

**Edizione di sabato 27 aprile 2019**

## **AGEVOLAZIONI**

**Ecobonus per i veicoli a basso impatto ambientale**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

## **AGEVOLAZIONI**

**Forfettari: nuovi chiarimenti dalle Entrate – II° parte**

di Lucia Recchioni

## **ACCERTAMENTO**

**Documenti utilizzabili per ritardo non imputabile al contribuente**

di Angelo Ginex

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Emersione spontanea della stabile organizzazione: chiarite le modalità operative**

di Davide Albonico

## **CONTENZIOSO**

**Verbale di accesso e verbale di chiusura delle operazioni**

di Luigi Ferrajoli

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Ecobonus per i veicoli a basso impatto ambientale***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

L'articolo 1, commi da [1031](#) a [1038](#), L. 145/2018 (Legge di bilancio 2019) ha introdotto un **incentivo per i soggetti che acquistano**, anche in locazione finanziaria, **ed immatricolano in Italia dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021** un veicolo non inquinante di **categoria M1** nuovo di fabbrica.

Per veicoli di **categoria M1** si intendono i veicoli, come definiti all'[articolo 47, comma 2, lett. b\), D.Lgs. 285/1992](#) (nuovo codice della strada) **destinati al trasporto di persone**, aventi **almeno quattro ruote** e al **massimo otto posti** a sedere oltre al sedile del conducente.

**Il suddetto veicolo deve essere caratterizzato da basse emissioni di CO<sub>2</sub>, inferiori a 70 g/km**, con **prezzo di listino** (prezzi ufficiali della casa automobilistica produttrice) **inferiore a 50.000 euro** (Iva esclusa).

**Il contributo è compreso tra i 1.500 e i 6.000 euro** ed è **differenziato** sulla base di **due fasce di emissioni di CO<sub>2</sub>** (0-20, 21-70) e della circostanza per cui, in occasione dell'acquisto del mezzo nuovo, **avvenga o meno la contestuale consegna per la rottamazione** di un veicolo della medesima categoria omologato alle classi Euro 1, Euro 2, Euro 3 o Euro 4. In altri termini, la presenza o meno di un **veicolo da rottamare** e il quantitativo di emissioni di CO<sub>2</sub> del nuovo automezzo, determinano l'ammontare del beneficio spettante.

Le emissioni di CO<sub>2</sub> sono riportate nel secondo riquadro al **punto V.7 della carta di circolazione** e rappresentate, fino al 31 dicembre 2020, dal numero dei grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro del veicolo relativamente al **ciclo di prova NEDC** (*New European Driving Cycle*) (**articolo 1, comma 1046, Legge di bilancio 2019**).

L'articolo 1, commi da [1057](#) a [1064](#), L. 145/2018 introducono invece incentivi per l'acquisto di **motoveicoli elettrici o ibridi nuovi** con la **contestuale consegna per la rottamazione di un veicolo** appartenente alle categorie Euro 0, Euro 1 o Euro 2; l'agevolazione ha l'intento di **favorire l'acquisto di veicoli ecologici** ed eliminare progressivamente dalla circolazione i mezzi di trasporto più inquinanti.

Chi acquista (anche in locazione finanziaria), nel corso dell'anno 2019, un **motoveicolo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica**, di potenza inferiore o uguale a 11 kW, **delle categorie L1 e L3 e consegna per la rottamazione** un veicolo delle medesime categorie, detenuto in proprietà (o utilizzato, in caso di locazione finanziaria) da almeno dodici mesi, può fruire di un **contributo pari al 30% del prezzo di acquisto**, fino ad un **massimo di 3.000 euro**.

**L'ecobonus** (in entrambe le ipotesi descritte) **viene corrisposto direttamente dal concessionario all'acquirente mediante sconto sul prezzo di acquisto**; lo stesso viene rimborsato al venditore dalle imprese costruttrici o importatrici del veicolo mentre quest'ultime, a loro volta, recuperano le somme rimborsate tramite un **credito d'imposta**, utilizzabile **esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), senza applicazione dei limiti stabiliti dall'[articolo 34 L. 388/2000](#) e dall'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#), presentando il modello F24 **in via telematica all'Agenzia delle entrate**.

In particolare, **il costruttore del veicolo è colui che detiene l'omologazione del veicolo** (cfr. [articolo 3 D.Lgs. 209/2003](#)) e rilascia all'acquirente, per ciascun veicolo costruito conformemente al tipo omologato, la dichiarazione di conformità, assumendosi la piena responsabilità ad ogni effetto di legge (cfr. **articolo 76 D.Lgs. 285/1992**).

In data **1° marzo 2019** è stata pubblicata *online* la **piattaforma dedicata all'ecobonus**, disponibile all'indirizzo <https://ecobonus.mise.gov.it>, nel rispetto dell'[articolo 7 D.M. 20.03.2019](#).

La prima fase di apertura dello sportello era dedicata esclusivamente alla **registrazione dei concessionari**, che potevano iscriversi e caricare i propri dati identificativi.

Solo successivamente, ossia **a partire da lunedì 8 aprile 2019**, è stata avviata la seconda fase che consente di **inserire l'ordine e prenotare l'incentivo**. Dalla prenotazione si avranno **fino a 180 giorni** di tempo per la consegna del veicolo.

Per la gestione dei contributi relativi ai veicoli della categoria M1, in una prima fase sperimentale, al fine di valutare l'andamento nel tempo dell'assorbimento delle risorse e la possibilità di aprire la fase di prenotazione **in più finestre temporali durante l'anno**, è stato reso disponibile l'ammontare di **20 milioni di euro** a partire dal primo giorno di avvio della fase di prenotazione (8 aprile 2019), **per una durata di 120 giorni**. Per assicurare procedure di prenotazione corrette e trasparenti, sulla piattaforma è presente un contatore di risorse per seguire in tempo reale la disponibilità finanziaria del bonus.

Con uno o più decreti del direttore generale della Direzione generale per la politica industriale, la competitività e le Piccole e Medie imprese, verranno messe a disposizione le **residue risorse della dotazione per il 2019, 2020 e 2021** su una o più finestre di prenotazione per ogni anno.

Per quanto riguarda, infine, l'incentivo dedicato al **settore motoveicoli elettrici o ibridi nuovi** (categorie L1 e L3), la dotazione finanziaria ammonta a **10 milioni euro, stanziati solo per l'anno 2019**.

Seminario di specializzazione

## I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### **Forfettari: nuovi chiarimenti dalle Entrate – II° parte**

di **Lucia Recchioni**

Proseguendo l'analisi, avviata con il [precedente contributo](#), delle **14 risposte alle istanze di interpello** pubblicate dall'Agenzia delle entrate lo scorso **23 aprile**, si riportano, di seguito le **tabelle di sintesi** relative alle [risposte dalla n. 121 alla n. 127](#).

#### **La Srl controllata in liquidazione**

##### [Risposta all'istanza di interpello n. 121/2019](#)

###### **Il caso**

Un contribuente è titolare di un'impresa **individuale** ed è **liquidatore di due società** (di una delle quali detiene una **partecipazione al 60%**).

###### **Il parere dell'Agenzia delle entrate**

**Nel 2020**, tuttavia, decadrà dall'agevolazione in **esame** se, **durante la fase di liquidazione**, registrate con lo **stesso codice Ateco** (pure effettuerà **cessioni di beni o prestazioni di servizi** operando in ambiti commerciali differenti).

**alla s.r.l. controllata.**

Il contribuente **non ha mai percepito un compenso come liquidatore della società.**

#### **Il professionista socio di una Srl**

##### [Risposta all'istanza di interpello n. 122/2019](#)

###### **Il caso**

Un **professionista**, che intende beneficiare del regime forfettario, detiene una **quota di partecipazione in una Srl pari al 50%**.

###### **Il parere dell'Agenzia delle entrate**

Tale **partecipazione** può rappresentare una **causa ostativa** all'accesso al regime in esame?

Con riferimento al quesito prospettato l'**Agenzia** torna a **ribadire** un importante concetto: ai fini della verifica della **causa ostativa** in esame **rileva "l'anno di applicazione del regime e nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla Srl a quelle esercitate dal contribuente in regime forfettario"**.

Pertanto, **il contribuente può comunque aderire per il 2019 al regime forfettario** potendo la causa ostativa in esame comportare la **decadenza solo nell'anno 2020**.

In ogni caso, il **possesso della partecipazione non comporterà la decadenza** nemmeno nel **2020**, se il professionista **non emetterà alcuna fattura alla Srl**.

Seminario di specializzazione

**LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL  
CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA**

Scopri le sedi in programmazione >

## ACCERTAMENTO

---

### ***Documenti utilizzabili per ritardo non imputabile al contribuente***

di Angelo Ginex

L'**omessa esibizione** dei documenti richiesti dall'Amministrazione finanziaria in sede amministrativa **non causa** la loro successiva **inutilizzabilità** in sede contenziosa da parte del contribuente, qualora costui provi di essersi ritrovato nella impossibilità di presentarli a causa di un **ritardo nella consegna imputabile a un terzo**. È questo il principio statuito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza 28 marzo 2019, n. 8645](#).

La vicenda trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento sintetico nei confronti di un soggetto che aveva effettuato dei **finanziamenti ad una società**, poi oggetto di rinuncia, con successivo **aumento del capitale sociale**.

Nella **motivazione** dell'atto impositivo, in particolare, si dava atto del **ritardo** con cui il contribuente aveva dato **esecuzione** alla richiesta di **esibizione** dei documenti attestanti il ruolo di mero fiduciario.

L'avviso di accertamento era, pertanto, oggetto di **impugnazione** da parte del contribuente e veniva **annullato** dai giudici di prime cure, i quali ritenevano **insussistente la colpa nel ritardo del ricorrente**, atteso il possesso dei documenti da parte di terzi.

Tale decisione veniva poi confermata anche in appello dai giudici del gravame, i quali, oltre a ribadire quanto già statuito dai giudici di prime cure, precisavano che i **finanziamenti alla società** provenivano da terzi e che il ricorrente aveva agito quale **mero fiduciario di essi**.

Detto ultimo provvedimento era, dunque, oggetto di **ricorso per cassazione** da parte dell'Amministrazione finanziaria per **erronea applicazione** degli [articoli 7 D.Lgs. 546/1992 e 2729 cod. civ.](#) e per **insufficiente motivazione**, inerente alla ritenuta utilizzabilità in giudizio dei documenti prodotti oltre il termine concesso dall'Ufficio, in quanto provenienti da "terza persona", ai sensi dell'**articolo 360, comma 1, nn. 3 e 5, c.p.c.**

Quanto alla violazione di legge, invece, il ricorrente si doleva dell'errore in cui era incorso il giudice di seconde cure nell'ammettere in giudizio i **documenti tardivamente prodotti dal ricorrente**, in quanto **inutilizzabili sia in sede amministrativa sia in quella contenziosa** e nell'aver ammesso le **dichiarazioni di terzi**.

Esse, infatti, costituirebbero dei **meri indizi** che acquisirebbero il rango di prova presuntiva solo in presenza di **ulteriori elementi a supporto**.

I Supremi giudici, confermando quanto sinteticamente espresso dai giudici di seconde cure e, per l'effetto, **respingendo il ricorso** dell'Agenzia fiscale, hanno chiarito le **conseguenze derivanti dalla tardiva esibizione dei documenti richiesti dall'Amministrazione finanziaria**.

Più precisamente, essi hanno ribadito che l'**omessa esibizione** dei documenti richiesti al contribuente in sede amministrativa **pregiudica la loro utilizzabilità nella successiva fase giudiziale**, ai sensi dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#).

In ogni caso, **detta conseguenza opera laddove l'Ufficio abbia avvertito il contribuente delle conseguenze derivanti dall'inottemperanza alla richiesta e della cui informazione sia data prova in giudizio** (Cfr. [Cass., ord. n. 10670/2018](#); [Cass., ord. n. 27069/2016](#)).

Inoltre, affinché la **dichiarazione ostativa alla presentazione dei documenti** richiesti nel corso di un accesso abbia **effetti preclusivi** deve essere **non veritiera, cosciente e volontaria (rectius, dolosa)** ad impedire l'ispezione.

Altrimenti detto, laddove **il contribuente opponga un rifiuto non a lui direttamente addebitabile, ovvero esibisca in ritardo la documentazione per fatto a lui non imputabile** (ad es. forza maggiore, caso fortuito o fatto del terzo), **sarà possibile produrre in giudizio la documentazione prima non esibita e contrastare così i risultati dell'accertamento induttivo**.

Nel caso di specie, dunque, correttamente hanno operato i giudici del gravame i quali, nel riportarsi a quanto dapprima espresso dai giudici di primo grado, hanno **ammesso i documenti prodotti con ritardo dal contribuente e comprovanti il suo ruolo di mero fiduciario**, sulla scorta del constatato **possesso dei medesimi da parte di soggetti terzi**.

In ogni caso, da ultimo, occorre precisare che **l'esimente del ritardo imputabile al terzo non opera laddove costui sia in realtà un ausiliare del contribuente**, ai sensi dell'[articolo 1228 cod. civ.](#)

Seminario di specializzazione

**BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN:  
DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE**

Scopri le sedi in programmazione >



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Emersione spontanea della stabile organizzazione: chiarite le modalità operative***

di **Davide Albonico**

Con il [provvedimento prot. n. 95765/2019 del 16.04.2019](#), a firma del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sono definite le modalità di **attuazione** della c.d. **"Procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata"** ex [articolo 1-bis D.L. 50/2017](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 96/2017**.

Le **imprese non residenti che appartengono a gruppi multinazionali con fatturato consolidato superiore a un miliardo di euro, che svolgono in Italia attività economiche suscettibili di configurare, nel loro complesso, una stabile organizzazione sul territorio dello Stato, possono presentare all'Ufficio istanza di cooperazione e collaborazione rafforzata per l'individuazione della sussistenza o meno della stabile organizzazione in Italia** e, in caso positivo, per la determinazione dei redditi ad essa imputabili e della base imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Con l'**obiettivo di creare un contesto di maggiore certezza per gli operatori esteri già operanti nel nostro Paese**, l'istituto si pone in linea con la volontà del Legislatore di sostenere e favorire il confronto preventivo tra l'amministrazione fiscale nazionale e i gruppi multinazionali esteri, teso a esplicitare la pretesa erariale attraverso moduli consensuali e partecipativi.

Con la presentazione dell'istanza viene avviato un **percorso collaborativo tra contribuente e Agenzia delle entrate finalizzato a valutare, in contraddittorio**, la presenza dei requisiti di legge per la configurazione di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato e per la definizione dei relativi debiti tributari.

Quanto all'**ambito soggettivo**, viene chiarito che i soggetti non residenti devono:

1. **appartenere a un gruppo multinazionale con ricavi consolidati superiori a un miliardo di euro annuo** (assumendo, quale parametro di riferimento, il valore più elevato dei ricavi per cessioni di beni e prestazioni di servizi indicati, secondo corretti principi contabili, nei bilanci consolidati del gruppo multinazionale di cui fa parte l'impresa estera, relativi all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori);
2. **effettuare nel territorio dello Stato cessioni di beni e prestazioni di servizi per un ammontare superiore a cinquanta milioni di euro annui, avvalendosi del supporto di**

**imprese ausiliarie.** L'attività di supporto si ritiene integrata nella misura in cui sussista un collegamento economico diretto o indiretto tra l'attività dell'impresa ausiliaria e i ricavi generati nel territorio dello Stato dall'impresa estera.

**Non possono avvalersi della procedura** le imprese estere che hanno avuto **formale conoscenza di accessi, ispezioni e verifiche** di cui agli [articoli 33 D.P.R. 600/1973](#) e [52 D.P.R. 633/1972](#), **dell'inizio delle altre attività di controllo amministrativo** previste dagli [articoli 32](#) e [51](#) dei citati decreti nonché **dell'avvio di procedimenti penali**, purché tali attività di controllo e tali procedimenti abbiano a oggetto la configurazione nel territorio dello Stato di una **stabile organizzazione dell'impresa estera**.

La **domanda di accesso** alla procedura e? redatta utilizzando il modello "**Istanza di cooperazione e collaborazione rafforzata**" e può essere presentata per via telematica attraverso l'impiego della **posta elettronica certificata** ovvero, per i soggetti non residenti privi di posta elettronica certificata, per posta ordinaria, a mezzo **raccomandata con avviso di ricevimento** oppure **consegnata direttamente all'Ufficio Adempimento collaborativo dell'Agenzia delle entrate**, Direzione Centrale Grandi Contribuenti, Settore Strategie per la *compliance* e per l'attrazione degli investimenti, Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 Roma, che rilascia **attestazione di avvenuta ricezione**.

L'istanza deve essere corredata, tra l'altro, dalla **descrizione dell'attività svolta dall'impresa e del modello di business** e dalle **ragioni di fatto e di diritto** per le quali il soggetto istante ritiene che, nel caso di specie, sia possibile configurare o escludere l'esistenza di una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato alla luce dei criteri previsti dall'[articolo 162 Tuir](#) e delle **vigenti Convenzioni contro le doppie imposizioni** stipulate dall'Italia, nonché del [Regolamento UE 15 marzo 2011, n. 282](#), recante disposizioni di applicazione della [Direttiva 2006/112/CE](#).

Unitamente a tali informazioni, che possono essere **presentate e integrate entro i trenta giorni successivi alla presentazione dell'istanza**, il contribuente deve esibire tutta una serie di **documenti contabili e fiscali** (tra i quali il *master file* e la **documentazione nazionale sui prezzi di trasferimento**, i bilanci consolidati del gruppo multinazionale di cui fa parte l'impresa estera, relativi ai tre esercizi precedenti a quello in corso alla data di presentazione dell'istanza).

**Al termine dell'attività istruttoria relativa al riscontro dei requisiti di ammissibilità dell'istanza**, l'Ufficio avvia le **interlocuzioni** relative alla procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata al fine di valutare, **in contraddittorio con l'istante**, la **sussistenza dei requisiti che configurano una stabile organizzazione nel territorio dello Stato** e di determinare gli eventuali redditi e la base imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto delle operazioni imputabili alla stabile organizzazione stessa.

Tali attività si **devono concludere entro centottanta giorni decorrenti dalla comunicazione di ammissibilità dell'istanza**.

L'istruttoria si conclude con il rilascio di un **"atto conclusivo dell'istruttoria"** nel quale l'Agenzia delle entrate descrive le **valutazioni di fatto e di diritto** in base alle quali, nel caso di specie, e? stata riscontrata o e? stata esclusa la sussistenza di una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

Le conclusioni dell'Agenzia delle entrate **vincolano la stessa finché rimangono invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla base delle quali sono state assunte e, qualora successivamente all'emissione dell'atto in cui sia stata esclusa l'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, sia riscontrata una rappresentazione non completa o non veritiera delle circostanze esposte dall'impresa estera nell'istanza e nella successiva istruttoria, l'atto originariamente reso si considera non produttivo dei relativi effetti giuridici dalla data di efficacia originaria.**

Di notevole interesse la previsione sulla base della quale, anche qualora sia stata esclusa l'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, sia in qualche modo **ravvisata l'esistenza di rischi fiscali connessi alla determinazione dei prezzi di trasferimento infragruppo, l'Ufficio trasmette gli atti all'articolazione territoriale competente per i necessari approfondimenti istruttori.**

Qualora l'Amministrazione finanziaria ritenga invece **sussistere i requisiti per configurare una stabile organizzazione nel territorio dello Stato**, potranno essere **definite in contraddittorio le imposte dovute per i periodi in relazione ai quali sono scaduti i termini di presentazione delle dichiarazioni**, versando le somme dovute in base all'**accertamento con adesione** con il beneficio della **riduzione alla metà delle sanzioni applicabili** (1/6 dei minimi edittali) e con l'**esclusione della punibilità per il reato di omessa dichiarazione.**

Seminario di specializzazione

## LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

Scopri le sedi in programmazione >

## CONTENZIOSO

---

### ***Verbale di accesso e verbale di chiusura delle operazioni***

di **Luigi Ferrajoli**

Nell'ipotesi in cui l'*attività istruttoria* svolta dall'Amministrazione Finanziaria presso un'azienda si risolva nella **sola richiesta e/o acquisizione di documentazione**, il **verbale di accesso e acquisizione documenti** indicante tale finalità come sua esclusiva motivazione costituisce ed equivale al **verbale di chiusura delle operazioni** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), restando **ogni altra successiva attività svolta in Ufficio non rilevante**.

Conseguentemente, in tale caso, è **dalla comunicazione del verbale di accesso** e richiesta documenti che decorre il **termine di sessanta giorni per la presentazione delle osservazioni** e richieste da parte del contribuente di cui al citato **articolo 12** e solo dopo il decorso del predetto termine l'Ufficio potrà emettere l'avviso di accertamento.

È questo il principio che la Corte di Cassazione ha enunciato nella [sentenza n. 6811 del 08.03.2019](#).

Nel caso oggetto della sentenza il contribuente aveva lamentato la violazione dell'[articolo 24 L. 4/1929](#) e dell'[articolo 12 L. 212/2000](#) in quanto, nella **fase istruttoria del procedimento** di accertamento, l'Ufficio, dopo avere **notificato al contribuente un verbale di accesso** e richiesta documenti, non aveva provveduto a comunicare allo stesso il **processo verbale di constatazione** previsto dall'[articolo 24 L. 4/1929](#) da ritenersi coincidente con il "**verbale di chiusura delle operazioni**"; la mancata comunicazione del processo verbale di constatazione avrebbe impedito al contribuente la possibilità di presentare osservazioni e richieste difensive nel termine di sessanta giorni con **violazione del principio del contraddittorio** previsto dal citato [articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

La Suprema Corte, dopo avere specificato che nel caso di specie il **verbale di accesso e acquisizione documenti** costituiva l'obiettivo unico dell'*attività istruttoria* svolta dall'Amministrazione Finanziaria presso l'azienda contribuente, ha stabilito che al medesimo verbale può essere riconosciuta la natura di **processo verbale di chiusura delle operazioni** ai sensi dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

Pertanto, dal momento che il verbale di accesso e acquisizione della documentazione è stato regolarmente **portato a conoscenza del contribuente**, non vi era stata alcuna violazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), in quanto il **rispetto del principio del contraddittorio endoprocedimentale è stato assicurato**, da un lato, nel **garantire l'osservanza del termine dilatorio di sessanta giorni** decorrenti dalla conoscenza del verbale di accesso per la formulazione di osservazioni e richieste e consentire la partecipazione del contribuente al

procedimento, e, dall'altro lato, nel fatto che **l'adozione dell'avviso di accertamento non è avvenuta ante tempus**, ma anzi ben oltre lo spirare del lasso temporale di sessanta giorni previsto dal medesimo [articolo 12](#).

Tale norma stabilisce che *“nel rispetto del principio di cooperazione fra 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”*.

La Corte di Cassazione nella sentenza in rassegna ha chiarito che l'[articolo 12](#) impone la **redazione** e la **notifica** o la **consegna** al contribuente di un **“verbale di chiusura delle operazioni”**, che viene così denominato da tale legge, non casualmente, con una **locuzione più ampia ed inclusiva** rispetto a quella adottata dall'[articolo 24 L. 4/1929](#), che prevede la redazione di un **“processo verbale di constatazione”**.

Questa diversità lessicale è idonea a rendere manifesto che **la predisposizione di un processo verbale scritto**, come ultimo atto precedente l'eventuale adozione di un atto impositivo, da cui fare decorrere il termine dilatorio (per la presentazione di osservazioni e la notifica dell'avviso di accertamento) **deve avvenire in ogni caso, anche nel caso di accessi brevi finalizzati unicamente alla mera acquisizione di documenti**, a prescindere dalla tipologia di attività istruttoria svolta dall'Amministrazione Finanziaria e non solo nelle ipotesi di più articolate **operazioni di controllo e verifica** che impongono la redazione di un verbale di constatazione.

In tali ipotesi il **“verbale di accesso e richiesta documentazione”** con cui viene portata a compimento la **fase istruttoria del procedimento di accertamento**, al di là dell'aspetto nominalistico, assolve ed integra le funzioni del **“verbale di chiusura delle operazioni”** previsto dall'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#). Pertanto, nel caso in cui l'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria presso il contribuente si risolva nella sola richiesta e acquisizione di documenti, il **“verbale di accesso e richiesta di documenti”** costituisce ed equivale al **“verbale di chiusura delle operazioni”** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) rimanendo a tale fine **irrilevante ogni ulteriore attività svolta in Ufficio dall'Amministrazione Finanziaria**.

Seminario di specializzazione

## LA GESTIONE DELLE AGENZIE DI VIAGGIO

Scopri le sedi in programmazione >