 252/2005](#)).

A parere dell'Agenzia pertanto, nel caso di specie, l'istante **deve assoggettare alla disciplina fiscale italiana, per l'intero importo, la pensione che percepirà dalla Gran Bretagna**, ai sensi dell'[articolo 49, comma 2, Tuir](#).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione
**LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA
DICHIARAZIONE DEI REDDITI**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di trasferta dei dipendenti: deducibilità in capo all'impresa

di Alessandro Bonuzzi

Nel [precedente intervento](#), in occasione di una risposta fornita dall'Agenzia delle entrate lo scorso 31 gennaio, è stato analizzato il regime applicabile, nell'ambito della determinazione del **reddito di lavoro dipendente** imponibile ai fini dell'Irpef, ai rimborsi delle spese sostenute dai **dipendenti in trasferta**, quindi, tipicamente ai rimborsi delle spese di **vitto, alloggio e viaggio**.

Ora, per chiudere il cerchio, pare opportuno ripercorre il regime che opera in capo al **datore di lavoro** nell'ambito della disciplina del **reddito d'impresa**.

Occorre sempre fare una distinzione in ragione dello **spostamento** che comporta la trasferta. Infatti, la **deducibilità** dei costi cambia a seconda che la trasferta si svolga all'**interno del comune** nel quale il lavoratore ha la propria sede di lavoro oppure preveda la **fuoriuscita** del dipendente dal territorio comunale.

Nel primo caso, i rimborsi delle **spese di vitto e alloggio**, attesa la loro imponibilità in capo al dipendente, risultano essere **deducibili** ai fini della determinazione reddito d'impresa del datore di lavoro. Tuttavia, non si tratta di una deducibilità integrale, giacché opera la **limitazione** contenuta nell'ultimo periodo dell'[articolo 109, comma 5, Tuir](#), secondo il quale le **spese di vitto e alloggio**, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'[articolo 95 Tuir](#), ossia diverse da quelle sostenute da dipendenti in occasione di trasferte al di fuori del comune in cui è ubicata la sede di lavoro, sono **deducibili nella misura del 75%**, ancorché, si ricorda, tassate integralmente in capo al dipendente.

D'altro canto così si è espressa la [circolare 6/E/2009](#) affermando che “*Deve ritenersi, quindi, che le spese relative a somministrazioni di alimenti e bevande ed a prestazioni alberghiere, se sostenute in occasione di trasferte effettuate dal dipendente nell'ambito del territorio comunale, sono deducibili, ai fini delle imposte dirette, nella misura del 75 per cento del loro ammontare*”.

Per quanto riguarda le **spese per viaggi interni al comune**, va ricordato che:

- i rimborsi di **spese di trasporto** comprovati da documenti provenienti dal vettore sono deducibili dal datore di lavoro, ancorché detassati in capo al dipendente;
- i **rimborsi chilometrici** sono **deducibili** dall'impresa poiché tassati in capo al dipendente.

Quando la trasferta è **extra-comunale**, il regime del reddito d'impresa per le **spese di vitto e**

alloggio è disciplinato dall'[articolo 95, comma 3, Tuir](#), secondo cui, qualora il datore di lavoro opti per il **metodo analitico**, i costi soggiacciono a **precisi limiti di deducibilità**.

In particolare, i rimborsi possono essere portati in deduzione dal reddito d'impresa nel **limite giornaliero** di:

- **180,76 euro**, per le **trasferte in Italia**;
- **258,23 euro**, per le **trasferte al di fuori dei confini nazionali**.

Se, invece, il datore di lavoro adotta il **metodo forfetario**, le spese di vitto e alloggio sono **interamente deducibili** dal reddito d'impresa. Non è prevista, infatti, alcuna limitazione in termini di importi, poiché, semmai l'indennizzo dovesse superare le soglie fissate dall'[articolo 51 Tuir](#), l'eccedenza sarebbe tassata in capo al dipendente.

In caso di utilizzo del **metodo misto**, il **rimborso analitico** sconta i **limiti di deducibilità** di cui all'[articolo 95, comma 3, Tuir](#), mentre l'**indennità forfettaria** non soggiace ad **alcuna limitazione**.

Infine, in merito alle **spese di viaggio**, mentre non si pone alcuna criticità per i rimborsi dei biglietti, che rimangono interamente deducibili, lo stesso non si può dire con riferimento ai **rimborsi chilometrici** relativi a trasferte **extra-comunali**.

Questi sono sì deducibili in capo al datore di lavoro ma nei **limiti stabiliti dall'ultimo periodo dell'articolo 95, comma 3, Tuir**. A tal fine occorre avere riguardo alla **percorrenza**, al **tipo di automezzo** usato dal dipendente e al **costo chilometrico** previsto dalle tabelle ACI per vetture di potenza non superiore ai 17 cavalli fiscali, se benzina, ovvero 20 cavalli fiscali, se *diesel* ([circolare 326/E/1997](#)).

Seminario di specializzazione

IL BUSINESS PLAN: STRUMENTO DI PIANIFICAZIONE STRATEGICA, VALUTAZIONE AZIENDALE E RISANAMENTO DELL'IMPRESA IN CRISI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

È legittimo l'accertamento che non si esprime sulle osservazioni del contribuente?

di Angelo Ginex

L'avviso di accertamento emesso a seguito di un Pvc è valido anche se non menziona le osservazioni formulate dal contribuente ai sensi dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#). È questo il principio di diritto (**poco condivisibile**) enunciato dalla Corte di Cassazione con [sentenza n. 1778 del 23.01.2019](#).

La vicenda dalla quale prende le mosse il contenzioso deciso dalla Suprema Corte riguarda l'impugnazione di un **avviso di accertamento** emesso al fine di recuperare a tassazione la maggiore **Iva, Ires e Irap** relative all'anno d'imposta 2004.

Dopo l'esito negativo del giudizio di primo grado e di quello di seconde cure, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione. Il contribuente, invece, in considerazione del rigetto dell'appello incidentale proposto avverso la decisione della Ctp, decideva di effettuare un ricorso incidentale innanzi alla Corte di Cassazione.

Le questioni di diritto sollevate dalla società controricorrente riguardavano la presunta violazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

Secondo la linea difensiva impostata dalla contribuente, infatti, i giudici della Ctr avevano errato sia nel ritenere infondata la censura relativa all'**omessa valutazione delle osservazioni formulate** dal contribuente in sede di processo verbale di constatazione, sia nel giudicare come **ininfluente la permanenza dei verificatori** presso la sede della società verificata **oltre il termine di 30 giorni** stabilito dalla norma, stante l'assenza di una proroga.

I giudici del Supremo Consesso hanno reputato prive di pregio giuridico le contestazioni summenzionate, ricostruendo in maniera specifica e dettagliata la fattispecie *de qua*.

In primo luogo, essi hanno ricordato che **la violazione del termine di permanenza dei verificatori presso la sede del contribuente, stabilito dal citato articolo 12, comma 5, non comporta la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo**.

In sostanza, anche se gli operatori dell'Amministrazione permangano oltre il tempo stabilito dalla norma senza munirsi di una proroga, **non potrà sussistere l'invalidità** degli atti compiuti e delle prove raccolte.

Questa conclusione deriva sia dalla **mancanza di un'esplicita sanzione** in merito a questo tipo di violazione da parte del legislatore, sia dal fatto che una simile mancanza non comporta alcuna compressione dei diritti del contribuente.

In secondo luogo, la **Corte ha negato esplicitamente la nullità dell'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni poste in essere dal contribuente ai sensi dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).**

Questo assunto parte dal presupposto, già accennato, che la **nullità** possa essere dichiarata solamente in **due ipotesi**: quando sia **stabilità dalla legge** oppure nell'eventualità in cui dalla violazione di una norma derivi una **lesione dei diritti o delle garanzie del contribuente**.

Nel caso di specie, secondo i giudici di legittimità nessuna delle due ipotesi si è verificata. **Se è vero che l'Amministrazione ha l'obbligo di valutare le osservazioni del contribuente, è anche vero che essa non deve necessariamente esternare l'esito di detta valutazione nell'atto impositivo.**

Detto in altri termini, la questione è riconducibile ad una **mera problematica espressiva**: se l'Ufficio afferma di non aver analizzato e preso in considerazione i rilievi del contribuente, l'atto impositivo è nullo; se, invece, l'Agenzia nulla dice in merito alle osservazioni, **l'atto risulta valido ed efficace**.

A sommesso parere dello scrivente, la decisione in rassegna risulta inopportuna.

La Cassazione, infatti, sembra non aver soppesato correttamente il ruolo di garanzia assunto dall'[articolo 12 L. 212/2000](#), il quale incentiva e sprona l'Amministrazione finanziaria a prendere in considerazione le giustificazioni e le difese approntate dal soggetto verificato, in ossequio al fondamentale principio del contraddittorio preventivo ed endo-procedimentale.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >