



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 28 Ottobre 2024

CASI OPERATIVI

[Trasformazione e accesso al CPB](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

[I requisiti cardine dell'impresa familiare](#)

di Laura Mazzola

IMPOSTE INDIRETTE

[La “nuova” comunicazione superbonus 2024 – 2025 ex D.L. 39/2024](#)

di Leonardo Pietrobon

LA LENTE SULLA RIFORMA

[Il reddito di lavoro autonomo assume una base imponibile omnicomprensiva che includerà anche le gratificazioni liberali](#)

di Luciano Sorgato

PATRIMONIO E TRUST

[Ipoteca sui beni conferiti nel fondo patrimoniale](#)

di Angelo Ginex

CASI OPERATIVI

Trasformazione e accesso al CPBdi **Euroconference Centro Studi Tributari**

Seminario di specializzazione

Riapertura del concordato preventivo e sanatoria anni pregressi

Novità e chiarimenti

[Scopri di più](#)

Una società si è trasformata da Sas in Srl il 22 dicembre 2022. Il notaio su richiesta del cliente ha iscritto la trasformazione presso il Registro Imprese il 1° gennaio 2023.

Si chiede se la società per l'anno 2023 è tenuta alla compilazione del modello ISA avendo l'esercizio sociale che inizia il 1° gennaio 2023 e chiude il 31/12/2023.

Inoltre, la società può aderire al concordato preventivo biennale?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)

**FiscoPratico**

I "casi operativi" sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

I requisiti cardine dell'impresa familiare

di **Laura Mazzola**

Convegno di aggiornamento

La derivazione nel reddito d'impresa: semplice e rafforzata

Scopri di più

L'**impresa familiare** si caratterizza per la **collaborazione continuativa**, con l'imprenditore individuale, **dei familiari dello stesso**. In particolare, l'impresa familiare deve possedere i seguenti **requisiti**:

- la **natura continuativa dell'apporto lavorativo prestato dai soggetti coinvolti**, purché **non in forma di lavoro dipendente**, di **lavoro autonomo**, di **partecipazione in società**, di **associazione in partecipazione**, di **impresa coniugale**;
- l'**esistenza di un rapporto di coniugio, parentela o di affinità del singolo collaboratore con il titolare dell'impresa**.

In merito al primo requisito, l'[articolo 230-bis, comma 1 prima parte, cod. civ.](#), afferma: *“Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha **diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipa agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato**”*.

Ne deriva che l'**apporto lavorativo deve essere continuativo** e, da tale rapporto, scaturiscono dei **diritti in capo ai familiari**, ossia:

- il **diritto al mantenimento**, secondo la condizione patrimoniale della famiglia;
- il **diritto alla partecipazione agli utili dell'impresa familiare**;
- il **diritto alla partecipazione ai beni acquistati con gli utili**;
- il **diritto alla partecipazione agli incrementi dell'azienda**, anche in ordine all'avviamento;
- il **diritto di prelazione nell'ipotesi di cessione dell'azienda**.

In merito al secondo requisito, l'[articolo 230-bis, comma 3, cod. civ.](#), afferma che *“Ai fini della disposizione di cui al primo comma si intende come familiare il **coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo**; per impresa familiare quella cui collaborano il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo”*.

Ne deriva che **possono considerarsi familiari dell'imprenditore:**

- il **coniuge**;
- i **parenti entro il terzo grado diretto o indiretto**;
- gli **affini entro il secondo grado**.

Si evidenzia che, con l'entrata in vigore della **L. 76/2016** (Legge Cirinnà), le disposizioni in materia di impresa familiare sono state **estese anche alle unioni civili tra persone dello stesso sesso**.

Inoltre, la medesima Legge, con l'introduzione dell'[articolo 230-ter, cod. civ.](#), rubricato "*Diritti del convivente*", ha regolamentato le **prestazioni di lavoro rese in favore del convivente "more uxorio"**.

In particolare, tale disposizione afferma: "*Al **convivente di fatto** che presti stabilmente la propria opera all'interno dell'impresa dell'altro convivente spetta una partecipazione agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, commisurata al lavoro prestato. Il diritto di partecipazione non spetta qualora tra i conviventi esista un rapporto di società o di lavoro subordinato*".

L'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 134/E/2017](#), ha chiarito che "la scelta del Legislatore di introdurre una disciplina specifica per il convivente, diversa da quella dell'impresa familiare regolata dal precedente articolo 230-bis, cod. civ., **riflette l'intenzione di mantenere su posizioni differenti la collaborazione del convivente rispetto a quella del familiare** (o della parte civile, alla quale la disciplina dell'impresa familiare è applicabile), come si evince da alcune diversità di rilievo dei regimi previsti dagli articoli 230-bis e 230-ter, cod. civ. Tra queste, l'esclusione del convivente dal diritto al mantenimento nonché dal diritto alla partecipazione alle decisioni dell'impresa, diritti spettanti invece al familiare e alla parte civile (articolo 230-bis, comma 1, cod. civ.)".

Nel caso, quindi, di **convivente di fatto**, la disposizione in vigore dal 5.6.2016, **non riconosce allo stesso il diritto al mantenimento e il diritto di partecipare alle decisioni dell'impresa**.

IMPOSTE INDIRETTE

La “nuova” comunicazione superbonus 2024 – 2025 ex D.L. 39/2024

di **Leonardo Pietrobon**

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Secondo quanto stabilito dall'[articolo 3, D.L. 39/2024](#), i soggetti che nel corso delle **annualità 2024 e/o 2025** hanno sostenuto e sostengono spese riferite a interventi di **riqualifica energetica e di natura antisismica**, ex [articolo 119 D.L. 34/2020](#), sono incisi di un **nuovo obbligo comunicativo**, rispettivamente:

- all'**ENEA**, per gli interventi di efficientamento energetico;
- al Portale Nazionale delle Classificazione Sismiche (c.d. “**PNCS**”), per gli interventi antisismici.

È doveroso segnalare sin da subito che **l'ambito applicativo del nuovo adempimento** riguarda esclusivamente **gli interventi “superbonus”**, ex [articolo 119 D.L. 34/2020](#), **mente non riguarda gli interventi che consentono la fruizione dei bonus “ordinari”** (50%-65%-70%-75%-80% e 85%). Il riferimento normativo, infatti, è inequivocabile, in quanto viene previsto che **sono tenuti al citato adempimento “i soggetti di cui al comma 3 del presente articolo che sostengono spese per gli interventi di efficientamento energetico agevolabili ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77” e “i soggetti di cui al comma 3 che sostengono spese per gli interventi antisismici agevolabili ai sensi dell'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020”**.

Il comma 3, del citato [articolo 3, D.L. 39/2024](#) stabilisce, ancora più in dettaglio, quali sono i **parametri che determinano l'obbligo di comunicazione**, quali:

- la **data a cui si riferisce il titolo edilizio**;
- e **dall'esecuzione delle opere**.

in particolare, premessa l'esecuzione di opere superbonus, **è necessaria la comunicazione** in commento, quando:

- **entro il 31.12.2023 è stata presentata la CILA-S**, ovvero l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici, e alla

stessa data i lavori non sono ancora conclusi;

- **dall'1.1.2024 è stata presentata la CILAS**, ovvero **l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo** previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

Dal punto di vista sostanziale, i commi 1 e 2 prevedono, in relazione ad entrambe le tipologie di interventi superbonus (eco e sisma), **l'invio delle medesime informazioni**, quali:

- a) i **dati catastali** relativi all'immobile oggetto degli interventi;
- b) l'ammontare delle **spese sostenute nell'anno 2024** alla data di entrata in vigore del presente decreto (30.3.2024);
- c) l'ammontare delle **spese che prevedibilmente saranno sostenute** successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli **anni 2024 e 2025**;
- d) le **percentuali delle detrazioni spettanti** in relazione alle spese di cui alle lettere b) e c).

Il **contenuto, le modalità e i termini** delle comunicazioni relative alle spese per gli interventi agevolabili di efficientamento energetico e per gli interventi agevolabili antisismici sono stati, invece, definite con il **D.P.C.M. 17.9.2024**.

Ai sensi dell'articolo 1, viene previsto che i soggetti tenuti all'esecuzione dell'asseverazione energetica e dell'asseverazione sismica **sono tenuti alla comunicazione in commento**.

Di conseguenza, il **riferimento è ai tecnici abilitati alla trasmissione ENEA** delle asseverazioni di cui all'[articolo 119](#), comma 13, Lett. a), D.L. 34/2020, per gli **interventi energetici e ai professionisti incaricati della progettazione strutturale**, della direzione lavori e del collaudo statico per gli interventi antisismici.

Secondo quanto previsto, invece, dagli articoli 4 e 6 del citato D.P.C.M. 17.9.2024, i tecnici abilitati sono tenuti alla trasmissione delle già menzionate informazioni **secondo le seguenti modalità e scadenze**:

- per gli **interventi energetici**, le nuove informazioni **devono essere inviate congiuntamente all'asseverazione ENEA**, in quanto le medesime sono *"soggette alle stesse disposizioni che regolano i termini per l'invio all'ENEA delle asseverazioni di cui all'articolo 119, comma 13, lettera a), del decreto-legge n. 34 del 2020"*;
- per gli interventi antisismici, per i quali i **lavori non sono conclusi alla data del 31.12.2023** oppure sono stati **avviati nel corso del 2024**, le nuove informazioni sono trasmesse al PNC **entro e non oltre il 31.10.2024** nel caso di SAL **approvati entro l'1.10.2024** ed **entro 30 giorni a partire dal giorno successivo** a quello della approvazione del SAL, in tutti gli altri casi, ossia per i SAL **successivi all'1.10.2024**.

Infine, secondo quanto previsto dal comma 5, dell'[articolo 3, D.L. 39/2024](#), l'omessa

trasmissione delle nuove informazioni **comporta differenti effetti sanzionatori**, a seconda della data a cui si riferisce il titolo edilizi. Infatti:

- per gli **interventi la cui CILA-S** o la richiesta per il rilascio del titolo per la demolizione e ricostruzione è **presentata alla data del 29.3.2024**, la mancata osservanza delle disposizioni di cui al citato D.L. 39/2024, comporta l'irrogazione di una **sanzione pari a euro 10.000**;
- per gli **interventi la cui CILA-S** o la richiesta per il rilascio del titolo per la demolizione e ricostruzione è **presentata dal 30.3.2024**, la mancata osservanza delle disposizioni di cui al citato D.L. 39/2024, comporta la **decadenza dall'agevolazione fiscale, senza la possibilità di potere applicare** le disposizioni riferite alla **remissione in bonis**, di cui all'[articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012](#).

LA LENTE SULLA RIFORMA

Il reddito di lavoro autonomo assume una base imponibile onnicomprensiva che includerà anche le gratificazioni liberali

di Luciano Sorgato

Convegno di aggiornamento

Riforma del reddito di lavoro autonomo e novità Legge di Bilancio

Scopri di più

L'articolo 6 del D.Lgs. approvato dal Consiglio dei ministri in data 30.4.2024 ridetermina la latitudine della **base imponibile del reddito di lavoro autonomo**, raccordandola **all'onnitività del reddito di lavoro dipendente**.

Per agevolare la comprensione della modifica, appare utile **riportare entrambi i testi di legge** ante e post-riforma:

Ante-riforma (ancora in vigore): *“Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra **l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili e quello delle spese sostenute nel periodo nell'esercizio dell'arte o della professione...**”.*

Post-riforma: *“Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra tutte le **somme ed i valori in genere percepiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività** salvo quanto stabilito nel presente articolo...”*

Il **disallineamento dei criteri** alla base della rilevanza del reddito di lavoro autonomo ante e post -riforma appare di **evidente portata**. **Ante-riforma**, l'impiego letterale di compensi **esclude da effetti fiscali le erogazioni sprovviste di un nesso causale** di tipo **remuneratorio della prestazione**, mentre *“le somme ed i valori in genere percepiti a qualunque titolo in relazione all'attività artistica o professionale”* si raccordano con **generici nessi causali**, anche solo semplicemente occasionati dall'esercizio dell'arte o professione.

La nuova versione letterale dell'[articolo 54, Tuir](#), ricalca testualmente il comma 1, dell'[articolo 51, Tuir](#), in tema di **determinazione del reddito di lavoro dipendente**, dal quale, quindi, possono venire ritratti i corrispondenti significati esegetici. In materia di reddito di lavoro dipendente, **l'approdo all'onnitività** della base imponibile è stato legislativamente perseguito, attraverso **una progressiva sostituzione di termini** specificamente selezionati.

Originariamente, l'[articolo 48, D.P.R. 597/1973](#), testualmente recitava: *“Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutti i compensi ed emolumenti percepiti nel periodo d'imposta in dipendenza del lavoro prestato”*.

Con l'entrata in vigore del Tuir, l'[articolo 48](#) venne **reformulato con il diverso snodo letterale**: *“Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutti i compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta in dipendenza del rapporto di lavoro”*.

Ed, infine, l'[articolo 51](#), Tuir, nella **sua vigente versione** letterale dispone: *“Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme ed i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta in relazione al rapporto di lavoro”*. Tale ultima versione **inizialmente addizionava a somme e valori anche utilità in genere**, pervenendo con tale triplice congiunzione ad un livello persino astratto di **base imponibile**, dal momento che l'inclusione nella busta paga imponibile del lavoratore delle **“utilità in genere”**, faceva insorgere il dubbio se il prestito da parte del datore di lavoro di un ombrello al lavoratore dipendente in una giornata di pioggia, commutato secondo imprecisati parametri in valore normale, doveva **venire incluso nel reddito di lavoro dipendente**. Nella versione conclusiva **scompare l'astratto riferimento a tali generiche utilità**, ma nonostante lo stralcio con l'ultima sistemazione letterale venne a configurarsi **l'onnicomprendività del relativo reddito**.

In particolare, la modifica del sintagma **“in dipendenza del rapporto di lavoro”** con **“in relazione al rapporto di lavoro”** ha attenuato il collegamento causale che prima si riteneva necessario dovesse intersecarsi con il **contratto di lavoro ed i diritti e doveri da esso discendenti**. Con il mero raccordo, invece, **procurato dall' inciso “in relazione”** è diventato sufficiente che **le somme ed i valori siano solo occasionati dall'occupazione lavorativa**, senza la **necessità del riscontro di una giustificazione causale con le incombenze contrattuali**.

La base imponibile del **reddito di lavoro autonomo viene**, ora, con la riforma fiscale, ad **assumere la medesima latitudine fiscale**, per cui **qualsiasi erogazione in denaro o in natura**, indipendentemente dal relativo titolo giuridico (remuneratorio o liberale), che prospetti un qualsiasi motivo causale con il rapporto professionale, **assumerà rilevanza impositiva**, con le sole tassative eccezioni di esonero legislativamente previste. A tale proposito, il nuovo comma 2, dell'[articolo 54, Tuir](#), prevede che non abbiano da **concorrere alla determinazione del reddito di lavoro autonomo**:

1. i contributi previdenziali ed assistenziali stabiliti dalla legge a carico del **soggetto che li corrisponde**;
2. il **rimborso delle spese sostenute** dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;
3. il **riaddebito ad altri soggetti delle spese sostenute** per l'uso comune degli immobili utilizzati, anche promiscuamente, per **l'esercizio di tali attività e per i servizi ad essi connessi**.

In virtù di tali individuate e tassative esclusioni, rimangono **fiscalmente rilevanti tutte le**

liberalità beneficate dal professionista/artista nell'esercizio della relativa attività e tale generalizzata inclusione rende persino più ampia la base imponibile del reddito di lavoro autonomo rispetto alla busta paga imponibile del lavoratore dipendente, dal momento che, nei confronti di quest'ultimo, **non concorrono a formargli il reddito il valore dei beni ceduti** e dei servizi prestati se complessivamente d'importo **non superiore nel periodo d'imposta a 258,23**. La mancata previsione di tale esclusione comporta che, nei confronti del lavoratore autonomo, verranno a riassumere **rilevanza di effetti fiscali anche le tradizionali liberalità natalizie** (panettoni e simili) che con l'attuale versione letterale dell'[articolo 54, Tuir](#), ancorata ai soli compensi, rimangono, invece, **immuni da ogni rilievo impositivo**.

Appare, quindi, sensato, da parte del legislatore, aggiungere nel testo legislativo un'ulteriore previsione di esonero che **eviti tali insignificanti forme di tassazione**.

In caso di conferma del dato legislativo, come sopra rappresentato, per le liberalità in genere si pone anche la **questione dell'operatività della ritenuta alla fonte**, ai sensi dell'[articolo 25, D.P.R. 600/1973](#).

L'attuale versione dell'indicato [articolo 25, D.P.R. 600/1973](#) (non modificata dalla riforma) testualmente recita: *"I soggetti indicati nel primo comma dell'art 23 che corrispondono ai soggetti residenti nel territorio dello Stato **compensi** comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomodevono operare **all'atto del pagamento** una ritenuta nella misura del 20% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa."*

Il mantenimento della riportata versione letterale dell'[articolo 25, D.P.R. 600/1973](#), con il raccordo della ritenuta all'atto del pagamento dei **solli compensi** (e non alle somme e valori a cui invece l'[articolo 23, D.P.R. 600/1973](#), in tema di ritenute sui **redditi di lavoro dipendente opera**, con una portata di operatività, quindi, del **tutto allineata all'onnicomprensiva base imponibile** dell'[articolo 51, Tuir](#)), porta ad **escludere ogni obbligo di ritenuta alla fonte** su corrisposizioni che non prospettano un nesso sinallagmatico con la prestazione professionale. Il "compenso" è, infatti, portatore di un **chiaro significato remuneratorio** solo raccordabile ai **contratti a reciproche prestazioni corrispettive**, in alcun modo ampliabile a forme di gratificazione liberale. Si deve anche considerare che **la materia della "sostituzione d'imposta"** è rigorosamente coordinata dal costituzionale **principio della riserva di legge** ([articolo 23 Costituzione](#)) che esclude l'ampliamento degli **obblighi presidiati da tale principio** a livello di sola interpretazione.

PATRIMONIO E TRUST

Ipoteca sui beni conferiti nel fondo patrimoniale

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Temi emergenti del trust a fine 2024

Scopri di più

Tra gli **strumenti di protezione** del patrimonio è possibile annoverare il **fondo patrimoniale**. Secondo quanto previsto dall'[articolo 167, cod. civ.](#), ciascuno o entrambi i **coniugi**, per atto pubblico, oppure un **terzo**, anche per testamento, possono costituire un fondo patrimoniale **destinando determinati beni a far fronte ai bisogni della famiglia**.

Da tale definizione appaiono subito evidenti quali siano i **requisiti e le condizioni**, ai fini della piena efficacia dell'istituto in parola. Prima di tutto, è **requisito essenziale** per l'implementazione del fondo patrimoniale il **matrimonio** (tale requisito finisce quindi per rappresentare un **limite** dell'istituto).

Invero, l'atto di **destinazione** dei beni al fondo, anche se realizzato prima che il matrimonio sia celebrato, si realizzerà **solo al momento del sorgere del vincolo matrimoniale** e, soprattutto, il **fondo cessa** nel momento dello **scioglimento del matrimonio**.

Altra peculiarità dell'istituto è che **esso può avere ad oggetto** soltanto **beni immobili o mobili iscritti in pubblici registri**, oppure **titoli di credito**. Anche tale previsione distingue il **fondo patrimoniale** da altri strumenti di protezione patrimoniale (come, ad esempio, il **trust**) che, invece, non subiscono **alcuna limitazione** nemmeno da questo punto di vista.

Infine, è assolutamente rilevante il concetto di "**bisogni della famiglia**", atteso che tali esigenze finiscono per **limitare le possibilità di aggredire i beni destinati a tale scopo**.

Secondo costante giurisprudenza di legittimità (**Cassazione n. 10220/2018**), la **nozione** di bisogni della famiglia va **interpretata estensivamente** in modo tale da contemplare, non solo quanto indispensabile alla vita della famiglia, ma anche le **esigenze volte al "pieno mantenimento e all'armonico sviluppo della famiglia, nonché al potenziamento delle sue capacità lavorative, con esclusione solo delle esigenze voluttuarie o caratterizzate da intenti meramente speculativi"**.

Dunque, la giurisprudenza adopera un criterio di tipo negativo tale per cui **solo i bisogni di natura voluttuaria o speculativa non** possono essere **soddisfatti** attraverso il fondo

patrimoniale.

Molto complessa è, poi, la questione relativa alla riconducibilità dei **debiti tributari e imprenditoriale (o professionali)** al concetto di bisogni della famiglia, atteso che dalla **strumentalità o meno** rispetto al soddisfacimento dei **bisogni della famiglia** discenderà la legittima aggressione dei **beni conferiti in fondo patrimoniale**.

Al riguardo, la suprema Corte (**Cassazione n. 8881/2018**) ha affermato che, in tema di riscossione coattiva delle imposte, **l'iscrizione ipotecaria** di cui all'[articolo 77, D.P.R. 602/1973](#), è ammissibile anche sui beni facenti parte di un fondo patrimoniale alle condizioni indicate dall'[articolo 170 cod. civ.](#), e, dunque, è **legittima solo se l'obbligazione tributaria è strumentale ai bisogni della famiglia**, ovvero se il titolare del credito **non ne conosceva l'estraneità a tali bisogni**. Tali circostanze non possono ritenersi dimostrate, ne escluse, per il solo fatto della insorgenza del debito nell'esercizio dell'impresa, di talché **grava, in ogni caso, sul debitore** che intenda avvalersi del regime di impignorabilità dei beni costituiti in fondo patrimoniale **l'onere di provare la estraneità del debito alle esigenze familiari e la consapevolezza del creditore**.

Trattasi di principio dai **risvolti pratici molto importanti**. Appare evidente come la giurisprudenza di legittimità gravi il **conferente** di beni in fondo patrimoniale dell'**onere di provare** che il debito è stato contratto per soddisfare **esigenze estranee ai bisogni della famiglia**.

Anche di recente (**Cassazione n. 26496/2024**) i Giudici di vertice hanno ribadito che, in caso di **iscrizione ipotecaria** sugli immobili appartenenti ad un fondo patrimoniale, è **onere del contribuente** dimostrare **l'estraneità del debito ai bisogni della famiglia** e la **consapevolezza di tale estraneità da parte del creditore**.

Da ultimo, con specifico riferimento ai **debiti erariali**, è bene prestare attenzione a non incorrere nella fattispecie criminosa della **sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte** prevista dall'[articolo 11, D.Lgs. 74/2000](#).

Sul punto, è stato precisato che, ai fini dell'**integrazione del reato** di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, la costituzione di un fondo patrimoniale non esonera dalla necessità di **dimostrare**, sia sotto il profilo dell'**attitudine della condotta** che della sussistenza del **dolo specifico di frode**, che la creazione del **patrimonio separato** sia idonea a **pregiudicare l'esecuzione coattiva** e strumentale allo scopo di evitare il pagamento del debito tributario; con la conseguenza che il giudice, ove la difesa prospetti l'esistenza di **beni non inclusi nel fondo** e di un **valore** tale da costituire **adeguata garanzia**, deve **motivare** sul perché la segregazione patrimoniale rappresenta, nel caso di specie, uno strumento idoneo a rendere **più difficoltoso il recupero** del credito erariale (**Cassazione n. 9154/2015**).