

Martedì 10 maggio 2022

IL CASO DEL GIORNO

Costi per migliorie su beni di terzi deducibili se inerenti

/ Alessia FUNARI e Silvia LATORRACA

Sul tema della deducibilità fiscale delle spese per migliorie su beni di terzi è sorto, in passato, un contrasto giurisprudenziale.

A parere di un primo indirizzo interpretativo, tali spese non erano deducibili, in quanto prive del requisito dell'inerenza all' [...]

PAGINA 2

IL PUNTO OPERAZIONI STRAORDINARIE

Per il ramo d'azienda serve autonomia funzionale pregressa e prospettica

/ Enrico ZANETTI

L'azienda è "il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa".

Gli **elementi costitutivi** che concorrono a formare la nozione di azienda ex art. 2555 [...]

PAGINA 8

PROFESSIONI

De Nuccio proclamato Presidente del CNDCEC

Il 31 maggio la cerimonia di insediamento. Novità in vista per Fondazione di categoria e Scuole di alta formazione

/ Savino GALLO

A circa dieci giorni dal voto, la Commissione elettorale costituita presso il Ministero della Giustizia procede con la **proclamazione** degli eletti al prossimo Consiglio nazionale dei commercialisti. La lista guidata da Elbano De Nuccio, intitolata "Dialogo, ascolto e concretezza", si è affermata con 375 preferenze (53,4%), contro le 327 ottenute dalla squadra di Vincenzo Moretta.

Assieme all'ex Presidente dell'Ordine di Bari, siederanno in Consiglio Gian Luca Ancarani (Grosseto), Marina Andreatta (Savona), Cristina Bertinelli (Perugia), Aldo Campo (Barcellona Pozzo Di Gotto), Rosa D'Angiolella (Napoli Nord), Michele De Tavonatti (Brescia), Fabrizio Escheri (Palermo), Gian Luca Galletti (Bologna), Giovanna Greco (Vasto), Cristina Marrone (Cassino), Maurizio Masini (Pisa), Pasquale Mazza (Trento), David Moro (Treviso), Eliana Quintili (Fermo), Salvatore Regalbuto (Torino), Antonio Repaci (Palmi), Pierpaolo Sanna (Cagliari), Lilia Smargiassi (Larino), Giuseppe

Venneri (Lecce) e Gabriella Viggiano (Matera).

I risultati ufficiali saranno pubblicati sul Bollettino del Ministero della Giustizia il prossimo **31 maggio** e, nello stesso giorno, si procederà con la cerimonia di **insediamento**, che si terrà presso lo stesso Ministero in via Arenula.

Venti giorni, dunque, durante i quali i componenti della squadra si siederanno attorno al tavolo per definire le **cariche interne** e iniziare a ragionare sui primi progetti da mettere in campo. Riguardo alle cariche, sono diversi i nomi che circolano in queste ore, ma nessuno ufficialmente confermato da De Nuccio. Sentito da *Eutekne.info*, il neo-Presidente ribadisce la necessità di volerne "parlare prima con il Consiglio", a dimostrazione del fatto che "nulla fosse già stato deciso" in sede di accordi pre-elettorali. Ciò che si sa è che, oltre alle quattro cariche, verrà costituito anche un **Comitato Esecutivo**, un gruppo ristretto di Consiglieri che farà capo sempre al [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Cessione di bonus edilizi da monitorare per il rating bancario

Rimborso IVA "diretto" anche con rappresentante fiscale di soggetti non residenti

Nel regime CFC, il controllante indiretto compila il quadro FC del modello REDDITI

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

FISCO

Perdite fiscali "accorpate" in REDDITI PF 2022

/ Luisa CORSO e Gianluca ODETTO

Dal periodo di imposta 2021, l'utilizzo delle **perdite fiscali pregresse** derivanti dalla partecipazione a snc, sas e srl in regime di trasparenza o dall'esercizio di imprese [...]

PAGINA 4

Costi per migliorie su beni di terzi deducibili se inerenti

Il bene deve essere strumentale rispetto all'attività svolta dal contribuente

/ Alessia FUNARI e Silvia LATORRACA

Sul tema della deducibilità fiscale delle spese per migliorie su beni di terzi è sorto, in passato, un contrasto giurisprudenziale.

A parere di un primo indirizzo interpretativo, tali spese non erano deducibili, in quanto prive del requisito dell'inerenza all'attività produttiva, posto che il beneficiario dell'opera rimane **esclusivamente il titolare** del diritto reale sul bene e non, invece, chi vi vanta un diritto personale di godimento (Cass. n. [6936/2011](#); Cass. n. [13494/2015](#)).

Secondo altro indirizzo, all'opposto, tali spese erano deducibili in capo al titolare del diritto personale di godimento, in quanto si trattava di oneri collegabili allo **svolgimento dell'attività** imprenditoriale, per cui ai fini della deducibilità era sufficiente che le stesse fossero documentate e sostenute dal contribuente nell'esercizio dell'attività di impresa (da ultimo, Cass. n. [1788/2017](#); Cass. n. [11907/2019](#)).

La recente ordinanza della Cassazione n. [12128/2022](#) ha fornito importanti chiarimenti al riguardo, con significativo impatto sul contrasto giurisprudenziale sopra riportato.

In specie, nel caso sottoposto al vaglio dei giudici di legittimità, l'Amministrazione finanziaria affermava che, contrariamente a quanto ritenuto in sede di gravame, il contribuente non potesse portare in deduzione i costi di ristrutturazione occorsi in relazione ad un locale in cui svolgeva la propria attività di impresa, detenuto in comodato, **in assenza di contratti** attestanti l'esecuzione delle prestazioni e di fatture, in quanto non ritenuti inerenti.

Opportunamente il Supremo Collegio ha dichiarato inammissibile il motivo di ricorso e ha rilevato che, diversamente da quanto sostenuto dall'Amministrazione finanziaria, l'esercente attività di impresa o professione può dedurre dal reddito di impresa i costi sostenuti per lavori di ristrutturazione o manutenzione di un immobile condotto in locazione (o, come nel caso concreto, in comodato), anche nel caso in cui questi ultimi siano di proprietà di terzi, purché sussista il requi-

sito dell'inerenza, avente valenza qualitativa, e quindi da intendersi come **nesso di strumentalità**, anche solo potenziale, tra il bene e l'attività svolta dal contribuente.

La Cassazione ha altresì precisato che non osta all'esercizio del diritto alla deduzione il fatto che il comodante sia il padre del contribuente-comodatario.

Il summenzionato principio di diritto è stato espresso nella sentenza n. 11533/2018 delle Sezioni Unite con riguardo all'IVA e "traghetato" da quest'ambito a quello del reddito di impresa per la prima volta dall'ordinanza n. 23278/2018, avente ad oggetto una **fattispecie analoga** alla presente.

In tale giudizio, a fronte della denuncia di illegittimità della sentenza di seconde cure da parte dell'Amministrazione finanziaria, per avere ritenuto inerenti le spese relative a lavori eseguiti dal contribuente su un immobile condotto in locazione e di proprietà di terzi, la Corte di Cassazione, dopo aver affermato che, secondo la più recente giurisprudenza di legittimità, il principio di inerenza si ricava dalla nozione di reddito di impresa ed esprime una **correlazione** tra costi ed attività d'impresa in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé, da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo (Cass. n. [450/2018](#); Cass. n. [3170/2018](#)), ha esteso le considerazioni espresse dalle SS.UU., secondo le quali deve ammettersi il diritto alla detrazione dell'IVA relativa a lavori di ristrutturazione o manutenzione anche nell'ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche ai fini delle imposte dirette, "dovendosi considerare unitario – per la sua derivazione dalla nozione di reddito d'impresa – il principio di inerenza dei costi".

Per completezza di argomento, si evidenzia, da ultimo, che la pronuncia n. [12128/2022](#) (così come l'ordinanza n. 23278/2018) si riferisce al requisito dell'inerenza in termini qualitativi, **in linea** con l'orientamento più recente della Suprema Corte.

De Nuccio proclamato Presidente del CNDCEC

Il 31 maggio la cerimonia di insediamento. Novità in vista per Fondazione di categoria e Scuole di alta formazione

/ Savino GALLO

A circa dieci giorni dal voto, la Commissione elettorale costituita presso il Ministero della Giustizia procede con la **proclamazione** degli eletti al prossimo Consiglio nazionale dei commercialisti. La lista guidata da Elbano De Nuccio, intitolata "Dialogo, ascolto e concretezza", si è affermata con 375 preferenze (53,4%), contro le 327 ottenute dalla squadra di Vincenzo Moretta.

Assieme all'ex Presidente dell'Ordine di Bari, siederanno in Consiglio Gian Luca Ancarani (Grosseto), Marina Andreatta (Savona), Cristina Bertinelli (Perugia), Aldo Campo (Barcellona Pozzo Di Gotto), Rosa D'Angiolella (Napoli Nord), Michele De Tavonatti (Brescia), Fabrizio Escheri (Palermo), Gian Luca Galletti (Bologna), Giovanna Greco (Vasto), Cristina Marrone (Cassino), Maurizio Masini (Pisa), Pasquale Mazza (Trento), David Moro (Treviso), Eliana Quintili (Fermo), Salvatore Regalbuto (Torino), Antonio Repaci (Palmi), Pierpaolo Sanna (Cagliari), Liliana Smargiassi (Larino), Giuseppe Veneri (Lecce) e Gabriella Viggiano (Matera).

I risultati ufficiali saranno pubblicati sul Bollettino del Ministero della Giustizia il prossimo **31 maggio** e, nello stesso giorno, si procederà con la cerimonia di **insediamento**, che si terrà presso lo stesso Ministero in via Arenula.

Venti giorni, dunque, durante i quali i componenti della squadra si siederanno attorno al tavolo per definire le **cariche interne** e iniziare a ragionare sui primi progetti da mettere in campo. Riguardo alle cariche, sono diversi i nomi che circolano in queste ore, ma nessuno ufficialmente confermato da De Nuccio. Sentito da *Eutekne.info*, il neo-Presidente ribadisce la necessità di volerne "parlare prima con il Consiglio", a dimostrazione del fatto che "nulla fosse già stato deciso" in sede di accordi pre-elettorali. Ciò che si sa è che, oltre alle quattro cariche, verrà costituito anche un **Comitato Esecutivo**, un gruppo ristretto di Consiglieri che farà

capo sempre al Presidente.

Quanto ai progetti, il primo riguarda il **restyling** della **Fondazione** nazionale di categoria che, con ogni probabilità, sarà divisa in due enti: uno si occuperà della parte prettamente scientifica, all'altro sarà affidata la formazione.

Il secondo progetto a cui si intende mettere mano sin da subito, invece, riguarda le **SAF** e la **formazione specialistica**. L'intenzione del nuovo vertice di categoria è quello di muoversi attraverso tre direttrici principali. Innanzitutto, la formazione dovrà essere più flessibile e compatibile con l'attività professionale dei professionisti. Tradotto: non ci saranno più corsi che prevedono la frequenza obbligatoria in presenza per 200 ore. Ci si potrà specializzare seguendo le lezioni a distanza o, al massimo, con una formula mista, che prevede *e-learning* e lezioni in presenza.

In più, ci si attiverà per stipulare una **convenzione** con il MIUR finalizzata al riconoscimento legale della formazione specialistica erogata dalle SAF. In questo modo le scuole di alta formazione potranno organizzare *short master*, o master di primo e secondo livello che, a tutti gli effetti, avranno lo stesso valore di quelli realizzati dalle Università.

Le quote di partecipazione ai corsi saranno abbattute

Ultimo aspetto, i **costi**. Le quote di partecipazione ai corsi saranno abbattute o forse completamente azzerate. Le coperture arriveranno, in parte, direttamente dal Consiglio nazionale, che dispone di un ingente avanzo di amministrazione accumulato negli anni precedenti, e per la restante parte attraverso l'accesso ai fondi dedicati alla formazione professionale previsti dal PNRR.

Perdite fiscali “accorpate” in REDDITI PF 2022

Non più necessario separare le perdite derivanti dall'esercizio dell'attività in contabilità semplificata

/ Luisa CORSO e Gianluca ODETTO

Dal periodo di imposta 2021, l'utilizzo delle **perdite fiscali pregresse** derivanti dalla partecipazione a snc, sas e srl in regime di trasparenza o dall'esercizio di imprese individuali, in contabilità ordinaria o semplificata, avviene nel limite dell'**80%** del reddito imponibile, in base alle regole ordinarie disposte dall'[art. 8](#) comma 3 del TUIR; si è infatti esaurito il regime transitorio disposto dall'[art. 1](#) commi 25 e 26 della L. 145/2018, il quale prevedeva che, sino al 2020, il riporto delle perdite prodotte nel 2017, nel 2018 e nel 2019 dalle imprese in contabilità semplificata avvenisse entro percentuali di reddito inferiori all'80%.

Conseguentemente, nel modello REDDITI PF 2022, i righi riservati alla gestione delle perdite fiscali dei soggetti IRPEF esercenti attività d'impresa **non** presentano più la casella relativa alle perdite riportabili in misura **ridotta** per effetto dell'utilizzo del regime di contabilità semplificata.

Si tratta in particolare dei **righi**:

- RH12, destinato ad accogliere le perdite pregresse derivanti da partecipazioni non detenute in regime di impresa;
- RF100 e RG35, destinati ad accogliere le perdite pregresse derivanti da partecipazioni non detenute in regime di impresa o dall'esercizio dell'impresa individuale;
- LM37, riservato all'indicazione delle perdite pregresse nell'ambito del regime forfetario;
- RD17, riservato all'indicazione delle perdite pregresse per gli esercenti attività di allevamento di animali, produzione di vegetali e da altre attività agricole.

Ulteriori novità riguardano poi la “SEZIONE I – Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o GEIE” del **quadro RH** di REDDITI PF 2022, in cui indicare, a seconda della natura del soggetto partecipato e, in certi casi, del reddito percepito, un apposito codice “segnaletico”.

In particolare, in base alle istruzioni ai modelli REDDITI PF 2022 occorre riportare, nella colonna 2, uno dei seguenti **codici** volti a segnalare la natura del **soggetto partecipato**:

- “1”, in caso di snc e sas in contabilità ordinaria o semplificata;
- “2”, in caso di associazione professionale;
- “4”, in caso di società semplice;
- “5”, in caso di snc e sas in contabilità ordinaria o semplificata (redditi da recesso, liquidazione ecc.);
- “7”, in caso di associazione professionale (redditi da

recesso, liquidazione ecc.);

- “8”, in caso di società semplice (redditi da recesso, liquidazione ecc.).

Rispetto al modello REDDITI PF 2021 **non** sono **più previsti**:

- né il codice “3”, che contraddistingueva i redditi derivanti dalla partecipazione a una snc o in una sas, ovvero a una impresa familiare, in contabilità semplificata (tale casistica è stata “accorpata” a quella dei redditi derivanti dalla partecipazione in soggetti della medesima natura in contabilità ordinaria con il codice “1”, conseguentemente ridenominato);
- né il codice “6”, che contraddistingueva i redditi derivanti dal recesso da una snc o da una sas, ovvero da un'impresa familiare, o dalla liquidazione di tali enti collettivi, in contabilità semplificata (tale casistica è stata “accorpata” a quella del recesso da soggetti della medesima natura in contabilità ordinaria, o dalla liquidazione di tali soggetti, con il codice “5”, conseguentemente ridenominato).

In altre parole, in sede di compilazione di tale sezione, **non** si rende **più necessario** effettuare un **distinguo** tra partecipazioni in soggetti in contabilità semplificata o ordinaria, in quanto le relative perdite concorrono alla formazione del reddito complessivo secondo le medesime regole.

Le istruzioni prevedono, invece, una menzione distinta (con uno dei codici 5, 7 o 8) dei redditi determinati ai sensi dell'[art. 20-bis](#) del TUIR (pari alla differenza tra le somme percepite, o il valore normale dei beni assegnati, e il costo fiscale della partecipazione annullata). Per tali redditi è **sufficiente** indicare il codice fiscale della partecipata, il codice in questione e la quota di reddito assoggettata a tassazione (le specifiche tecniche evidenziano, invece, che non va compilato il campo relativo alla quota di partecipazione).

Si ricorda che i redditi da recesso o liquidazione:

- se assoggettati a **tassazione ordinaria**, sono dichiarati nella sezione I del quadro RH; il reddito è indicato nella colonna 4, per poi essere riportato nella sezione III dello stesso quadro RH, unitamente agli altri eventuali redditi di partecipazione della persona;
- se soggetto a tassazione **separata**, va dichiarato nella sezione II del quadro RM, barrando la colonna 5 in caso di opzione per la tassazione ordinaria (in quest'ultimo caso, il reddito confluisce nel rigo RM15 e va, successivamente, a sommarsi agli altri redditi direttamente nel quadro RN).

Cessione di bonus edilizi da monitorare per il rating bancario

È bene specificare nella Relazione sulla gestione che gli oneri derivano dalla cessione dei bonus

/ Fabrizio BAVA e Alain DEVALLE

Molte delle imprese che nel 2021 hanno maturato bonus edilizi, in modo particolare il cosiddetto superbondus al 110%, hanno optato per la cessione del credito nel corso dell'esercizio, al fine monetizzare nell'immediato il beneficio, **migliorando** in questo modo l'equilibrio finanziario di breve periodo.

In altri casi, le società commissionarie che hanno realizzato gli investimenti hanno concesso lo **sconto in fattura** ai propri clienti per ragioni commerciali, maturando pertanto il bonus fiscale, il quale, in alternativa all'utilizzo in compensazione in cinque esercizi, può essere ceduto.

L'OIC, nella "Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali" (pubblicata nella versione definitiva nel mese di [agosto 2021](#)), disciplina il **trattamento contabile** di tali bonus e anche la qualificazione, nel bilancio della società cedente, della differenza tra il corrispettivo pattuito per il credito tributario ceduto e il valore contabile risultante in bilancio al momento della cessione.

In particolare, l'OIC precisa che si tratta di oneri o proventi che devono essere rilevati **a Conto economico** (§ 15).

Successivamente, lo *standard setter* individua la corretta classificazione di tali componenti negativi (o positivi) di reddito, precisando (§ 16) che "occorre considerare che il credito tributario che deriva dall'applicazione della norma ha la caratteristica di **poter essere ceduto** a terzi che ne acquisiscono il diritto di compensazione con i propri debiti tributari. La presenza di tale caratteristica fa propendere per una classificazione dell'onere o del provento da cessione nella sezione finanziaria del conto economico in luogo alla sezione operativa". Viene sottolineato come la somiglianza con i titoli di debito, anch'essi cedibili a terzi, sia "l'elemento rilevante da tenere in considerazione nella classificazione al conto economico".

Conseguentemente, il documento conclude che la società che cede a terzi il credito tributario o parte di esso (società committente, commissionaria o terza che ha precedentemente acquistato il credito) deve rilevare l'eventuale differenza positiva tra il corrispettivo ricevuto ed il valore contabile del credito alla data di cessione nei **proventi finanziari** (voce "C.16.d - Proventi diversi dai precedenti") e l'eventuale differenza negativa tra il corrispettivo ricevuto ed il valore contabile del credito alla data di cessione negli oneri finanzia-

ri (voce "C.17 - Interessi e altri oneri finanziari").

In molti casi, la rilevazione del credito tributario derivante dai bonus edilizi al suo valore attualizzato (per la società committente oppure per la società terza che ha precedentemente acquistato il credito, che redigono il bilancio in forma ordinaria) o al valore di mercato (per la società commissionaria che applica lo sconto sul corrispettivo) non originerà proventi/oneri finanziari significativi al momento della cessione.

In minori casi, la cessione del credito tributario potrà comportare la rilevazione nella voce C.17 di un **ammontare rilevante**, soprattutto se confrontato con il medesimo valore dell'anno precedente.

Tale specifica circostanza non può essere sottovalutata, in quanto gli interessi passivi sono spesso considerati, rapportati al fatturato in termini percentuali, come uno degli indicatori utilizzati dal sistema bancario al fine di **monitorare la sostenibilità del debito** dal punto di vista economico.

Eventuali incrementi significativi del saldo riportato nella voce C.17 potrebbero pertanto incidere significativamente anche sul rating bancario.

Tale circostanza rappresenterebbe per l'impresa, però, un "danno ingiusto".

Va infatti considerato che tali società non hanno iscritto maggiori oneri finanziari a seguito di un effettivo incremento dei debiti finanziari o di un incremento dei tassi di interesse.

Si tratta di oneri originatisi dalla cessione dei bonus ad un prezzo inferiore rispetto al valore contabile.

In tali casi, al fine di **evitare potenziali effetti negativi** nel rapporto con gli istituti di credito, è bene precisare, nella Relazione sulla gestione (o nella Nota integrativa in modo particolare in caso di redazione del bilancio in forma abbreviata), la distinzione tra oneri finanziari che rappresentano l'onere dell'indebitamento e oneri originatisi dalla cessione dei bonus edilizi.

Si potrà precisare che l'impresa non ha incrementato nel corso dell'esercizio la propria esposizione finanziaria, né si è registrato un **incremento** dell'onere dell'indebitamento, ma che ha scelto di monetizzare i bonus fiscali spettanti, al fine di una migliore gestione finanziaria.

Le principali tematiche del bilancio 2021 saranno approfondite nel webinar "[Bilancio 2021 ultima ora](#)" il 17 maggio 2022.

Rimborso IVA "diretto" anche con rappresentante fiscale di soggetti non residenti

È essenziale che le fatture di acquisto non siano intestate alla partita IVA italiana

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

Con la risposta a interpello n. 248 di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito il principio secondo cui la nomina di un rappresentante fiscale in Italia non è ostativa all'istanza di rimborso IVA "diretto" da parte di un soggetto non residente nel territorio dello Stato.

Tale posizione, già espressa in precedenza per il rimborso dell'IVA assolta in Italia da parte di soggetti stabiliti in altri Stati membri dell'Ue (art. 38-bis2 del DPR 633/72), è stata estesa anche ai soggetti stabiliti in Stati **extra Ue** nei quali è prevista una reciprocità di trattamento per i soggetti passivi italiani (art. 38-ter del DPR 633/72), vale a dire Israele, Norvegia e Svizzera.

Il documento di prassi, quindi, indirettamente conferma che non sussistono, allo stato attuale, accordi specifici per i soggetti stabiliti nel Regno Unito, a seguito dell'uscita di tale Stato dall'Unione europea con effetti dal 1° gennaio 2021.

L'applicabilità dell'istituto del rimborso IVA "diretto" di cui trattasi, ai sensi degli artt. 38-bis2 e 38-ter del DPR 633/72, è sottoposto, tuttavia, a specifiche **condizioni**.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate precisa che è dirimente che le fatture di acquisto siano **intestate** alla partita IVA del soggetto non residente privo di una stabile organizzazione in Italia.

Viceversa, non può essere oggetto di rimborso, con la procedura in argomento, l'imposta assolta in Italia e riferita a fatture intestate al rappresentante fiscale nominato nel territorio dello Stato o, per i soggetti stabiliti nell'Ue (più Norvegia e Regno Unito), al numero di partita IVA ottenuto mediante identificazione diretta.

Le **ulteriori condizioni** per il rimborso dell'IVA assolta nel territorio dello Stato da parte del soggetto non residente sono le seguenti:

- assenza di operazioni attive territorialmente rilevanti in Italia nel periodo del rimborso, ad eccezione delle operazioni effettuate con il meccanismo del reverse charge, delle prestazioni di trasporto e delle relative operazioni;
- inerenza dell'acquisto effettuato (e per il quale si chiede il rimborso) all'attività del soggetto passivo non residente;
- rispetto dei requisiti di detraibilità dell'IVA chiesta a rimborso secondo la normativa italiana, ai sensi degli artt. 19, 19-bis1 e 19-bis2 del DPR 633/72.

Nel caso di specie, le bollette doganali erano intestate

alla partita IVA italiana del rappresentante fiscale nominato nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 17 comma 3 del DPR 633/72.

Tale elemento è **ostativo** al riconoscimento del rimborso secondo la procedura di cui agli artt. 38-bis2 e 38-ter del DPR 633/72. Né poteva essere sufficiente per accedere al rimborso in esame, secondo le Entrate, il fatto che le bollette doganali non fossero registrate nei registri IVA istituiti dal rappresentante fiscale (contravvenendo peraltro all'obbligo di registrazione degli acquisti ex art. 25 del DPR 633/72).

Nella misura in cui il rimborso è precluso, la detrazione dell'IVA assolta in Italia avviene mediante le **liquidazioni periodiche** della partita IVA del rappresentante fiscale (analogamente avverrebbe con la partita IVA dell'identificazione diretta, per i soli soggetti di altri Stati membri Ue, Norvegia e Regno Unito).

Al riguardo, è da osservare come il rimborso "diretto" ex art. 38-bis2 e art. 38-ter del DPR 633/72 risulti **più favorevole** rispetto al rimborso chiesto nella dichiarazione annuale (art. 30 del DPR 633/72) o nel modello TR (art. 38-bis del DPR 633/72) sia a livello procedurale che in termini di costi amministrativi, essendo scevro da formalità come il visto di conformità o la garanzia (al di sopra della soglia di 30.000 euro) e dalla necessità della tenuta dei registri IVA.

La prassi è allineata a giurisprudenza Ue e nazionale

Il chiarimento fornito nella risposta a interpello n. 248 di ieri fa seguito a precedenti indicazioni dell'Agenzia delle Entrate sul punto.

Già con la risposta a interpello n. 339/2021 (e, parzialmente, con la n. 339/2020), l'Agenzia aveva affermato che la **nomina** di un rappresentante fiscale non preclude al soggetto non residente, privo di S.O. in Italia, la facoltà di chiedere il rimborso IVA in via "diretta", purché ne ricorrano le condizioni e non sussistano cause ostative all'erogazione.

Superata la precedente FAQ n. 40, la prassi amministrativa si è così conformata all'orientamento della giurisprudenza comunitaria (Corte di Giustizia Ue 6 febbraio 2014, causa C-323/12) e nazionale (Cass. 8 ottobre 2020 n. 21684).

Nel regime CFC, il controllante indiretto compila il quadro FC del modello REDDITI

Nel quadro RM, invece, va dichiarato il reddito imputato ai soggetti residenti che possiedono direttamente la partecipazione nella controllata estera

/ Salvatore SANNA

Il regime delle *controlled foreign companies* (c.d. CFC) di cui all'[art. 167](#) del TUIR prevede che i redditi di una controllata estera residente in un Paese considerato a **fiscalità privilegiata** siano imputati al socio residente e assoggettati a tassazione separata.

Secondo l'[art. 167](#) comma 6 del TUIR, in presenza dei presupposti di accesso al regime CFC, il reddito della controllata estera deve essere **imputato per trasparenza** al soggetto partecipante residente nel periodo di imposta di quest'ultimo in corso alla data di chiusura dell'esercizio del soggetto controllato non residente.

L'imputazione deve avvenire in proporzione alla quota di partecipazione agli utili.

Come confermato da ultimo dalla circ. Agenzia delle Entrate 27 dicembre 2021 n. [18](#) (§ 7.2), anche per le partecipazioni indirette l'ammontare del reddito da tassare per trasparenza deve rispettare la quota di partecipazione agli utili detenuta dal socio italiano: si applica, quindi, il c.d. "**effetto demoltiplicativo**".

In questo caso, il reddito deve essere imputato pro quota ai soggetti residenti aventi il legame partecipativo diretto, nell'ordine sequenziale della catena di partecipazione, con l'impresa CFC.

L'effettiva tassazione avviene infatti in capo ai soggetti partecipanti, tenuti a compilare il **quadro RM**.

Pertanto, in caso di **organizzazioni societarie** che prevedono una serie di partecipazioni di controllo, il reddito va imputato al primo anello della catena partecipativa che presenti i requisiti. In altri termini, qualora due soggetti residenti in Italia detengano il controllo, la normativa in commento si applica solo nei confronti del primo soggetto residente in Italia che esercita il controllo.

Ipotizzando un **controllo indiretto** da parte di una società residente realizzato per il tramite di altre due società residenti, aventi l'una una partecipazione del 25% e l'altra del 26% nella CFC, il reddito dovrà essere imputato a tali società in proporzione alle rispettive partecipazioni. Di conseguenza, entrambe le società che possiedono la partecipazione "diretta" devono procedere alla compilazione del quadro RM.

L'obbligo di compilare il **quadro FC** del modello REDDITI (e, quindi, di determinare il reddito imponibile in Italia del soggetto partecipato estero) grava invece sulla controllante di livello più elevato.

Questo approccio trova conferma nella circ. Agenzia delle Entrate 26 maggio 2011 n. [23](#) (§ 8.1), secondo la quale è "la società residente di **ultimo livello** (controllante indiretta) a determinare, nell'ambito del quadro

FC della propria dichiarazione dei redditi, il reddito della partecipata estera".

In questo caso, la quota parte del reddito imputato a ciascun soggetto partecipante italiano deve essere indicato nel quadro RM del modello REDDITI.

Laddove il soggetto controllante sia anche il controllante che ha compilato il quadro FC, si tratta solo di riportare i relativi dati nell'ambito della medesima dichiarazione.

In sintesi, quindi, quando i redditi della CFC sono imputabili a soggetti **diversi dal soggetto controllante**, quest'ultimo è tenuto a compilare il quadro FC della propria dichiarazione dei redditi, mentre l'effettiva tassazione avviene in capo ai partecipanti, tenuti a compilare il quadro RM.

Resta fermo, però, che qualora il controllo sia esercitato da un **soggetto non imprenditore** (tipicamente le persone fisiche) per il tramite di una società o ente residente, il quadro FC deve essere compilato da tale società o ente.

In merito, le istruzioni al modello REDDITI 2022 PF affermano che ciò vale se il controllo è esercitato interamente per il tramite della società italiana.

Quadro FC leggero in presenza di esimenti

Si segnala, infine, che il quadro FC deve essere compilato anche nel caso in cui sia integrata la circostanza **esimente** che evita l'applicazione del regime CFC ([art. 167](#) comma 5 del TUIR), ma non sia stata ottenuta una risposta positiva all'istanza di interpello.

In questa circostanza, infatti, il soggetto controllante residente deve compilare la **sezione I del quadro FC** indicando nella casella denominata "Art. 167, comma 11", uno dei seguenti codici:

- "**1**", in caso di mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC;

- "**2**", in caso di presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC.

A questo si aggiunge la compilazione del solo rigo **FC2** (o **FC3**) per indicare l'utile o la perdita dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto controllato non residente, risultante dal bilancio o da altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della CFC, redatti secondo le norme dello Stato o territorio in cui essa risiede in quanto il reddito non va assoggettato a tassazione separata.

Per il ramo d'azienda serve autonomia funzionale pregressa e prospettica

Non deve essere una struttura produttiva creata ad hoc in occasione del trasferimento

/ Enrico ZANETTI

L'azienda è "il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa".

Gli **elementi costitutivi** che concorrono a formare la nozione di azienda ex [art. 2555](#) c.c. sono:

- il novero degli elementi che concorrono a formare l'azienda;
- il requisito soggettivo dell'organizzazione;
- il requisito finalistico della destinazione all'esercizio di attività di impresa.

Quando gli **atti di cessione**, di donazione, di affitto e di conferimento hanno per oggetto un'azienda, si rendono applicabili, oltre alla disciplina tipica di questi atti, le speciali disposizioni che, nell'ambito del diritto commerciale, del diritto tributario, del diritto del lavoro e di altri ambiti giuridici, sono specificamente dedicate agli atti di trasferimento e di conferimento aventi per oggetto complessi aziendali.

Queste speciali disposizioni sono volte, in taluni casi, ad **agevolare** la circolazione dei complessi di beni e diritti che costituiscono aziende, rispetto alla disciplina che troverebbe altrimenti applicazione con riguardo alla medesima tipologia di atti aventi però per oggetto mere pluralità di beni e diritti non costituenti aziende; in altri casi, sono volte a tutelare una delle due parti dell'atto nel rapporto con la propria controparte; in altri casi ancora, sono volte invece a tutelare i terzi, comprimendo quindi l'autonomia contrattuale delle parti.

Nell'ambito di una **azienda organizzata** per lo svolgimento di una determinata attività di impresa, possono esservi singole parti che, anche laddove vengano scorporate dall'azienda di cui fanno parte, mantengono una autonomia funzionale e una propria idoneità a consentire, loro tramite, l'esercizio di una attività di impresa.

In questo caso, oggetto di scorporo dall'azienda non è una mera pluralità di beni e diritti, ma un vero e proprio "ramo" dell'azienda da cui vengono scorporati, il quale, proprio in ragione della sua **autonomia funzionale** e della sua idoneità a consentire l'esercizio di una attività di impresa, costituisce esso stesso una azienda, la cui circolazione soggiace alla disciplina propria degli atti che hanno per oggetto complessi aziendali.

Per "**ramo d'azienda**", "come tale suscettibile di autonomo trasferimento riconducibile alla disciplina dettata per la cessione d'azienda, deve intendersi ogni unità la

quale, in occasione del trasferimento, conservi la sua identità e (come affermato anche dalla Corte di Giustizia, sentenza 24 gennaio 2002, in [C-51/00](#)) consenta l'esercizio di una attività economica finalizzata al perseguimento di uno specifico obiettivo (Cass. n. [9361](#) del 28.4.2014)" (Cass. 11 aprile 2022 n. [11678](#)).

L'identità e, quindi, l'autonomia funzionale del ramo d'azienda deve sussistere già al momento del suo **scorporo** dal complesso aziendale del cedente, con ciò intendendosi che, a tale momento, già sussista l'idoneità del complesso di beni e diritti scorporati a provvedere ad uno scopo produttivo "autonomamente dal cedente e senza integrazioni di rilievo da parte del cessionario" (Cass. 11 aprile 2022 n. [11678](#)).

Può integrare gli estremi anche un complesso stabile organizzato di persone

Può integrare gli estremi di un ramo d'azienda anche un complesso stabile organizzato di **persone**, ivi compreso il caso limite in cui tale complesso organizzato di persone esaurisca l'intero spettro degli elementi organizzati che formano il ramo d'azienda, purché si tratti di persone dotate di particolari competenze e stabilmente coordinate ed organizzate tra loro, così da rendere le loro attività interagenti e idonee a tradursi in beni e servizi individuabili (Cass. 8 novembre 2018 n. [28593](#); 31 luglio 2017 n. [19034](#)).

In ogni caso, perché sia possibile ragionare in questi termini, è necessario che l'autonomia funzionale dell'entità produttiva preesista al momento del suo scorporo dall'azienda nell'ambito della quale è inserita e non sia invece una struttura produttiva creata *ad hoc* in occasione del trasferimento (o comunque identificata come tale soltanto dalle parti del negozio traslativo (Cass. 30 gennaio 2018 n. [2280](#)).

Quest'ultima statuizione di principio, in particolare, è stata elaborata dalla "sezione lavoro" della Corte di Cassazione nell'ambito di un giudicato che ha sancito la **preclusione** all'esternalizzazione come forma incontrollata di espulsione di frazioni non coordinate tra loro, di semplici reparti o uffici, di articolazioni non autonome, unificate soltanto dalla volontà dell'imprenditore e non dall'inerenza del rapporto ad una entità economica dotata di autonoma e obiettiva funzionalità.

Legittimata anche la società in liquidazione se vi sono prospettive di risanamento

La possibilità per le società in liquidazione di accedere alla composizione negoziata, beneficiando delle misure **protettive**, è stata oggetto di analisi del Tribunale di Arezzo [16 aprile 2022](#), che pur giungendo alle medesime conclusioni “preclusive” del Tribunale di Bergamo [15 febbraio 2022](#) (si veda “[Esclusa dalla composizione negoziata la società in liquidazione](#)” del 1° marzo 2022), offre tra le argomentazioni alcuni spunti di rilievo.

L'art. 2 del DL 118/2021 legittima l'accesso alla procedura di composizione negoziata all'imprenditore commerciale e agricolo che si trova in condizioni di **squilibrio** patrimoniale o economico-finanziario che ne rendono probabile la crisi o l'insolvenza, quando risulta ragionevolmente **perseguibile** il risanamento dell'impresa.

Il tenore letterale della norma sembrerebbe **precludere** l'accesso per coloro i quali versino già in stato d'insolvenza. Siffatta conclusione, sul piano sistematico-ordinamentale, potrebbe essere giustificata sul rilievo che il legislatore avrebbe inteso riservare alle imprese in stato di crisi o insolvenza i tradizionali rimedi contemplati dalla legge fallimentare (in primis, il concordato preventivo e l'accordo di ristrutturazione dei debiti).

Una lettura meno restrittiva della norma, invece, consentirebbe di ritenere che la “**prospettiva** di risanamento” di cui al DL [118/2021](#) vada intesa non solo ai fini della ripresa vera e propria dell'attività aziendale, ma anche considerando la sussistenza di margini di **trattativa** con i creditori che consentano una (mera) ristrutturazione del debito.

Parte della dottrina, a tal proposito, ha rilevato come le uniche **preclusioni** normative all'accesso alla procedura siano racchiuse nell'[art. 23](#), che esclude la possibilità di proporre l'istanza in pendenza del procedimento introdotto con domanda di omologazione di un accordo di ristrutturazione, con ricorso per l'ammissione al concordato preventivo, in entrambi i casi anche "in bianco", o con ricorso per l'accesso alle procedure di accordo di ristrutturazione dei debiti o di liquidazione dei beni di cui agli [artt. 7 e 14-ter](#) della L. 3/2012: il legislatore, quindi, avrebbe **circoscritto** gli impedimenti giuridici guardando non allo stato in cui versa l'impresa (se cioè essa sia o meno in liquidazione e se vi sia o meno una prospettiva di **going concern**), ma alla pendenza di uno di tali procedimenti, che pure presuppongono uno stato di **crisi** o di decozione.

Questa sarebbe anche la chiave interpretativa della disposizione di cui all'[art. 6](#) comma 4, che impedisce la

pronuncia di fallimento o di accertamento dello stato di insolvenza dal giorno della **pubblicazione** dell'istanza di composizione: essa, cioè, potrebbe essere letta nel senso che la composizione **non** viene meno nel caso in cui durante la pendenza del termine per le trattative sopravvenga lo stato d'insolvenza (assente, tuttavia, all'inizio).

In tal caso però, evidenzia il tribunale toscano, la norma avrebbe inteso (meramente) **neutralizzare** una sopravvenienza sfavorevole. Il legislatore, invece, ha inteso escludere che, sin dal giorno successivo alla pubblicazione dell'istanza, sia possibile addivenire alla (pur possibile astrattamente) dichiarazione di fallimento. A ulteriore conferma viene in rilievo l'[art. 9](#) comma 1, che detta una regola di **condotta** durante la pendenza delle trattative per l'imprenditore "in stato di crisi".

Il complesso di tali disposizioni, secondo i giudici, induce a riconsiderare il rigore testuale dell'art. 2 comma 1, legittimando l'accesso alla composizione negoziata all'imprenditore la cui crisi e, finanche, la cui **insolvenza** appaiono conclamate.

Questa conclusione va però messa in relazione con il fatto che il DL [118/2021](#) evoca a più riprese la prospettiva del risanamento, con la conseguenza che pare **necessario** valutare l'effettiva consistenza della crisi (o dell'insolvenza) per verificare se tale prospettiva sia ragionevole e, quando la crisi sia talmente significativa da integrare un'insolvenza irreversibile, escludere la possibilità di accesso alla composizione negoziata.

In tal senso, ad esempio, l'[art. 7](#) comma 2 lett. d) esige che il debitore depositi un **piano** finanziario a 6 mesi e un prospetto delle iniziative industriali che intende adottare, richiesta che sarebbe priva di senso ove l'esito della composizione negoziata potesse essere diverso da quello della **continuità**.

Scopo della composizione è, infatti, offrire alle imprese **risanabili** una nuova chance, alternativa rispetto ai tradizionali strumenti messi a disposizione dalla legge fallimentare, agevolando il risanamento di quelle imprese che hanno le potenzialità necessarie per restare sul mercato (*cf.* relazione illustrativa).

In questo quadro, quindi, la composizione negoziale è **incompatibile** non con la liquidazione in sé, quanto con il fatto che a essa si accompagnino un'insolvenza **irreversibile** e l'assenza di prospettiva di risanamento che consenta all'impresa di restare sul mercato, se del caso previa revoca dello stato di liquidazione.

Rileva anche il lecito trasferimento all'estero del contante

Questo schermo formale può “cadere” solo in caso di ri-

Del resto, conclude la Cassazione, **non esiste**, né nelle norme né nell'interpretazione giurisprudenziale, un principio in base al quale la tutela del credito possa prescindere, quanto alla scelta del mezzo di tutela da parte del creditore, dalla localizzazione (nazionale o meno) della garanzia patrimoniale; localizzazione che rappresenta, quindi, un aspetto per nulla irrilevante o trascurabile in presenza di tutele convenzionali.

Niente risarcimento al conduttore che non riscatta l'immobile per mancata *denuntiatio*

Per il risarcimento da mancato esercizio della prelazione occorre la malafede del locatore

/ Cecilia PASQUALE

Per le locazioni a uso diverso dall'abitativo, l'[art. 38](#) della L. 392/78 prevede il diritto di **prelazione** del conduttore in caso di vendita dell'immobile.

In questa eventualità, il locatore deve dare **comunicazione** della transazione al conduttore (c.d. *denuntiatio*), indicando il corrispettivo e le altre condizioni della vendita e invitandolo a esercitare o meno la prelazione; entro 60 giorni, il conduttore deve esercitare il diritto di prelazione, versando il prezzo di acquisto entro 30 giorni decorrenti dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta notificazione da parte del proprietario, contestualmente alla stipula del contratto.

Se l'immobile è trasferito senza previa *denuntiatio*, il conduttore, entro 6 mesi dalla trascrizione del contratto, può **riscattarlo** dall'acquirente e da ogni altro successivo avente causa ([art. 39](#) della L. 392/78).

In sostanza, il locatore è tenuto a far conoscere al conduttore la sua intenzione di vendere; in mancanza di *denuntiatio*, il conduttore può ancora riscattare l'immobile (ossia chiederlo e ottenerlo direttamente dall'acquirente) entro **6 mesi** dalla trascrizione del contratto.

Recentemente, la Corte di Cassazione (sentenza n. [10136/2022](#)) ha vagliato la possibilità di ottenere il **risarcimento del danno** per il conduttore che, non avendo ricevuto la *denuntiatio* ed essendo venuto a conoscenza dell'atto decorsi i 6 mesi dalla trascrizione, non ha potuto esercitare il proprio diritto.

Il caso di specie è peculiare: il conduttore di un immobile a uso commerciale manifestava la volontà di acquistare detto immobile nel caso di una sua eventuale vendita; un anno dopo, scopriva che il locatore, senza preventiva comunicazione, aveva alienato l'immobile a un terzo poco prima di ricevere la sua comunicazione, a seguito della quale il locatore era rimasto silente. La Cassazione ha chiarito che, per orientamento pacifico, il conduttore decaduto dal diritto di esercitare il riscatto può domandare sia al venditore che al compratore il risarcimento del danno, a titolo di responsabilità extracontrattuale, a condizione che ne dimostri la **malafede**, consistita nell'intento di tenerlo all'oscuro del trasferimento.

Nel caso esaminato, la Corte ha **escluso** che costituisca un comportamento in malafede il semplice silenzio tenuto dal locatore sull'avvenuta vendita dopo il ricevimento della manifestazione di interesse del conduttore, sulla base del seguente ragionamento.

L'unico **obbligo** imposto al locatore che intende alienare l'immobile è quello di effettuare la *denuntiatio*, obbligo che si colloca anteriormente alla vendita; una

volta effettuata la vendita senza detto interpellato, quell'obbligo è definitivamente inadempito. La sanzione per tale inadempimento è il diritto di riscatto, da esercitare nelle forme e nei termini previsti dall'art. 39 della L. 392/78; la norma non prevede un ulteriore obbligo in capo al venditore di comunicare al conduttore la già avvenuta vendita.

Dunque, la ricezione della comunicazione del conduttore a **vendita avvenuta** non genera, in mancanza di alcuna previsione di legge, un obbligo giuridico in capo al venditore (né tantomeno in capo all'acquirente) di informare il mittente della stipula.

Tale meccanismo è giustificato dal fatto che il terzo acquirente e il venditore sono anch'essi portatori di un **interesse**, quello alla stabilità degli effetti del negozio concluso, interesse recessivo (destinato a soccombere al riscatto) ma meritevole di tutela, realizzata attraverso la previsione di limiti temporali per il conduttore.

Se ne ricava che per l'esercizio del diritto di riscatto non è previsto alcun onere di cooperazione del venditore o dell'acquirente; peraltro, il contratto, una volta trascritto, può essere **conosciuto** dal conduttore (tant'è che la trascrizione segna il *dies a quo* del termine semestrale di decadenza).

Insufficiente il silenzio del locatore

In questa prospettiva, per riconoscere al conduttore il risarcimento del danno per responsabilità extracontrattuale, occorre che il comportamento del locatore sia diretto e **idoneo** a impedire l'esercizio del diritto di riscatto; tale idoneità causale non si rinviene nell'inadempimento del locatore all'obbligo legale della *denuntiatio* e nella mancata cooperazione ai fini dell'esercizio del diritto di riscatto, in quanto occorre un comportamento più articolato del semplice silenzio, che sia in grado di infondere oggettivamente e univocamente nel conduttore il convincimento che la vendita non sia stata operata e indurlo a non attivarsi per effettuare le visure.

Tale comportamento non è rinvenuto dalla Corte nella mancata risposta alla lettera del conduttore, anche considerato che l'occasione nella quale i locatori comunicarono l'intervenuta vendita a distanza di un anno dalla stessa fu quella del pagamento del canone annuale (**prima occasione** di incontro dopo la vendita).

Il silenzio serbato dal locatore, piuttosto, avrebbe dovuto indurre il conduttore a consultare i **pubblici registri** per verificare se l'intenzione di vendere, di cui lo stesso aveva avuto notizia, avesse avuto seguito.

Documenti fiscali dell'ex coniuge da esibire nonostante il silenzio-rifiuto

Il TAR della Campania conferma l'orientamento dei giudici civili

/ Alice BOANO

Il Consiglio di Stato, riunitosi in occasione della pronuncia n. [19](#) del 25 settembre 2020 in Adunanza plenaria, aveva **ricomposto un contrasto** sorto in giurisprudenza affermando che le dichiarazioni, le comunicazioni e gli atti presentati o acquisiti dagli uffici dell'Amministrazione finanziaria, contenenti i dati reddituali, patrimoniali e finanziari ed inseriti nelle banche dati dell'anagrafe tributaria, ivi compreso l'archivio dei rapporti finanziari, costituiscono documenti amministrativi ai fini dell'accesso documentale difensivo ai sensi degli [artt. 22](#) e ss. della L. 241/90 (in senso contrario, su tutte, Consiglio di Stato 13 luglio 2017 n. 3461).

In applicazione del principio esposto devono trovare accoglimento le istanze di [accesso](#) documentale mediante le quali i ricorrenti richiedono il rilascio di documentazione patrimoniale relativa al coniuge ai fini della determinazione dell'[assegno di mantenimento](#) (in un primo momento) e (successivamente) divorzile.

La questione si è posta a seguito all'**introduzione** dell'art. 155-*sexies* disp. att. c.p.c. mediante il DL [132/2014](#), il quale ha esteso alle controversie in materia di diritto di famiglia le disposizioni del processo esecutivo civile che prevedono la possibilità di ricerca con modalità telematiche dei beni ex [art. 492-bis](#) c.p.c. su una serie di banche dati, fra cui l'archivio dei rapporti finanziari dell'Agenzia delle Entrate. La consultazione telematica viene concessa a seguito dell'autorizzazione del Presidente del Tribunale.

La recente pronuncia del TAR Campania n. [2399](#) depositata il 7 aprile 2022 affronta l'ipotesi in cui, a fronte della domanda presentata dal coniuge, si formi il **silen-**

Nel caso di specie, così come accade di frequente, in

pendenza di un giudizio di separazione una donna presentava all'Agenzia delle Entrate-Riscossione un'istanza di accesso documentale con cui chiedeva il rilascio di documentazione patrimoniale relativa al marito.

In particolare si chiedeva, per motivi di difesa, l'ostensione di una serie di documenti: "eventuale dichiarazione dei redditi ... relativamente agli ultimi anni tre e/o certificazione reddituale dei dati presenti in anagrafe tributaria; certificazione dei sostituti d'imposta per la corresponsione dei redditi da lavoro dipendente o autonomo ...; elenco degli atti del registro ...; eventuali dichiarazioni IVA ...; eventuali contratti di locazione a terzi delle eventuali proprietà immobiliari ...; eventuali **beni immobili di proprietà** ...; eventuali beni mobili di proprietà ...; eventuali comunicazioni inviate da tutti gli operatori finanziari dell'Anagrafe Tributaria – sezione archivio dei rapporti finanziari – relative ai rapporti continuativi, alle operazioni di natura finanziaria ed ai rapporti di qualsiasi genere ...".

Anagrafe dei rapporti finanziari importante

Sulla domanda si era formato il silenzio cosicché la ricorrente ha proposto il ricorso al TAR, chiedendo al giudice amministrativo di **ordinare l'esibizione** della documentazione richiesta.

Secondo il TAR, in accordo con quanto stabilito dall'Adunanza plenaria, merita accoglimento l'istanza di accesso documentale: il rilascio della documentazione patrimoniale relativa al marito avverrà mediante **estrazione di copia**, in accordo con quanto previsto dall'[art. 22](#) comma 1 lett. a) della L. 241/90 e dall'art. 5 comma 1 lett. a) e d) del DM 603/96).

Esdebitazione con funzioni di riabilitazione del sovraindebitato

Presupposti differenti rispetto alla procedura fallimentare

/ Chiara CRACOLICI e Alessandro CURLETTI

Volge al termine, e positivamente per il ricorrente, la procedura di liquidazione del patrimonio avviata, ex [artt. 14-ter](#) ss. della L. 3/2012, al Tribunale di Torino già il 13 marzo 2017. Il Tribunale di Torino, con il decreto emesso il 28 febbraio 2022 e depositato il [1° marzo 2022](#), ha accolto il ricorso per l'**esdebitazione** presentato dal debitore istante, ai sensi e per gli effetti dell'[art. 14-terdecies](#) della L. 3/2012 e, per l'effetto, ha dichiarato **inesigibili** nei confronti del ricorrente medesimo tutti i debiti concorsuali non soddisfatti integralmente, a eccezione di quelli previsti dall'[art. 14-terdecies](#) comma 3 della L. 3/2012.

Il decreto in esame, verificata la tempestività del ricorso (che, si rammenta, deve essere presentato dal debitore entro il termine di un anno dalla chiusura della procedura liquidatoria ai sensi del quarto comma dell'[art. 14-terdecies](#)) ha, preliminarmente, dato atto dell'apertura e chiusura – decorso il **quadriennio** e accertata la **completa** esecuzione del programma di liquidazione – della procedura di liquidazione del patrimonio avviata.

Ha, poi, dato atto del ricorrere di **tutti** i presupposti previsti dalla disposizione, anche sulla base di quanto indicato nel ricorso del debitore e nella relazione del liquidatore, ai fini della concessione del beneficio dell'esdebitazione di cui all'[art. 14-terdecies](#) e vale a dire, più nello specifico: l'aver il ricorrente **cooperato** con gli organi della procedura, fornendo tutte le informazioni e la documentazione utile ai fini dell'accertamento del passivo e adoperandosi per il proficuo svolgimento delle operazioni; il non aver, il ricorrente, ritardato ovvero contribuito a ritardare lo svolgimento della procedura; il non aver beneficiato poi di un'altra esdebitazione negli **otto** anni precedenti la richiesta di esdebitazione ex [art. 14-terdecies](#); il **non** essere stato **condannato**, con sentenza passata in giudicato, per uno dei reati di cui all'[art. 16](#) della L. 3/2012; l'aver svolto nel quadriennio di cui alla procedura liquidatoria un'attività produttiva di reddito adeguata alle proprie competenze e alle proprie capacità.

Le due criticità, che hanno incontrato la contestazione di uno dei creditori, hanno riguardato l'accertamento della sussistenza dei due ultimi presupposti – di certo, a parere di chi scrive i più spinosi – prescritti dalla legge: in primis, l'aver soddisfatto almeno in parte i creditori per titolo e causa **anteriori** al decreto di apertura della liquidazione e, in secondo luogo, la circostanza

per cui lo stato di sovraindebitamento **non** sia imputabile a un ricorso al credito colposo e **sproporzionato** alle capacità patrimoniali del ricorrente.

Con riferimento alla prima criticità, il decreto in esame ha evidenziato come, ai fini della concessione del beneficio dell'esdebitazione di cui all'[art. 14-terdecies](#), la valutazione giudiziale debba comprendere uno **spettro** di **indagine più ampio** rispetto al mero calcolo della percentuale attribuita, in fase di riparto, al ceto creditore.

Nello specifico, è stato precisato che "... non condivisibile risulta il richiamo dal [...] operato, con riferimento alla fattispecie in esame, ai principi enunciati nella pronuncia della Suprema Corte Sezioni Unite [24215/2011](#), atteso che tale pronuncia è stata emessa con riferimento all'esdebitazione prevista dall'[art. 143](#) L. fall. e che la mancata indicazione da parte del legislatore della misura del pagamento, ovvero in che **misura** debbano essere soddisfatti i debiti cosicché possa concedersi l'esdebitazione ex [art. 14-terdecies](#) L. n. 3/2012, non giustifica l'adozione di principi fissati in relazione [invero] ad un istituto che si colloca nell'ambito della procedura fallimentare riservata all'imprenditore commerciale e, cioè, ad una procedura diversa, nei presupposti e nelle finalità, rispetto alla procedura di liquidazione del patrimonio disciplinata da una normativa speciale, la L. n. [3/2012](#), che contempla la possibilità di procedere, anche, all'esdebitazione del debitore incapiente".

Non colposo il sovraindebitamento per crisi lavorativa

Con riferimento alla seconda questione, il decreto ha ritenuto come **non** potesse dirsi **colposo** il sovraindebitamento determinato dalla crisi dell'attività lavorativa del ricorrente.

A ogni modo, il decreto del Tribunale di Torino ha il pregio di collocarsi nel solco delle finalità perseguite dall'istituto della riabilitazione-esdebitazione prevista dalla L. 3/2012, che consistono, ricorda bene il provvedimento citato, "nella volontà di **recupero** al mercato di un soggetto produttivo di reddito e di lavoro", "[...] il cui reinserimento nel tessuto economico non sarebbe possibile qualora permanesse il vincolo ex [art. 2740](#) comma 1 c.c. sulla parte di debiti impagati alla chiusura della procedura".

Confartigianato e CNA hanno criticato la modifica, con la quale "il Parlamento si assume la grave responsabilità di escludere circa l'**80%** di micro e piccole imprese dal mercato

Ancora, viene estesa dalla fine di aprile alla fine di giugno la **rateizzazione** delle **bollette** di energia elettrica e di gas naturale per le famiglie e alzato il tetto Isee per accedere al bonus sociale. Per bar e ristoranti viene prorogata al 30 settembre la possibilità di mantenere i dehor, pagando, ma senza richiedere nuove autorizzazioni.

Premendo il tasto funzione "Modifica", sarà possibile **variare** i valori di alcuni campi delle schede figlio, come ad esempio la variazione o l'inserimento dello stato di disabilità di quest'ultimo, effettuare modifiche attinenti all'eventuale separazione/coniugio dei genitori, variare le modalità di pagamento prescelte, ecc. L'effetto delle modifiche non darà diritto a conguaglio di eventuali importi arretrati, fatto salvo il caso della dichiarazione relativa alla condizione di disabilità del figlio laddove questa sia preesistente alla modifica in do-

Infine, con la sezione “Consulta e gestisci le domande che hai presentato” sarà possibile visualizzare il campo “Evidenze” dove verranno mostrate tutte le eventuali **criticità** emerse durante la fase istruttoria della domanda e che ne bloccano il completamento. Per sbloccare la domanda, il richiedente dovrà sanare le irregolarità elencate che, si legge nel messaggio in commento, potranno riguardare anche la modalità di pagamento prescelta, la necessità di ulteriore documentazione da allegare a comprova dei requisiti per il diritto e/o la misura dell’assegno, la discordanza della condizione di disabilità con quanto rilevato in DSU, ecc.