

## 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](#).

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 >