



NEWS

Euroconference

Edizione di mercoledì 11 Giugno 2025

PENALE TRIBUTARIO

Imprenditore agricolo, sovraindebitamento e liquidazione controllata
di Valerio Sangiovanni

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Imu: le assimilazione all'abitazione principale
di Laura Mazzola

IVA

I fabbricati in ambito Iva e il regime fiscale delle cessioni immobiliari
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

ACCERTAMENTO

Atti di recupero crediti in slalom tra il contraddittorio preventivo e l'accertamento con adesione
di Silvio Rivetti

ACCERTAMENTO

Verifica fiscale: occorre indicare le motivazioni del controllo
di Marco Bargagli



PENALE TRIBUTARIO

Imprenditore agricolo, sovraindebitamento e liquidazione controllata

di Valerio Sangiovanni

Circolari e Riviste

RIVISTA PER LA CONSULENZA IN AGRICOLTURA

IN OFFERTA PER TE € 130 + IVA 4% anziché € 200 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto ECNEWS nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privilège ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

Abbonati ora

Qual è la procedura concorsuale corretta per un'impresa agricola? Mentre la Legge Fallimentare escludeva dal campo di applicazione l'imprenditore agricolo, la prospettiva è cambiata con il Codice della crisi. L'impresa agricola rientra tra quelle per cui sono consentite le procedure "minori" di sovraindebitamento. In questo articolo ci si sofferma in particolare sulla liquidazione controllata dell'impresa agricola.

Il quadro normativo

Cosa succede se l'impresa agricola non riesce a far fronte ai propri debiti? Sovviene il Codice della crisi, che è una sorta di Testo Unico delle procedure concorsuali e disciplina anche i destini dell'impresa agricola. Se si prende l'articolo 1, Codice, nel definire l'ambito di applicazione, viene menzionata espressamente l'attività agricola.

Più precisamente, la figura dell'imprenditore agricolo viene fatta rientrare nella nozione di sovraindebitamento. Per "sovraindebitamento" si intende: "*lo stato di crisi o di insolvenza del consumatore, del professionista, dell'imprenditore minore, dell'imprenditore agricolo, delle start-up innovative ... e di ogni altro debitore non assoggettabile alla liquidazione giudiziale ovvero a liquidazione coatta amministrativa o ad altre procedure liquidatorie previste dal codice civile o da leggi speciali per il caso di crisi o insolvenza*" (così la lettera c), articolo 2, Codice).

Volendo esprimere con parole semplici la nozione, il "sovraindebitamento" altro non è (come dice la medesima espressione) che un indebitamento eccessivo. Spetta al giudice valutare nel caso concreto se sussiste questa condizione di eccessivo indebitamento. Una situazione di sovraindebitamento di una società agricola è stata affrontata, ad esempio, dal Tribunale di Pistoia^[1]. Un creditore chiede la liquidazione controllata di una società agricola. Il creditore è un professionista che vanta un credito di 53.822 euro. Il giudice pistoiese ritiene sussistente lo stato di sovraindebitamento anzitutto per il fatto che non è stato pagato l'ingente debito nei confronti del creditore istante, debito non contestato e anzi oggetto di espresso



riconoscimento da parte della società debitrice. Inoltre, sono pendenti 3 procedure esecutive immobiliari contro la società debitrice, indici dell'esistenza di altri debiti in fase avanzata di recupero. Poi risulta una situazione debitoria complessiva grave, tanto è vero che l'Agenzia delle entrate ha notificato alla società agricola cartelle di pagamento per 922.889 euro. La situazione di forte indebitamento non è stata in alcun modo messa in dubbio dai soci della società che sono comparsi personalmente davanti al giudice. In conclusione, ricorrendo tutti i presupposti di legge (tra cui il sovraindebitamento), viene dichiarata aperta la liquidazione controllata nei confronti della società agricola.

Quali sono le procedure previste dal Codice per gli imprenditori agricoli? Ne vengono in considerazione 2:

1. il concordato minore (se la finalità è la prosecuzione dell'attività); e
2. la liquidazione controllata (se la finalità è la cessazione dell'attività).

Non può invece essere usato lo strumento della ristrutturazione dei debiti, che è riservato a chi sia consumatore. L'impresa agricola, per la sua natura di impresa, non è un consumatore.

Il nostro codice civile dà la nozione di “*imprenditore agricolo*” si tratta di: “*chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse*” (articolo 2135, comma 1, cod. civ.).

La definizione è utile per distinguere l'imprenditore agricolo dall'imprenditore commerciale. Le procedure minori (liquidazione controllata e concordato minore) possono essere usate dagli imprenditori commerciali solo se sotto-soglia. Per l'imprenditore agricolo invece non ci sono limiti dimensionali: anche un imprenditore agricolo che supera le soglie di legge deve seguire la procedura di liquidazione controllata e non può invece avvalersi della liquidazione giudiziale (salve le particolarità cui accenneremo valevoli per le società cooperative agricole).

Le soglie sono indicate nella lettera d), articolo 2, Codice: attivo non superiore a 300.000 euro, ricavi non superiori a 200.000 euro e debiti non superiori a 500.000 euro. Se negli ultimi 3 anni l'impresa non ha mai superato nemmeno una di queste 3 soglie, la si considera impresa minore. L'impresa minore può chiedere la liquidazione controllata, mentre l'impresa “*maggior*” solo la liquidazione giudiziale. Ora, come detto, questa distinzione non è applicabile all'impresa agricola. Nel caso dell'impresa agricola non è mai consentita la liquidazione giudiziale, bensì solo la liquidazione controllata (salvo che per le società cooperative agricole).

La procedura di liquidazione controllata può essere preceduta dalla composizione negoziata della crisi. Se la composizione negoziata non riesce a ottenere il risultato auspicato di risanamento dell'impresa, potrebbe essere necessario metterla in liquidazione. Un caso di liquidazione controllata a seguito di una non riuscita composizione negoziata della crisi è stato affrontato dal Tribunale di Parma[2]. La società agricola è in forma di Srl e viene ammessa a una procedura di composizione negoziata della crisi. Due creditori chiedono però



che venga dichiarata la liquidazione controllata dalla società debitrice. Nell'ambito della composizione vengono originariamente concesse dall'Autorità giudiziaria delle misure protettive. La società debitrice chiede poi la proroga di dette misure, ma la proroga non viene concessa. A questo punto i creditori chiedono la liquidazione controllata, cui la società debitrice aderisce. Il Tribunale di Parma verifica se ci siano i presupposti per la dichiarazione di liquidazione controllata e risponde positivamente. In primo luogo, si tratta di un imprenditore agricolo: la circostanza che rivesta la forma giudica di società di capitali non esclude la natura di imprenditore agricolo. È, inoltre, superato il limite di 50.000 euro di debiti, limite stabilito dal comma 2, articolo 268, Codice, per il caso in cui la domanda è presentata da un creditore. Sussiste anche la condizione di insolvenza. A questo riguardo il giudice bresciano valorizza la relazione depositata dall'esperto nell'ambito della composizione negoziata della crisi, da cui risulta che la società sta subendo numerose esecuzioni e comunque ha un'ingente esposizione debitoria a fronte di elementi attivi del patrimonio insufficienti ad assicurare l'integrale soddisfacimento dei creditori. In conclusione, il Tribunale di Parma dichiara aperta la procedura di liquidazione controllata di questa società agricola in forma di Srl.

Il caso particolare delle società cooperative agricole

Non raramente le società che hanno a oggetto un'attività agricola rivestono la forma di società cooperativa. Le procedure concorsuali per le società cooperative sono disciplinate da norme distribuite tra il codice civile e il Codice della crisi. Astrattamente vengono in considerazione le seguenti procedure:

- liquidazione coatta amministrativa (procedura concorsuale speciale per le società cooperative);
- liquidazione giudiziale (ma solo se la cooperativa svolge anche attività commerciale e l'attività commerciale è prevalente);
- liquidazione controllata (procedura tipica per l'imprenditore agricolo).

Partendo dal dato generale del codice civile, si prevede che *"in caso di insolvenza della società, l'autorità governativa alla quale spetta il controllo sulla società dispone la liquidazione coatta amministrativa. Le cooperative che svolgono attività commerciale sono soggette anche a liquidazione giudiziale"* (articolo 2545-terdecies, comma 1, cod. civ.). Se si considera questa disposizione, la procedura *standard* per le cooperative agricole è quella della liquidazione coatta amministrativa. Solo se svolgono attività commerciale le cooperative agricole possono essere assoggettate a liquidazione giudiziale (quest'ultimo, però, è un caso eccezionale).

L'articolo 2545-terdecies, cod. civ., va tuttavia letto unitamente alle previsioni del Codice della crisi (articolo 2) che prevedono che le imprese agricole (così genericamente denominate, senza specificazione se siano o meno cooperative) rientrino nella nozione di sovraindebitamento e dunque con applicazione della procedura minore della liquidazione controllata. Parrebbe insomma esserci una contraddizione tra la disposizione del codice civile (= liquidazione coatta



amministrativa per le cooperative agricole) e la disposizione del Codice della crisi (= liquidazione controllata per le imprese agricole).

La questione è stata affrontata, di recente, dal Tribunale di Terni^[3]. Una società cooperativa agricola chiede di essere ammessa alla procedura di liquidazione controllata. La domanda viene rigettata dal giudice ternano. Secondo il Tribunale di Terni, l'unica procedura concorsuale a cui può essere assoggettata una società cooperativa agricola è la liquidazione coatta amministrativa (e non la liquidazione controllata). Difatti, l'articolo 2, lettera c), Codice, fa sì in generale rientrare l'imprenditore agricolo nella nozione di sovradebitamento, ma a condizione che non sia assoggettato ad altra procedura concorsuale. Siccome per le cooperative (anche agricole) esiste la procedura speciale della liquidazione coatta amministrativa, ciò impedirebbe di usare lo strumento della liquidazione controllata.

Riassumendo, in forma schematica, il ragionamento:

- società cooperativa agricola che svolge attività commerciale prevalente: liquidazione giudiziale;
- società cooperativa agricola che non svolge attività commerciale prevalente: liquidazione coatta amministrativa (in quanto normativa speciale dettata per le cooperative);
- altre imprese agricole che non svolgono attività commerciale prevalente (e che rivestono forma giuridica diversa dalla cooperativa): liquidazione controllata.

La giurisprudenza sul punto non è però univoca. Abbiamo appena visto il precedente di Terni, che ritiene che la liquidazione coatta amministrativa sia l'unica procedura usabile per le società cooperative agricole. Il Tribunale di Catania ha, invece, assunto una decisione in senso diverso^[4]. Anche nel caso affrontato dal giudice catanese il debitore era una società agricola in forma di società cooperativa. La società era già stata messa in liquidazione societaria volontaria. Un creditore, tuttavia, chiede che venga disposta la liquidazione controllata della medesima società cooperativa. Il Tribunale di Catania, senza soffermarsi sul punto, dà per scontato che la procedura di liquidazione controllata sia quella corretta per le imprese agricole e, di conseguenza, accoglie la domanda avanzata dal creditore e dichiara l'apertura della liquidazione controllata. Come detto sopra trattando il caso di Terni, la soluzione è corretta nel senso che la liquidazione giudiziale non è applicabile agli imprenditori agricoli; nella nozione di sovradebitamento (= procedure minori) rientra espressamente il caso dell'imprenditore agricolo. Gli imprenditori agricoli, tuttavia, possono assumere diverse forme giuridiche, e – se sono costituiti in forma di società cooperativa – dovrebbero essere assoggettati alla procedura speciale di liquidazione coatta amministrativa.

Un terzo e ultimo caso che vale la pena illustrare in tema di imprese agricole in forma di società cooperative è un decreto del Tribunale di Gela, che rigetta la domanda di liquidazione giudiziale presentata da un creditore^[5]. Il decreto del giudice gelese è approfondito, in quanto può capitare che un'impresa sia solo apparentemente agricola, mentre in realtà svolge attività commerciale. La giurisprudenza, anche di legittimità, dice che se l'attività effettivamente



svolta è commerciale o prevalentemente commerciale, l'impresa non può più essere qualificata come agricola. Non bastano le risultanze formali, quali la visura camerale e lo statuto sociale, bisogna andare a verificare quale sia l'attività effettivamente svolta. Nel caso di specie risulta che l'impresa cooperativa svolge in concreto attività di lavorazione e conservazione di frutta e ortaggi. Inoltre, emerge che ben il 77% delle prestazioni lavorative è apportato dai soci. Sulla base di queste considerazioni, il Tribunale di Gela si convince che si tratti realmente di un'impresa agricola. Di conseguenza, il ricorso per liquidazione giudiziale presentato da un creditore viene rigettato (l'articolo 2, Codice, fa rientrare l'impresa agricola nella nozione di sovraindebitamento = accesso alle procedure minori, non a quelle maggiori). Essendo invero una società cooperativa, non viene nemmeno in considerazione la liquidazione controllata: l'unica procedura disponibile è quella della liquidazione coatta amministrativa.

La domanda di liquidazione controllata presentata dal debitore

I presupposti per la procedura concorsuale della liquidazione controllata sono fissati nell'articolo 268, comma 1, Codice: “*il debitore in stato di sovraindebitamento può domandare con ricorso al tribunale competente ... l'apertura di una procedura di liquidazione controllata dei suoi beni*”.

Il Legislatore considera dunque come *standard* il fatto che sia il debitore a chiedere l'apertura della procedura. Il debitore, del resto, è il soggetto che meglio di tutti conosce la propria situazione finanziaria e patrimoniale, e dunque anche l'eventuale condizione di sovraindebitamento.

Presupposto per chiedere la liquidazione controllata, anche per l'impresa agricola, è lo stato di sovraindebitamento, che può essere di 2 livelli, di progressiva gravità: crisi e insolvenza. Secondo la definizione che ne offre la legge, per crisi si intende “*lo stato del debitore che rende probabile l'insolvenza e si manifesta con l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici a far fronte alle obbligazioni nei successivi dodici mesi*” (articolo 2, lettera a), Codice). Ciò significa che il debitore è in grado di pagare oggi, ma è probabile che nel giro di un breve lasso di tempo – la disposizione prende come parametro 12 mesi – non sarà più in grado di pagare. La successiva situazione, più grave, è l'insolvenza vera e propria, definita come: “*lo stato del debitore che si manifesta con inadempimenti o altri fatti esteriori, i quali dimostrino che il debitore non è più in grado di soddisfare regolarmente le proprie obbligazioni*” (articolo 2, lettera b), Codice).

La domanda di liquidazione controllata può essere presentata dal debitore, ossia – per i profili che stiamo esaminando in questa sede – da un'impresa agricola. L'articolo 269, comma 1, Codice, esige l'assistenza dell'OCC. La legge prevede che: “*al ricorso deve essere allegata una relazione, redatta dall'OCC, che esponga una valutazione sulla completezza e l'attendibilità della documentazione depositata a corredo della domanda e che illustri la situazione economico-patrimoniale e finanziaria del debitore*” (articolo 269, comma 2, Codice).



Sennonché l'impresa agricola può essere individuale o collettiva, ossia sotto forma di società. E in caso di società, bisogna distinguere tra le società di persone (con soci illimitatamente responsabili) e le società di capitali (senza soci illimitatamente responsabili). Nel caso ci siano soci illimitatamente responsabili, per i debiti della società rispondono in proprio anche i soci. Ne consegue che l'indebitamento della società agricola diventa indebitamento dei suoi soci. Il Legislatore tratta questa fattispecie, prevedendo che la sentenza che dichiara l'apertura della liquidazione controllata: *"produce i suoi effetti anche nei confronti dei soci illimitatamente responsabili. Si applica, in quanto compatibile, l'articolo 256"* (articolo 270, comma 1, Codice).

Una vicenda simile, di estensione della liquidazione controllata della società agricola anche ai suoi soci, è stata affrontata dal Tribunale di Pisa^[6]. La società coinvolta è una società agricola semplice che si trova in uno stato di sovraindebitamento. La domanda di liquidazione controllata è presentata da Tizia, che è socia della società agricola. Trattandosi di una società semplice, i soci sono illimitatamente responsabili. L'articolo 270, Codice, richiama espressamente l'articolo 256, Codice e quest'ultima disposizione – dettata per la liquidazione giudiziale – prevede che la liquidazione giudiziale della società si estende ai soci illimitatamente responsabili. Vengono così aperte 2 distinte procedure di liquidazione controllata: una per la società e una per la socia. Il credito accertato nei confronti della società si estende anche nei confronti della socia.

Sempre il Tribunale di Pisa, ma in un precedente diverso, si è occupato del rapporto tra l'impresa agricola e il suo rappresentante legale^[7]. Questa volta l'impresa agricola riveste la forma giuridica di Srl. Nel caso della Srl si ha una chiara distinzione tra il patrimonio della società e il patrimonio dei soci: per i debiti della società, risponde esclusivamente la società, in quanto persona giuridica separata dai suoi soci. Nella vicenda affrontata dal giudice pisano nella sentenza del dicembre 2023, una società agricola in forma di Srl presenta domanda di liquidazione controllata. La domanda viene proposta anche dal socio della Srl, trovandosi anche il socio in una situazione di sovraindebitamento. Il Tribunale di Pisa nega però di essere competente per territorio per la liquidazione controllata del socio. L'articolo 27, Codice, regola la competenza per territorio dei giudici per l'accesso alle procedure concorsuali: il criterio è quello del luogo in cui il debitore ha il centro principale dei propri interessi. La legge stabilisce una presunzione nel senso che il centro principale degli interessi per la persona giuridica è dove ha la sua sede, mentre per la persona fisica non esercente attività d'impresa è dove ha la sua residenza. Nel caso affrontato dal giudice pisano, la società aveva sede nel circondario del Tribunale di Pisa, mentre il suo socio aveva la residenza al di fuori del circondario. Secondo il giudice pisano, non si verifica alcun meccanismo di *vis attractiva* tra le 2 possibili procedure (quella a carico della Srl e quella a carico del socio). Le masse attive e passive non sono coincidenti, ossia i beni di società e socio, da un lato, e le passività di società e socio, da un altro lato, non coincidono. Di conseguenza il Tribunale di Pisa dichiara inammissibile la domanda presentata dal socio, per incompetenza territoriale. Viene invece dichiarata aperta la procedura di liquidazione controllata sul patrimonio della società agricola in forma di Srl.



La domanda di liquidazione controllata presentata dal creditore

Abbiamo visto che, normalmente, la domanda di liquidazione controllata è presentata in proprio dal debitore. La domanda di liquidazione controllata può però essere presentata anche da un creditore. In questo caso: *“non si fa luogo all’apertura della liquidazione controllata se l’ammontare dei debiti scaduti e non pagati risultanti dagli atti dell’istruttoria è inferiore a euro cinquantamila”* (articolo 268, comma 2, Codice).

Se l’ammontare dei debiti è esiguo, è probabile che ci siano pochi creditori. Il Legislatore preferisce allora evitare le complessità e i costi di una procedura concorsuale. Ogni creditore procederà a recuperare il suo credito, senza che venga aperta e gestita una procedura di natura concorsuale. Questa necessità che ci siano crediti per almeno 50.000 euro non vale se la domanda è presentata dal debitore: nel caso di istanza avanzata dal debitore, si vuol far prevalere il diritto del debitore a ottenere la propria esdebitazione all’esito della procedura di liquidazione controllata.

Con riferimento alla domanda presentata dal creditore, un primo caso che possiamo illustrare è una sentenza del Tribunale di Mantova^[8]. La vicenda è però curiosa, in quanto il creditore sbaglia, chiedendo la liquidazione giudiziale (e non quella controllata) del debitore, che è un’impresa agricola. Abbiamo visto sopra che la liquidazione giudiziale non è consentita per le imprese agricole, rientrando le imprese agricole nella nozione di sovraindebitamento di cui all’articolo 2, Codice. Il creditore si accorge, seppure tardivamente, di questo aspetto e rinuncia alla domanda di liquidazione giudiziale. Nell’ambito dello stesso procedimento, la debitrice chiede la liquidazione controllata. Si tratta di un’impresa agricola individuale, gestita da una persona fisica. Il giudice mantovano verifica che sussistano tutti i presupposti per l’apertura della liquidazione controllata. Viene depositata la relazione particolareggiata del gestore della crisi, dalla quale risulta in effetti che la ricorrente si trova in stato di sovraindebitamento. Non sono applicabili altre procedure concorsuali: non la liquidazione coatta amministrativa (non trattandosi di una società cooperativa) né la liquidazione giudiziale (esclusa per gli imprenditori agricoli). In conclusione, il giudice mantovano dichiara estinto il procedimento volto alla dichiarazione di apertura della liquidazione giudiziale dell’impresa agricola, mentre dichiara aperta la procedura di liquidazione controllata.

Tra i creditori che possono domandare l’apertura della liquidazione controllata sul patrimonio del debitore rientrano spesso, ovviamente, gli istituti di credito. Il Tribunale di Brescia si è occupato di una domanda di liquidazione controllata presentata da una banca contro una società agricola in forma di società semplice^[9]. Il caso bresciano è interessante in quanto tocca 2 temi cui abbiamo già accennato sopra: la differenza tra attività agricola e commerciale, da un lato, e l’estensione della procedura concorsuale ai soci della società, da un altro lato. La società debitrice svolge l’attività di allevamento di suini: compra gli animali da terzi, li alleva e – giunti al peso desiderato – li rivende. Si dibatte se questo tipo di attività rientri nella nozione di attività *“agricola”* oppure *“commerciale”*. Il Tribunale di Brescia ritiene che si tratti di un’attività agricola sulla base del comma 2, articolo 2135, cod. civ.. Questa disposizione prevede che: *“per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono*



le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine”.

Il dubbio se si tratti di attività agricola nasce per il fatto che non c’è utilizzo del terreno. Il giudice bresciano ritiene tuttavia che il mancato utilizzo del terreno non renda commerciale l’attività, in quanto la norma qualifica come agricola anche quell’attività in cui il collegamento con il fondo è solo potenziale. Sussiste nel caso di specie l’insolvenza per il mancato pagamento di crediti; il solo credito vantato dal ricorrente ammonta a 1.034.244 euro. Altri creditori avevano tentato inutilmente pignoramenti. Inoltre, i beni della società agricola sono inidonei a soddisfare i creditori. In conclusione, il Tribunale di Brescia dichiara aperta la liquidazione controllata della società agricola in forma di Ss e dei suoi 3 soci.

Liquidazione controllata ed esercizio provvisorio dell’impresa

La liquidazione controllata, come dice la sua stessa denominazione, punta alla liquidazione dell’impresa: vengono venduti i beni del debitore, vengono soddisfatti i creditori (anche se solo in misura parziale) e l’attività dell’imprenditore cessa. In deroga a questa funzione liquidatoria pura, si può eccezionalmente consentire l’esercizio provvisorio dell’attività di impresa durante la procedura di liquidazione? La giurisprudenza risponde positivamente a questo quesito.

Un significativo precedente sulla continuazione dell’attività d’impresa nell’ambito della procedura di liquidazione controllata è una sentenza pronunciata dal Tribunale di Bologna nel giugno 2023, che riguarda proprio un imprenditore agricolo^[10]. Un imprenditore agricolo chiede di essere ammesso alla procedura di liquidazione controllata. Il giudice bolognese si chiede se strumenti quali l’esercizio provvisorio e l’affitto d’azienda siano utilizzabili nel contesto della liquidazione controllata. Il Tribunale di Bologna risponde affermativamente e identifica nel comma 2, articolo 272, Codice, la base normativa che consente l’esercizio provvisorio nella liquidazione controllata. La disposizione, dettata nel contesto della liquidazione controllata, afferma che *“si applica l’articolo 213, commi 2, 3 e 4, in quanto compatibile”*. E il comma 4, articolo 213, Codice, fa espresso riferimento all’esercizio dell’impresa del debitore e all’affitto di azienda. Il giudice bolognese rileva che la liquidazione controllata non ha soltanto un obiettivo esdebitativo di cui si avvantaggia il debitore, ma rappresenta una *chance* di recupero – almeno parziale – per i creditori incappati nella insolvenza del sovraindebitato. L’esercizio provvisorio può essere consentito quando esso si prospetta come capace di realizzare un *surplus* per i creditori rispetto alla liquidazione del patrimonio staticamente considerato. Nel caso affrontato dal Tribunale di Bologna vi sono elementi che fanno ritenere che un esercizio provvisorio dell’impresa possa apportare vantaggi ai creditori. Risulta infatti che l’impresa agricola insolvente ha ricevuto una richiesta di fornitura per 50.000 euro, introito che potrebbe aiutare a pagare i creditori. Inoltre, l’imprenditore è stato contattato da una società che intenderebbe valutare un contratto



d'affitto. Il giudice bolognese chiarisce che il liquidatore dovrà valutare il rapporto costi-benefici derivanti dall'utilizzo degli strumenti di gestione dinamica. In conclusione, il Tribunale di Bologna dichiara l'apertura della liquidazione controllata del patrimonio della società agricola, nomina una liquidatrice e incarica la liquidatrice di fare l'inventario dei beni del debitore e di redigere il programma di liquidazione. La liquidatrice viene espressamente incaricata di valutare l'opportunità di procedere con l'esercizio provvisorio e/o con l'affitto dell'azienda agricola.

[1] Tribunale di Pistoia, 10 maggio 2023, in [tribunale.pistoia.giustizia.it](#).

[2] Tribunale di Parma, 27 febbraio 2024, in [tribunale-parma.giustizia.it](#).

[3] Tribunale di Terni, 20 marzo 2024, [ilcaso.it](#).

[4] Tribunale di Catania, 8 novembre 2023, in [tribunalecatania.it](#).

[5] Tribunale di Gela, 7 luglio 2023, in [dirittodellacrisi.it](#).

[6] Tribunale di Pisa, 5 giugno 2024, in [tribunale.pisa.it](#).

[7] Tribunale di Pisa, 4 dicembre 2023, in [tribunale.pisa.it](#).

[8] Tribunale di Mantova, 27 febbraio 2024, in [portalecreditori.it](#).

[9] Tribunale di Brescia, 8 febbraio 2024, in [tribunale.brescia.it](#).

[10] Tribunale di Bologna, 14 giugno 2023, in [ilcaso.it](#).

Si segnala che l'articolo è tratto da "[Rivista per la consulenza in agricoltura](#)".



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Imu: le assimilazione all'abitazione principale

di Laura Mazzola



Seminario di specializzazione

Locazioni brevi e turistiche 2025

Aspetti fiscali, contrattuali e amministrativi

Scopri di più

L'imposta municipale unica è un'imposta patrimoniale dovuta sugli immobili, quali fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli, posseduti dai contribuenti.

In generale, l'Imu non è dovuta sull'abitazione principale, non rientrante nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (cosiddette "abitazioni di lusso"), e sulle relative pertinenze C/2, C/6 e C/7, con il limite di una pertinenza per categoria catastale.

L'[articolo 1, comma 741, lettera b\), L. 160/2019](#), definisce l'abitazione principale come l'immobile "iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente".

Per pertinenze, invece, "si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo".

Vale a dire che, nell'ipotesi di possesso di due pertinenze entrambe accatastate nella categoria catastale C/6, sulla seconda è dovuta l'imposta calcolata in base alle aliquote ordinarie.

Le "agevolazioni" previste per l'abitazione principale devono essere applicate anche alle abitazioni assimilate alla principale.

Sono assimilate per Legge all'abitazione principale, ai sensi dell'[articolo 1, comma 741, lettera c\), da n. 1\) a n. 5\), L. 160/2019](#):

- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
- le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in assenza di residenza anagrafica nelle medesime unità;
- i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal D.M.



22.04.2008, adibiti ad abitazione principale, al fine di **ridurre il disagio abitativo** di individui e nuclei familiari svantaggiati, non in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato;

- la **casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli**, a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il **diritto di abitazione** in capo al genitore affidatario stesso;
- un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione dal **personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco** e, fatto salvo quanto previsto dall'[articolo 28, comma 1, D.Lgs. 139/2000](#), dal **personale appartenente alla carriera prefettizia**, per il quale non sono richieste le condizioni di dimora abituale e della residenza anagrafica.

Tali ipotesi di assimilazione all'abitazione principale, stabilite dalla Legge, **non possono essere** in alcun modo **modificate dal singolo Comune** con propria deliberazione.

Diversamente, il singolo, come previsto dall'[articolo 1, comma 741, lettera c\), n. 6\), L. 160/2019](#), ha la facoltà di prevedere, con proprio atto regolamentare, l'assimilazione ad abitazione principale dell'unità immobiliare posseduta da soggetti anziani e disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o istituti sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

Nell'ipotesi di più unità immobiliari, l'assimilazione alla principale può essere applicata ad una sola unità abitativa.

Si ipotizzi il caso di un **dipendente delle Forze armate**, dimorante presso la **caserma ove presta servizio**, che possiede, all'interno del territorio del **Comune di Roma**, l'abitazione, accatastata nella categoria A/1 (di lusso), e due pertinenze entrambe accatastate nella **categoria C/6**.

Il Comune di Roma ha deliberato, con deliberazione A.C. 182/2024, l'aliquota Imu dello 0,6 per cento, per le unità immobiliari **adibite ad abitazione principale classificate "di lusso"** e relative pertinenze, con **detrazione di 200 euro**, e l'aliquota dell'**1,14 per cento per tutti gli altri immobili** non ricadenti in particolari categorie.

Ne deriva che:

- l'**immobile abitativo A/1** è considerato assimilato all'abitazione principale e, pertanto, sconta l'aliquota dello **0,6 per cento**;
- la **prima pertinenza C/6** sconta l'aliquota ridotta dello **0,6 per cento**;
- la **seconda pertinenza C/6**, invece, sconta l'aliquota piena dell'**1,14 per cento**.

Di seguito si riportano i calcoli relativi agli immobili posseduti dal contribuente.



CALCOLO IMU ANNUA – ABITAZIONE ASSIMILATA ALLA PRINCIPALE E RELATIVA PERTINENZA

Rendita catastale abitazione locata e relativa pertinenza		1.200,00 euro
Rendita catastale rivalutata (5%)	1.200,00 x 1,05	1.260,00 euro
Moltiplicatore fabbricati	160	
Base imponibile Imu	1.260,00 x 160	201.600
Aliquota Imu approvata su altri fabbricati	0,6%	
Imu annua – Altro fabbricato	201.600 x 0,6%	1.209,60 euro
– Detrazione	1.209,60 – 200,00	1.009,60 euro
Imu da versare in acconto (prima rata)		



IVA

I fabbricati in ambito Iva e il regime fiscale delle cessioni immobiliari

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



“Where your home
comes to life”

L'individuazione della **tipologia di fabbricato** è determinante per la corretta applicazione dell'Iva alla cessione dello stesso. Il primo aspetto riguarda la **nozione di "fabbricato" in ambito Iva**, la cui definizione, risalente alla circolare del Ministero dei lavori pubblici n. 1820/1960 e ribadita successivamente dall'Agenzia delle entrate, è ampia e include **qualsiasi costruzione coperta, isolata o separata da altre mediante muri** che si elevano dalle fondamenta al tetto, **dotata di accessi autonomi e scale indipendenti**. Questa impostazione risponde all'esigenza di fornire un **criterio oggettivo per l'individuazione del bene oggetto di cessione**, prescindendo dall'effettivo utilizzo. La **classificazione catastale** assume così un **ruolo centrale**: ai fini Iva, ciò che conta **non è l'uso concreto dell'immobile**, bensì la sua **categoria catastale**.

Questo principio, ribadito più volte dall'Agenzia delle entrate, consente di distinguere tra **fabbricati abitativi** (categoria “A”, escluso A/10) e **fabbricati strumentali** (categorie “B”, “C”, “D”, “E” e “A/10”). Tale distinzione è fondamentale perché determina il regime fiscale applicabile e le eventuali agevolazioni.

La **“casa di abitazione”** viene definita come ogni costruzione strutturalmente idonea ad essere utilizzata come **dimora stabile di persone o famiglie**, a prescindere dall'effettivo uso continuativo o saltuario. La prassi amministrativa ha chiarito che rientrano tra **gli immobili abitativi** tutti quelli classificati o classificabili nella categoria “A”, ad eccezione degli uffici e studi privati (A/10).

La disciplina Iva sulle cessioni di immobili abitativi è articolata e prevede **regole diverse** a seconda del **soggetto cedente** e delle caratteristiche dell'operazione:

- cessioni da parte di **imprese costruttrici/ristrutturatrici**: sono soggette a Iva obbligatoriamente se avvengono **entro 5 anni** dall'ultimazione dei lavori; oltre tale termine, l'imponibilità Iva è su opzione;
- cessioni da parte di **altri soggetti**: in genere sono **esenti da Iva** e soggette a **imposta di registro proporzionale**.



Le aliquote variano in funzione della tipologia dell'immobile e dell'acquirente, come evidenziato nella tabella che segue (limitatamente ai **fabbricati abitativi**).

Tipologia immobile/acquirente	Aliquota Iva
Prima casa (non di lusso, requisiti "prima casa")	4%
Abitazione (non di lusso, senza requisiti "prima casa")	10%
Abitazione di lusso (A/1, A/8, A/9)	22%

Le agevolazioni "prima casa" prevedono anche **imposte ipotecarie e catastali fisse** (50 euro ciascuna) e, in caso di acquisto da privato, **imposta di registro al 2% anziché al 9%**.

I **fabbricati strumentali** sono individuati sulla base della **classificazione catastale** e comprendono le categorie "B", "C", "D", "E" e "A/10". L'utilizzo effettivo è irrilevante: ciò che conta è la **destinazione catastale**. Rientrano in questa categoria, ad esempio, **negozi, magazzini, laboratori, autorimesse, alberghi, teatri, istituti di credito, stazioni, etc..**

Anche per i **fabbricati strumentali**, la disciplina Iva distingue tra **cessioni imponibili e cessioni esenti**, a seconda del soggetto cedente e delle **condizioni previste dalla legge**. In generale, le cessioni di fabbricati strumentali sono **esenti da Iva**, salvo specifiche ipotesi in cui il **cedente può optare per l'imponibilità**.

Un aspetto di rilievo nell'ambito delle agevolazioni e del **regime Iva è rappresentato dalle pertinenze**. L'[articolo 817, cod. civ.](#), definisce pertinenza il bene **destinato in modo durevole e funzionale al servizio o ornamento** di un altro bene principale, sulla base di un rapporto oggettivo e della volontà del proprietario. Le **pertinenze**, pur potendo essere classificate in categorie catastali diverse (ad esempio C/2 per cantine, C/6 per autorimesse, C/7 per tettoie), seguono il **regime fiscale del bene principale**. Questo principio è particolarmente importante per le agevolazioni "prima casa": l'acquisto di una pertinenza insieme all'abitazione principale consente di applicare **l'aliquota Iva agevolata (4%)** solo per una pertinenza per **ciascuna categoria catastale**. Se, ad esempio, si acquistano **due box auto** (entrambi C/6), **solo uno** beneficerà dell'**aliquota ridotta**, mentre **l'altro sarà soggetto all'aliquota ordinaria (10%)**.



ACCERTAMENTO

Atti di recupero crediti in slalom tra il contraddittorio preventivo e l'accertamento con adesione

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

Riforma delle sanzioni e strumenti per evitare il contenzioso e trattare con gli uffici

Scopri di più

I meccanismi di **contraddittorio preventivo** varati dalla Riforma fiscale, funzionali a **deflazionare il contenzioso** e a dare corpo a quel basilare principio di civiltà giuridica, per cui è normale il diritto del contribuente **ad essere ascoltato** prima di divenire oggetto d'imposizione, mostrano ancora, a oltre un anno dalla loro intervenuta, piena operatività, non poche incertezze: in particolare, quanto alla loro applicabilità agli **atti di recupero crediti ex articolo 38-bis, D.P.R. 600/1973**. In tema, non è scolastico ricordare che, per l'**articolo 6-bis, comma 1, L. 212/2000**, tutti **gli atti autonomamente impugnabili innanzi al giudice tributario** devono essere preceduti da un **contraddittorio preventivo**, il quale si attiva mediante la previa comunicazione al contribuente da parte dell'Amministrazione di uno **schema dell'atto impositivo** che s'intendere adottare, e che trova esplicazione grazie al termine di 60 giorni concesso per presentare **deduzioni difensive**, o per richiedere l'accesso agli atti.

L'interesse di questa previsione è nella **sanzione di annullabilità dell'atto impositivo** emesso in violazione della norma, ossia **non preceduto dallo schema d'atto**: una **sanzione "forte"**, il cui rischio il Legislatore ha evidentemente ritenuto **opportuno scongiurare** per alcuni atti dell'imposizione specificamente "sensibili". Tra questi, in particolare, si annoverano gli **atti di recupero ex articolo 38-bis, D.P.R. 600/1973**, aventi ad oggetto **crediti viziati per inesistenza**; ciò a seguito del disposto della norma d'interpretazione autentica, applicabile retroattivamente, di cui all'**articolo 7-bis, D.L. 39/2024**, per la quale il **comma 1 dell'articolo 6-bis** citato va interpretato escludendosene l'applicazione proprio agli atti di recupero conseguenti al **disconoscimento di crediti d'imposta inesistenti**: dovendosi **qualificare come tali**, stando alla definizione contenuta nell'**articolo 1, comma 1, lettera g-quater), n. 1) e 2), D.Lgs. 74/2000**, i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i **relativi requisiti oggettivi o soggettivi**, come dettati specificamente dalla disciplina normativa di riferimento, o i cui requisiti sono il **risultato di rappresentazioni fraudolente**, effettuate con **documenti falsi, simulazioni o artifici**.

Per tali fattispecie, si apre ora la possibilità di **deflazionare il contenzioso** secondo meccanismi già noti al **sistema ante Riforma**, estesi finalmente agli **atti di recupero crediti**, poiché il nuovo **articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997**, ammette il contribuente a formulare istanza di



adesione con riguardo all'atto di recupero **entro il termine per il ricorso**, con notifica da parte dell'ufficio dell'invito all'adesione *ex articolo 5, D.Lgs. 218/1997*, e con **sospensione del termine per ricorrere**, di 60 giorni, **di ulteriori 90 giorni**: un procedimento "rodato" che presenta **indubbi vantaggi per la parte privata**, che avrà **più tempo per allestire le sue difese** e non dovrà confrontarsi con eventuali motivazioni "rinforzate" dell'atto impositivo, immutabile da parte dell'ufficio **perché già emesso nella sua versione "finale"**.

A fronte di questo quadro, quid iuris a proposito degli atti di recupero crediti, aventi ad oggetto la **contestazione di vizi diversi dall'inesistenza?** L'ufficio potrebbe far valere il **difforme vizio di non spettanza** dei crediti stessi, come individuato ai sensi della triplice definizione dell'*articolo 1, comma 1, lettera g-quinquies), n. 1), 2) e 3), D.Lgs. 74/2000*, riguardante rispettivamente i **crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo** previste dalle leggi vigenti nonché, per la relativa eccedenza, quelli **fruiti in misura superiore** a quella stabilita dalle norme di riferimento; o i crediti che, pur in presenza dei predetti **requisiti soggettivi e oggettivi**, sono fondati su fatti non rientranti nella **disciplina attributiva dei crediti per assenza di ulteriori elementi** o qualità richiesti ai fini del riconoscimento dei crediti stessi; o infine i **crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi**, espressamente previsti a pena di decadenza. Ora, anche per le ipotesi di **recupero dei crediti non spettanti**, i meccanismi di cui all'*articolo 6-bis, L. 212/2000*, citato apparirebbero nuovamente esclusi, laddove riconducibili – e nella misura in cui lo sono effettivamente – alle previsioni del D.M. Mef 24 aprile 2024, il cui *articolo 2, comma 1, lettera b)*, ne esenta l'applicazione per gli atti di **recupero crediti** predisposti esclusivamente sulla base dell'incrocio di dati, quali **atti di tipo automatizzato e sostanzialmente automatizzato**. Anche a tali atti di recupero crediti, pertanto, risulterebbe applicabile **l'accertamento con adesione nella sua versione "classica"** vista sopra, *ex articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997*.

In tema di crediti non spettanti, un ultimo dubbio si pone allora lecitamente: se possano esistere casistiche di **crediti non spettanti**, il cui atto di recupero non possa dirsi di tipo automatizzato e sostanzialmente automatizzato, quale frutto di un mero incrocio di dati: come nel caso, si potrebbe ipotizzare, delle **compensazioni superiori a Euro 5.000 effettuate con crediti indicati nelle dichiarazioni**, vistate da **soggetti non regolarmente** iscritti negli elenchi dei professionisti abilitati, in violazione dell'*articolo 7, D.M. 164/1999*. In una simile fattispecie, in cui oggetto di contestazione non è l'esistenza del credito, ma al più **la sua fruizione in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti**, delle due l'una: o l'ufficio comunica in via preventiva lo schema d'atto, o l'atto di recupero crediti che ne verrà sarà annullabile *ex articolo 6, comma 1, Statuto*, in quanto **atto impositivo "ordinario" e autonomamente impugnabile**, attratto nell'orbita del **contraddittorio preventivo**, qui pienamente applicabile.



ACCERTAMENTO

Verifica fiscale: occorre indicare le motivazioni del controllo

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

Strategie difensive dallo schema d'atto al processo: la nuova fase precontenziosa

[Scopri di più](#)

L'accesso consiste nel potere riconosciuto alla Guardia di Finanza e all'Agenzia delle entrate, dall'[articolo 52, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), richiamato dall'[articolo 33, comma 1, D.P.R. 600/1973](#), nonché dall'[articolo 35, L. 4/1929](#), di "entrare" in un **determinato luogo** ove il contribuente esercita un'attività commerciale, agricola, artistica o professionale, anche **senza il consenso del soggetto che ne ha la disponibilità**, al fine di eseguirvi un controllo fiscale.

Nello specifico, **all'atto dell'apertura di una verifica fiscale**, i funzionari dell'Amministrazione finanziaria devono:

- esibire al contribuente ispezionato la **propria tessera personale di riconoscimento**;
- consegnare allo stesso, ovvero al soggetto che in quel momento lo sostituisce, copia del c.d. **provvedimento autorizzativo che dispone l'avvio dei controlli** (ordine di accesso/foglio di servizio);
- comunicare lo **scopo della visita**, invitando il contribuente, ovvero chi lo sostituisce, ad **esibire tutti i registri, libri e documenti** la cui tenuta è obbligatoria ([articolo 14 e ss., D.P.R. 600/1973](#));
- **illustrare al contribuente gli obblighi ed i diritti** che sono previsti dalla L. 212/2000 (di seguito, Statuto dei diritti del contribuente);
- **invitare il contribuente ad assistere alle operazioni di verifica**, ovvero a farsi **rappresentare da persona di fiducia** (normalmente un avvocato ovvero il consulente fiscale);
- **redigere il processo verbale di verifica**, ovvero l'atto amministrativo che reca i **presupposti giuridici** che legittimano l'esercizio del potere di accesso, nonché le **motivazioni dell'effettuazione del controllo fiscale**.

Con l'introduzione dello Statuto dei diritti del contribuente, il presupposto generale legittimante il potere di accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività di impresa, agricola o di lavoro autonomo, è subordinato alla sussistenza di **effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo**.

Il legislatore, ha infatti voluto **limitare l'accesso presso la sede del contribuente** solo ai casi in



cui sia **realmente necessario esercitare tale potere**, ovvero quando lo stesso si renda realmente necessario per **ricercare le prove, anche extracontabili, di eventuali violazioni tributarie**.

Inoltre, i controlli fiscali devono svolgersi, salvo casi eccezionali ed urgenti adeguatamente documentati, **durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse**, nonché alle **relazioni commerciali o professionali del contribuente**.

Conformemente, per espressa disposizione normativa (ex [articolo 12, L. 212/2000](#)),

- tutti gli **accessi, ispezioni e verifiche fiscali** nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di **esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo**.

Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, **durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse** nonché alle **relazioni commerciali o professionali del contribuente**;

- **quando viene iniziata la verifica**, il contribuente ha **diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata** e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di **farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria**, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

In relazione ai **poteri di accesso** degli organi dell'amministrazione finanziaria, all'interno del domicilio fiscale del contribuente, interessanti principi di diritto sono contenuti nella [sentenza n. 11910/2025 del 6 maggio 2025, della Corte di Cassazione](#), ove la ricorrente fa esplicito riferimento all'articolo 7 della Carta Europea dei diritti fondamentali, la quale recita: **“ogni persona ha diritto al rispetto della propria vita privata e familiare, del proprio domicilio e delle proprie comunicazioni”**.

In merito, la giurisprudenza unionale (CGUE e CEDU) interpreta la norma in senso ampio, tutelando il diritto dell'UE **la vita privata ed il domicilio non solo con riferimento alla sfera intima, ma anche all'attività lavorativa dell'individuo e della persona giuridica**.

Di conseguenza, viene richiesta dal contribuente la **disapplicazione degli articoli 33, D.P.R. 600/1973, e 52, D.P.R. 633/1972**, con conseguente **“declaratoria di illegittimità della documentazione acquisita nell'ambito della verifica fiscale”**.

Sul punto, la recente sentenza della Corte europea dei diritti dell'uomo datata 06 febbraio 2025, analizzata nel documento n. 2/2025 dell'Associazione italiani dotti commercialisti (AIDC), ha confermato che gli accessi effettuati nel corso delle verifiche fiscali devono essere **supportati da una “reale motivazione”**, non essendo sufficiente indicare **“motivazioni generiche”**



che giustifichino l'accesso presso il domicilio fiscale del contribuente, pena l'inutilizzabilità delle prove raccolte ai sensi dell'[articolo 7-quinquies, L. 212/2000](#) (rubricato "vizi dell'attività istruttoria").

In relazione a quanto sopra illustrato la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 11910/2025](#) sopra richiamata, ha rinviato la decisione a seguito di un **ricorso presentato dal contribuente, riguardante l'accesso nei locali aziendali** effettuato sulla base di specifico **provvedimento autorizzativo**, con la redazione di un **processo verbale di verifica** nel quale veniva riportata una "**motivazione generica**" riferita ai presupposti che avevano indotto l'organo verificatore ad eseguire l'accesso **presso il domicilio fiscale del contribuente**.

In conclusione, tale circostanza non risulterebbe **conforme rispetto ai principi generali dettati dalla sentenza della Corte europea**, con potenziali profili di inutilizzabilità delle prove documentali ed extracontabili acquisite alla verifica fiscale nel **corso delle ricerche esperite all'interno dei locali aziendali**.