

Edizione di venerdì 25 Settembre 2020

CASI OPERATIVI

La convenzione di moratoria nella Legge fallimentare e nel Codice della crisi
di **EVOLUTION**

ADEMPIMENTI

Entro il 1° ottobre la comunicazione del domicilio digitale per le imprese senza pec
di **Luca Mambrin**

ENTI NON COMMERCIALI

D.P.C.M. cercasi per il credito d'imposta sulle sponsorizzazioni sportive
di **Luca Caramaschi**

IVA

Nuove specifiche tecniche di fattura elettronica ed esterometro – I° parte
di **Roberto Curcu**

AGEVOLAZIONI

Agevolazione “prima casa” da richiedere con la dichiarazione di successione
di **Lucia Recchioni**

RASSEGNA RIVISTE

Patto di famiglia: chiarimenti sulle incerte condizioni per il trasferimento in esenzione di quote di società di persone
di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

La convenzione di moratoria nella Legge fallimentare e nel Codice della crisi

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

L'UTILIZZO DELLE OPERAZIONI SOCIETARIE STRAORDINARIE PER AFFRONTARE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

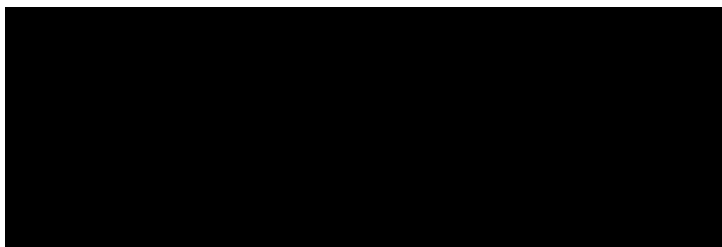
Quali sono le novità del CCII con riferimento all'istituto della convenzione di moratoria?

Nella legge fallimentare, l'articolo 182 septies, comma 5, prevede l'istituto della convenzione di moratoria quale strumento stragiudiziale volto a disciplinare, in via provvisoria, la crisi fra l'impresa debitrice e una o più banche o intermediari finanziari, attraverso una moratoria temporanea dei crediti.

Affinché tale convenzione possa perfezionarsi è richiesto il raggiungimento di una maggioranza del 75% dei crediti appartenente a tale categoria.

Particolarità dell'istituto consiste nel fatto che la convenzione di moratoria, in deroga agli articoli 1372 e 1411 cod. civ. (che circoscrivono alle sole parti stipulanti l'effetto vincolante del contratto) produce effetti anche nei confronti delle banche e degli intermediari finanziari non aderenti all'accordo, a condizione che:

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



ADEMPIMENTI

Entro il 1° ottobre la comunicazione del domicilio digitale per le imprese senza pec

di Luca Mambrin

Master di specializzazione

AGEVOLAZIONI EDILIZIE IN PRATICA: SUPERBONUS, ECOBONUS, SISMABONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Tra le varie **novità** previste dal “Decreto Semplificazioni”, **D.L. 76/2020**, troviamo l'introduzione di uno **specifico regime sanzionatorio** per quelle imprese e per i professionisti **che non hanno comunicato il proprio domicilio digitale** al Registro delle Imprese o agli Ordini professionali o Collegi di appartenenza.

Come noto, nel nostro ordinamento **era già previsto tale obbligo**, ma **la mancanza di uno specifico impianto sanzionatorio lo rendeva, di fatto, inattuato**.

L'[articolo 16 D.L. 185/2008](#) aveva previsto infatti l'obbligo di dotarsi di **un indirizzo di posta elettronica certificata** per:

- **imprese costituite in forma societaria;**
- **amministrazioni pubbliche;**
- **professionisti** iscritti in Albi ed elenchi istituiti con legge dello Stato.

Successivamente, l'[articolo 5, comma 1, D.L. 179/2012](#) aveva esteso l'obbligo anche **alle imprese individuali** che si iscrivono al Registro delle imprese o all'Albo delle imprese artigiane.

L'**articolo 37 D.L. 37/2020** **sostituisce i riferimenti dell'indirizzo pec** con quelli del **domicilio digitale, concetto più ampio** rispetto all'indirizzo di posta elettronica certificata.

Ai sensi dell'[articolo 1, comma 1, lett. n-ter, D.Lgs. 82/2005](#), il **domicilio digitale** è:

- un **indirizzo elettronico eletto presso un servizio di posta elettronica certificata;**
- un **servizio elettronico di recapito certificato qualificato**, come definito dal **Regolamento (UE) 23 luglio 2014 n. 910 (“Regolamento eIDAS”)**, valido ai fini

delle **comunicazioni elettroniche aventi valore legale.**

L'indirizzo pec è una delle modalità previste attraverso cui attivare un domicilio digitale; tuttavia, in attesa delle norme di attuazione dei servizi elettronici di recapito certificato qualificati, la pec risulta, ad oggi, l'unico strumento attraverso il quale è possibile eleggere il domicilio digitale: nessuna comunicazione è dovuta quindi da parte di coloro che hanno già iscritto un indirizzo pec valido e attivo.

Imprese costituite in forma societaria

L'[articolo 37 D.L. 76/2020](#) prevede l'obbligo per le imprese che non vi abbiano già provveduto, di comunicare il **proprio domicilio digitale al Registro delle imprese entro il 1° ottobre 2020.**

Le imprese costituite in forma societaria che **non hanno ottemperato a tale obbligo**, o il cui domicilio digitale **è stato cancellato** dall'ufficio del registro delle imprese:

- sono sottoposte alla **sanzione** prevista [dall'articolo 2630 cod. civ.](#), in **misura raddoppiata** (quindi da un minimo di euro 206 ad un massimo di euro 2.640);
- contestualmente all'irrogazione della sanzione, l'ufficio del registro delle imprese assegna d'ufficio un **nuovo e diverso domicilio digitale** per il ricevimento di comunicazioni e notifiche, attestato presso il **cassetto digitale dell'imprenditore**, erogato dal gestore del sistema informativo nazionale delle Camere di commercio di cui all'[articolo 8, comma 6, L. 580/1993](#);
- in caso di **domicilio digitale inattivo** il Registro delle imprese chiede alla società di provvedere all'indicazione di un nuovo domicilio digitale entro il termine di trenta giorni, decorsi i quali procede con propria determina alla **cancellazione dell'indirizzo dal registro delle imprese** ed avvia contestualmente la predetta procedura sanzionatoria.

Imprese individuali

Le **imprese individuali attive e non soggette a procedura concorsuale** che **non hanno già indicato** all'ufficio del registro delle imprese competente il proprio domicilio digitale sono tenute a farlo entro il **1° ottobre 2020**. Nel caso in cui **non abbiano ottemperato a tale obbligo** o nel caso in cui il **domicilio digitale sia stato cancellato** dall'ufficio del registro delle imprese:

- previa **diffida** da parte del Registro delle Imprese a regolarizzare l'iscrizione entro il termine di **trenta giorni**, tali soggetti sono sottoposte alla **sanzione** prevista dall'[articolo 2194 cod. civ.](#) in **misura triplicata** (quindi da un minimo di euro 30 ad un massimo di euro 1.548);

- contestualmente all'irrogazione della sanzione, viene assegnato d'ufficio **un nuovo e diverso domicilio digitale** presso il **cassetto digitale dell'imprenditore** disponibile per ogni impresa all'indirizzo italia.it, valido solamente per il ricevimento di comunicazioni e notifiche, accessibile tramite identità digitale, erogato dal gestore del sistema informativo nazionale delle Camere di commercio ai sensi dell'[articolo 8, comma 6, L. 580/1993](#);
- in caso di **domicilio digitale inattivo**, il Registro delle imprese chiede all'imprenditore di provvedere all'indicazione di un nuovo domicilio digitale **entro il termine di trenta giorni**; decorso tale termine procede con propria determina alla **cancellazione dell'indirizzo dal registro delle imprese**.

In caso di impresa individuale di **nuova costituzione** l'ufficio del registro delle imprese che riceve una domanda di iscrizione che **non ha indicato il proprio domicilio digitale**, in luogo dell'irrogazione della sanzione prevista dall'[articolo 2194 cod. civ.](#), **sospende la domanda in attesa che la stessa sia integrata con il domicilio digitale**.

Professionisti

I professionisti che non comunicano il **proprio domicilio digitale all'albo o elenco** sono soggetti a **diffida ad adempiere, entro trenta giorni**, da parte del Collegio o Ordine di appartenenza.

In caso di mancata ottemperanza alla diffida, il Collegio o Ordine applicano la sanzione della **sospensione dal relativo albo o elenco** fino alla comunicazione dello stesso domicilio.

Non è previsto, quindi, nel caso dei professionisti, un **termine entro cui effettuare la comunicazione**: i **30 giorni** previsti decorrono dal momento in cui gli Ordini o i Collegi di appartenenza invieranno **le eventuali diffide**.

La norma prevede infine anche **specifiche sanzioni in capo agli Ordini e Collegi**, i quali, ai sensi dell'[articolo 16, comma 7, D.L. 185/2008](#) hanno **l'onere di pubblicare in un elenco riservato**, consultabile in via telematica esclusivamente dalle pubbliche amministrazioni, i **dati identificativi degli iscritti e il relativo domicilio digitale**.

L'**omessa** pubblicazione dell'elenco riservato, il **rifiuto reiterato** di comunicare alle pubbliche amministrazioni i dati previsti, ovvero la reiterata inadempienza dell'obbligo di comunicare all'indice INI-PEC **l'elenco dei domicili digitali ed il loro aggiornamento** costituiscono **motivo di scioglimento e di commissariamento** del collegio o dell'ordine inadempiente ad opera del Ministero vigilante sui medesimi.

Infine si precisa che l'[articolo 37 D.L. 76/2020](#) detta specifici obblighi soltanto con riferimento ai professionisti iscritti in Albi ed elenchi istituiti con legge dello Stato: pertanto **professionisti**

non iscritti ad alcun Albo non sono tenuti ad alcun adempimento.

ENTI NON COMMERCIALI

D.P.C.M. cercasi per il credito d'imposta sulle sponsorizzazioni sportive

di Luca Caramaschi



Sta creando più di un imbarazzo tra gli operatori la **mancata pubblicazione del decreto attuativo** con il quale il Presidente del Consiglio dei Ministri dovrà stabilire le modalità e i criteri di attuazione delle disposizioni contenute nell'[articolo 81 D.L. 104/2020](#), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n.203/2020 **del 14 agosto 2020** e riguardante l'attribuzione di un **credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari** in favore di leghe e società sportive professionistiche e di società e associazioni sportive dilettantistiche.

È infatti con un **D.P.C.M.**, previsto dal **comma 2** della richiamata disposizione, che si dovranno prevedere i **casi di esclusione**, le **procedure di concessione e di utilizzo** del beneficio, nonché la documentazione richiesta, fino ad arrivare all'effettuazione dei controlli da parte dell'amministrazione finanziaria.

Qualche indicazione su come ci si dovrà muovere la fornisce direttamente la **previsione normativa**, la quale, sempre al **comma 2**, stabilisce che il citato credito d'imposta sarà **utilizzabile esclusivamente in compensazione "orizzontale"** tramite modello di pagamento unificato **F24** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) *"previa istanza diretta al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei ministri"*.

Che si tratterà di una **istanza telematica** è altamente probabile, ma l'indicazione più importante è certamente contenuta nell'ultimo periodo del **comma 1**, nel quale si afferma che *"Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione tra i beneficiari in misura proporzionale al credito di imposta astrattamente spettante calcolato ai sensi del presente articolo, con un limite individuale per soggetto pari al 5 per cento del totale delle risorse annue"*.

Questa indicazione si "sposa" con la successiva previsione del **comma 2** che rimanda al decreto attuativo: le *"modalità finalizzate ad assicurare il rispetto del limite di spesa di cui al comma 6"*.

Non dovrebbe quindi trattarsi di “click day” (modalità utilizzata già in diverse occasioni) ma dovrebbe farsi ricorso, come accaduto per il credito d'imposta sulle spese di sanificazione causa Covid-19, ad **un meccanismo di ripartizione** tra gli aventi diritto che certamente – in considerazione di un **tetto di spesa 2020** pari a complessivi **90 milioni di euro** – comprimerà in modo deciso la **misura del credito** prevista dalla disposizione, **pari al 50% della spesa pubblicitaria**, con il risultato di scontentare tutti.

Un'altra importante limitazione è contenuta nell'ultimo periodo del **comma 1** del richiamato **articolo 81**, nel quale si prevede una **esplicita esclusione** per *“le sponsorizzazioni nei confronti di soggetti che aderiscono al regime previsto dalla **legge 16 dicembre 1991, n. 398**”*.

Si tratta delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche iscritte al Registro telematico tenuto presso il Coni che, rientrando nel limite annuo pari a **400 mila euro** di proventi derivanti da **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali**, hanno optato per l'applicazione di questo diffusissimo regime forfettario valido tanto ai fini reddituali quanto ai fini Iva.

Di fatto, con questa limitazione, si traccia una **linea di demarcazione** ben precisa tra quanti non potranno fare leva su questa agevolazione (le piccole e medie associazioni e società sportive dilettantistiche) e quelle che invece, per struttura e dimensioni (nel settore dilettantistico, **le squadre della massima serie** dei vari campionati), potranno pensare di aumentare la propria capacità di “reclutamento” degli *sponsor* facendo leva su questo consistente beneficio fiscale (sempre che, per quanto detto nelle righe precedenti, si rivelerà tale).

Entrando maggiormente nei dettagli dell'agevolazione, il **comma 1** dell'[articolo 82](#) in commento precisa che **possono beneficiare del credito d'imposta pari al 50%** degli investimenti effettuati (deve trattarsi di **campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, di importo complessivo non inferiore a 10.000 euro**), le seguenti categorie di soggetti:

- **imprese** (a prescindere dalla forma giuridica adottata);
- **lavoratori autonomi** (sia in forma individuale che associata);
- **enti non commerciali**.

Per quanto riguarda, invece, i soggetti **destinatari** degli investimenti, la norma precisa che deve trattarsi di:

1. **leghe** che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche;
2. **società sportive** professionistiche, società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro Coni operanti in **discipline ammesse ai Giochi Olimpici** e che svolgono **attività sportiva giovanile** (in base [al comma 4](#) del citato **articolo 81** lo svolgimento tale ultima attività dovrà essere **certificata** con modalità che saranno verosimilmente previste dal decreto attuativo).

Per complicare ulteriormente l'agevolazione, sempre il **comma 4** prevede che, al fine di riconoscere il beneficio ai soggetti eroganti, i soggetti di cui alle precedenti lettere a) e b) devono aver prodotto in Italia, nel **periodo d'imposta 2019**, ricavi commerciali **almeno pari a 200.000 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro**.

Decisamente contenuto il **periodo di fruizione dell'agevolazione**, posto che il credito d'imposta compete in relazione a investimenti effettuati nel periodo che va **dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2020**.

Da questo punto di vista va osservato che i ritardi nella pubblicazione del decreto attuativo **rischiano di comprimere** ulteriormente i casi di applicazione dell'agevolazione, in assenza di elementi certi sulla fruizione del beneficio.

Relativamente alla **base imponibile** su cui calcolare il citato credito d'imposta non appare poi chiaro quale sia il criterio da adottare per la sua determinazione, posto che la norma parla di **investimenti "effettuati"** e che, come abbiamo visto in precedenza, i soggetti che possono godere del beneficio possono avere differente natura e **diversi criteri di classificazione** (competenza per le imprese, cassa per lavoratori autonomi, cassa o competenza per gli enti non commerciali).

Queste criticità si evidenziano in particolar modo quando ci si trova di fronte a contratti di sponsorizzazione a **durata pluriennale** o, in linea con la stagione sportiva, con **durata a cavallo del 31 dicembre 2020**, data oltre la quale l'effettuazione dell'investimento non consente di fruire del citato credito d'imposta.

Si tratta di aspetti che si auspica vengano chiariti dal **decreto attuativo** di prossima emanazione.

È inoltre previsto l'obbligatorio utilizzo nei pagamenti di **strumenti finanziari tracciabili** (il riferimento è all'[articolo 23 D.Lgs. 241/1997](#)), mentre la fruizione del credito d'imposta potrà avvenire nei consueti limiti del **regolamento sugli aiuti "de minimis"**.

Scontata a questo punto sarà l'**obbligatoria indicazione degli utilizzi del credito d'imposta** del quadro dedicato di ciascun **modello dichiarativo** del soggetto che effettua l'investimento.

Un ultimo elemento di valutazione per quanti intenderanno accedere al beneficio è rappresentato dal **trattamento fiscale** dell'investimento effettuato in favore dei soggetti sportivi.

A tal proposito il **comma 5** del più volte citato articolo 81, richiamando nella sostanza i contenuti della nota previsione normativa di cui al **comma 8 dell'articolo 90 L. 289/2002**, stabilisce che *"il corrispettivo sostenuto per le spese di cui al comma 1 **costituisce, per il soggetto erogante, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine, dei prodotti o servizi del soggetto erogante mediante una specifica attività della controparte**".*

Il che si traduce, ai fini fiscali, in una **piena deducibilità** del costo sostenuto e **piena detraibilità** dell'Iva assolta sull'investimento effettuato.

Per contro, stante l'assenza di esplicite indicazioni normative circa l'eventuale irrilevanza fiscale del contributo (iscritto in contropartita alla rilevazione del credito d'imposta per gli ordinari), si deve ritenere che tale **componente positivo** debba concorrere alla **formazione del reddito** imponibile del soggetto erogante.

IVA

Nuove specifiche tecniche di fattura elettronica ed esterometro – 1° parte

di **Roberto Curcu**



Con giovedì **1° ottobre 2020**, per l'invio a SDI delle fatture elettroniche e dell'esterometro, saranno utilizzabili, **in via facoltativa**, le **specifiche tecniche 1.6.1**, approvate dall'Agenzia delle Entrate con **Provvedimento del 28.02.2020**, poi modificato con **Provvedimento del 20.04.2020**.

A decorrere dal **1° gennaio 2021**, l'utilizzo delle **nuove specifiche tecniche diventerà obbligatorio**.

La possibilità di utilizzare in via facoltativa le nuove specifiche tecniche potrà creare qualche problema nello scambio di fatture; qualora, infatti, il soggetto emittente inviasse a SDI una **fattura secondo le nuove specifiche**, ed il **ricevente non fosse ancora aggiornato alle stesse**, potrebbe crearsi qualche problema pratico, quale ad esempio **l'impossibilità di conversione del documento XML in un file leggibile (tipo PDF)**.

A parere di chi scrive, quindi, **è consigliabile che l'aggiornamento dei software contabili avvenga quanto prima**, e che le **modalità di aggiornamento siano concordate tra software house e utilizzatore del software**; infatti, la cosa richiede, contestualmente, **competenze informatiche ma anche una conoscenza delle regole Iva e delle modalità di gestione delle operazioni da parte delle aziende**.

Attualmente, **non esiste nessun chiarimento riguardante le nuove specifiche tecniche**, che, lo precisiamo, sono un **documento di 244 pagine scritto per informatici**.

Le interpretazioni che mi permetto di proporre sono basate sulla lettura delle stesse e sulla logica che ritengo abbia portato all'aggiornamento: **l'Agenzia delle Entrate, dal 2021, deve proporre al contribuente la bozza dei registri Iva, delle liquidazioni periodiche, e della dichiarazione annuale**.

L'Agenzia delle Entrate, nel corso dell'ultimo Telefisco, ha chiarito che verrà messo a disposizione dei contribuenti un sistema con il quale possono essere accettate le **bozze proposte, o modificate "online"**.

Premesso che **difficilmente le bozze potranno essere esatte** (ad esempio l'Agenzia non può sapere quale è la detraibilità Iva dei vari acquisti), e che una eventuale accettazione non ha alcun effetto concreto sul contribuente (differentemente dall'accettazione di un 730 precompilato), la cosa secondo me da evitare è quella di **commettere degli errori informatici che portino i dati elaborati dall'Agenzia ad essere talmente differenti da quelli comunicati tramite una LiPe, da condurre all'emissione di un "invito alla compliance" per spiegare le differenze, con dispendio di tempo, e spesso di denaro.**

Fatta tale premessa, possiamo, ad esempio, a capire perché siano stati introdotti dei **nuovi "tipi documento"**, accanto a quelli già esistenti che individuano la fattura (TD01), la nota di accredito (TD04), e così via.

Scopriamo, quindi, che abbiamo **due nuovi codici per la fattura differita: TD24 per quella emessa comunemente a seguito di cessioni documentate da ddt e per prestazioni di servizi documentate con documenti assimilabili al ddt, e TD25 per la fattura emessa dal promotore di una operazione triangolare.**

La necessità di individuare la prima tipologia di **fattura differita** potrebbe essere dettata dal fatto che, differentemente da una fattura immediata, **la stessa potrebbe essere datata in un mese, ma dover confluire nella liquidazione del mese precedente**, cioè quello di consegna o spedizione della merce. La seconda tipologia di fattura differita, invece, **deve confluire nella liquidazione del mese di emissione**, il quale è tuttavia quello successivo a quello di consegna o spedizione.

Un nuovo campo è stato istituito per gestire le **autofatture per splafonamento (TD21)**; attualmente si ritiene che tale operazione vada gestita con il codice TD20, utilizzabile per la **"autofattura denuncia"**, dove si deve indicare, come **"cedente/prestatore"**, colui che **ha emesso la fattura senza Iva** che ha portato allo splafonamento.

In realtà, **la procedura fin qui utilizzata non era esente da critiche**, posto che tale codice viene letto dall'Agenzia delle Entrate come una **"denuncia"**, con la quale il **cessionario/committente invita l'Agenzia delle Entrate ad andare a controllare** un proprio fornitore che non gli ha emesso una fattura, o la ha emessa sbagliata.

Nel caso dello **splafonamento**, invece, **chi ha sbagliato è il cessionario/committente**, che ha consegnato una **dichiarazione di intento al proprio fornitore**, il quale ha legittimamente emesso fattura non imponibile, e non la ha revocata per tempo raggiunto l'ammontare del plafond: **la colpa dello splafonamento è unicamente imputabile all'esportatore abituale.**

Dalla lettura dei nuovi codici errore presenti nelle specifiche tecniche emerge che

nell'autofattura per splafonamento con codice TD21 non devono più essere riportati gli estremi del fornitore, ma sia come “cedente/prestatore”, che come “cessionario/committente” deve essere indicato il soggetto che emette il documento.

Sempre riguardo alla “natura documento”, è stato istituito il codice TD27, per la fattura per cessioni gratuite senza rivalsa o per autoconsumo.

In questi casi, si emette in genere una **autofattura nella quale si risulta sia come cedenti/prestatori che come cessionari/committenti**, ma si registra la stessa solo nel registro delle fatture emesse.

Tale codice dovrebbe quindi consentire al sistema dell'Agenzia di inserire tale documento nel **quadro VE** ma non nel VF.

Inoltre **è stato istituito il codice TD26, cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni**, che servirà per la compilazione del **campo VE40 della dichiarazione Iva**.

Questo campo serve per la **corretta determinazione del volume d'affari**, e, a sua volta, il volume d'affari, serve ad esempio per determinare se ci sono le condizioni per chiedere rimborsi e compensazioni dell'Iva a credito; una non corretta compilazione, anche se probabilmente non dovrebbe essere sanzionabile, potrebbe però **rallentare l'erogazione di un rimborso Iva o far nascere un controllo mirato a verificare le condizioni di spettanza**: insomma, come minimo una perdita di tempo!

C'è tuttavia da sottolineare che **il tempo speso per codificare con il codice TD26 le cessioni di beni ammortizzabili, dovrebbe venire poi risparmiato in sede di redazione della dichiarazione annuale**.

AGEVOLAZIONI

Agevolazione “prima casa” da richiedere con la dichiarazione di successione

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'agevolazione “prima casa” può essere riconosciuta soltanto se il contribuente che presenta i requisiti la richiede presentando una **dichiarazione di successione, integrativa o modificativa, entro 12 mesi dall'apertura della successione**: in mancanza, i benefici non possono trovare applicazione, anche se la **situazione di fatto** rispecchia le **condizioni** previste dalla norma. È questo il principio espresso dalla **Corte di Cassazione** con l'**ordinanza n. 20132, depositata ieri, 24 settembre**.

Il caso riguarda un **contribuente** che aveva ricevuto in **eredità** un immobile, che i genitori avevano destinato a **prima casa**: tale utilizzo, **dopo la morte della madre**, era stato mantenuto dal **padre**, già proprietario del restante 50%.

Pur possedendo il **padre** i requisiti per poter beneficiare dell'agevolazione fiscale, la **dichiarazione di successione veniva sottoscritta dal contribuente**, il quale, invece, **non presentava i requisiti richiesti**, avendo già beneficiato della medesima agevolazione.

Raggiunto dall'**avviso di liquidazione dell'imposta di successione**, il contribuente lo impugnava, risultando vittorioso in primo grado, ma soccombente in secondo.

Proponeva, quindi, **ricorso per cassazione**, ribadendo che **la situazione di fatto**, facilmente verificabile, **rendeva applicabile l'agevolazione**, ragion per cui **la mancanza della dichiarazione rilasciata dal padre costituiva una mera violazione formale**.

Al di là delle **questioni processuali** affrontate, la **Corte di Cassazione** ha aderito al ragionamento seguito dalla CTR, sottolineando che, ai sensi dell'[articolo 69, comma 4, L. 342/2000](#), le dichiarazioni di cui alla **nota II bis della tariffa “sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione”**.

Solo ricorrendo a queste modalità, quindi, è possibile fruire dell'agevolazione, ragion per cui sarebbe stato necessario *"indicare il coniuge superstite fra i successori e/o presentare dichiarazione correttiva; in caso contrario manca una diretta relazione fra il bene e il soggetto beneficiario dell'agevolazione"*.

Il diritto all'agevolazione della prima casa può essere riconosciuto al contribuente soltanto se sussistono le condizioni di legge, le quali devono essere comunque **invocate dallo stesso**. La norma agevolativa impone al contribuente di presentare la **dichiarazione di successione, integrativa o modificativa**, ai sensi dell'[articolo 28 D.Lgs. 346/1990](#), **entro 12 mesi dall'apertura della successione**.

Allo stesso modo si era in passato espressa, la stessa **Corte di Cassazione**, con l'[ordinanza n. 9890 del 09.04.2019](#), la quale riguardava un caso analogo: la **moglie del defunto**, in quest'ultimo caso, pur **non essendo stata indicata tra gli eredi** nella dichiarazione di successione e **non avendo quindi sottoscritto apposita dichiarazione**, **beneficiava del diritto di abitazione del coniuge superstite**, ragion per cui il figlio richiedeva il **rimborso dell'imposta ipotecaria**, ritenendola versata in eccesso.

L'Agenzia delle entrate, anche in quest'ultimo caso, **eccepiva** che la diversa liquidazione delle imposte avrebbe potuto essere conseguita esclusivamente a seguito di **presentazione di dichiarazione di successione integrativa o modificativa entro 12 mesi dall'apertura della successione**.

La **Corte di Cassazione**, con l'ordinanza da ultimo richiamata, ha aderito all'interpretazione offerta dal Fisco, precisando che **"contrariamente a quanto ritenuto dalla ricorrente, che considera sufficiente ai fini del riconoscimento dell'esenzione d'imposta l'aver indicato nella dichiarazione di successione la presenza del diritto di abitazione del coniuge sulla casa per la quale sussisteva il beneficio (agevolazione cd. prima casa), va qui rilevato che il diritto di abitazione della casa adibita a residenza familiare implica per il titolare il beneficio solo se sussistono le condizioni di legge, che devono essere comunque invocate dal richiedente. Trattasi di norma agevolativa, e quindi di stretta interpretazione, per cui spettava al contribuente richiedere le dette agevolazioni presentando una dichiarazione di successione, integrativa o modificativa, Decreto Legislativo n. 346 del 1990, ex articolo 28, entro 12 mesi dall'apertura della successione"**.

RASSEGNA RIVISTE

Patto di famiglia: chiarimenti sulle incerte condizioni per il trasferimento in esenzione di quote di società di persone

di **Angelo Ginex**



LA RIVISTA DELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE
Mensile di approfondimento dedicato alla gestione straordinaria di imprese e società

IN OFFERTA PER TE € 107,25 + IVA 4% anziché € 165,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

ABBONATI ORA

Articolo tratto da “La rivista delle operazioni straordinarie n. 7/2020?”

Il patto di famiglia, così come disciplinato dall'articolo 768-bis, cod. civ., consente all'imprenditore di trasferire, in tutto o in parte, la propria azienda o un ramo di essa e al titolare di partecipazioni sociali di trasferire, in tutto o in parte, le proprie quote, a uno o più discendenti, nei limiti e nel rispetto delle norme sulle società e sull'impresa familiare.

In virtù di quanto previsto dall'articolo 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990, tale operazione può essere realizzata in totale esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni laddove sussistano talune condizioni, che da una rapida lettura del dato normativo si rivelano di difficile interpretazione, soprattutto per quanto concerne il trasferimento di quote di società di persone.

Al fine di trovare risposta ai tanti interrogativi che tale disciplina pone, è d'uopo sottolineare sin d'ora che la ratio alla base dell'agevolazione non appena indicata risiede nella volontà di assicurare una stabilizzazione e continuità intergenerazionale delle piccole e medie imprese mediante il trasferimento in esenzione d'imposta, preso atto dell'elevato valore sociale che queste hanno (anche) nella creazione di posti di lavoro.

Dunque, è in quest'ottica che deve essere interpretato l'incerto dato normativo, altrimenti si finirebbe per offrirne una visione che, seppur aderente alla lettera del citato articolo 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990 non realizza la finalità perseguita dal Legislatore. [Continua a leggere...](#)

[**VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>**](#)

[**Segue il SOMMARIO di “La rivista delle operazioni straordinarie n. 7/2020?”**](#)

Diritto e società

Le clausole statutarie di prelazione e di “cambio di controllo” (commento alla massima n. 185 del Consiglio Notarile di Milano) *di Federico Colognato e Valeria Marocchio*

Commento all’orientamento H.I.28 del Comitato Triveneto dei notai in materia di conversione “forzosa” di azioni e parità di trattamento di categoria *di Marco Modolo*

Tributi e accertamento fiscale

Patto di famiglia: chiarimenti sulle incerte condizioni per il trasferimento in esenzione di quote di società di persone *di Angelo Ginex*

Giurisprudenza

I criteri distintivi del contratto di affitto d’azienda e del contratto di locazione di un mero immobile: la recente sentenza della Cassazione n. 3888/2020 *di Cosimo Zuccaro e Alberto Negri*

Limiti alla riqualificazione della società controllata in stabile organizzazione *di Marco Peirola*

Adempimenti e procedure

Il conferimento di azienda e la clausola di conguaglio *di Manuela Grassi e Giulia Piazza*