

## Edizione di venerdì 8 Luglio 2022

### CASI OPERATIVI

**Territorialità Iva dei meeting da remoto**  
di **EVOLUTION**

### AGEVOLAZIONI

**Superbonus: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate – seconda parte**  
di **Leonardo Pietrobon**

### IVA

**Istanza TR con aggiornamento delle istruzioni per interfacce elettroniche**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

### PENALE TRIBUTARIO

**Limite del quinto di stipendio o pensione anche per sequestro e confisca**  
di **Angelo Ginex**

### OPERAZIONI STRAORDINARIE

**Il patto di famiglia quale efficace soluzione per il passaggio delle Pmi**  
di **Ennio Vial**

## CASI OPERATIVI

### **Territorialità Iva dei meeting da remoto**

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

## LE REGOLE DI TERRITORIALITÀ DELL'IVA

[Scopri di più >](#)

*La società Alfa S.r.l. esercita l'attività di organizzazione congressi, meeting ed eventi medici di portata internazionale. Nell'ambito dell'esercizio di tale attività, l'istante è intenzionato ad organizzare un evento scientifico sul territorio italiano e che si rivolgerà a specialisti provenienti da diversi Paesi del mondo. I partecipanti all'evento possono essere sia soggetti passivi di imposta che privati consumatori. Tale prestazione è da ricondurre nell'ambito di quelle ex articolo 7-quinquies D.P.R. 633/1972 seppur si tenga in modalità virtuale?*

La Direttiva UE n. 2006/112/CE, in tema di deroghe relative alla territorialità delle prestazioni di servizi prevede che:

- “il luogo delle prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, e servizi accessori connessi con l'accesso prestati a un soggetto passivo è il luogo in cui tali manifestazioni si svolgono effettivamente” (articolo 53);
- “il luogo delle prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, nonché i servizi accessori prestati a una persona che non è soggetto passivo è il luogo in cui tali attività si svolgono effettivamente” (articolo 54).

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



## AGEVOLAZIONI

### **Superbonus: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate – seconda parte**

di Leonardo Pietrobon

Seminario di specializzazione

### **SUPERBONUS: LE NOVITÀ DELLA CIRCOLARE AE 23/E E DEL DECRETO “AIUTI”**

[Scopri di più >](#)

Continuando l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), un aspetto di sicuro interesse è il **passaggio contenuto a pag. 30 della circolare**, in cui l'Agenzia tratta il caso dei **cambiamenti di utilizzo dell'immobile oggetto di intervento** a distanza di anni dall'ultimazione dei lavori.

A tal proposito l'Agenzia ritiene che “**non osti alla fruizione dell'agevolazione la circostanza che l'immobile classificato – anche al termine dei lavori agevolabili – in una categoria ammessa alla detrazione possa cambiare, in futuro, destinazione d'uso**. Ciò in quanto **la norma non subordina la fruizione delle cinque** (o quattro, per le spese sostenute nel 2022) quote annuali in cui la detrazione è suddivisa al **mantenimento dei presupposti dell'agevolazione**. Pertanto, ad esempio, la circostanza che una unità immobiliare residenziale classificata A/4, di proprietà di una persona fisica oggetto di interventi agevolabili due anni dopo il termine dei lavori diventi “strumentale” di una attività di **impresa o di arti o professioni**, non comporta l'automatica decadenza dal superbonus, salvo l'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria, in sede di controllo, accerti l'utilizzo dell'agevolazione non in conformità agli articoli 119 e 121 del decreto Rilancio, anche sotto il profilo dell'abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000”.

Ancora sotto il **profilo oggettivo**, nel documento di prassi in commento viene affermato che la **classificazione temporanea di un immobile nella categoria catastale F/3 non è di ostacolo alla fruizione dell'agevolazione** a condizione che l'immobile prima dell'esecuzione dei lavori si riferisca ad un immobile precedentemente accatastato.

Il superbonus, invece, **non spetta per interventi eseguiti su unità immobiliari F/3**, in precedenza non accatastate in altra categoria, trattandosi, in tale ultimo caso, di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari “esistenti”.

Per quanto concerne l'esecuzione degli interventi viene confermata la possibilità che **non sussista la coincidenza soggettiva tra chi sostiene le spese per interventi “trainanti” e chi**

**sostiene le spese per interventi “trainati”.**

Pertanto, ad esempio, a fronte di spese per interventi “**trainanti**” realizzati sulle parti comuni di un edificio in condominio sostenute da un contribuente e di spese sostenute dal coniuge per interventi “**trainati**” realizzati sulla singola unità immobiliare, **entrambi i soggetti possono fruire del superbonus con riferimento alle spese da ciascuno sostenute**. Inoltre, possono fruire del superbonus per gli interventi “**trainati**” realizzati sulla singola unità immobiliare anche i **condòmini** ai quali, in base alla delibera assembleare, **non sono state imputate le spese per gli interventi “trainanti” realizzati sulle parti comuni dell’edificio in condominio**.

L’Agenzia, richiamando le modifiche normative apportate all'[\*\*articolo 3, lett. d\), D.P.R. 380/2001\*\*](#) ad opera della L. 76/2020, **rinvia ai pareri della Commissione del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 2.2.2021 n. 1156** secondo cui “*le spese relative all’incremento di volume, a seguito di interventi di demolizione e ricostruzione riconducibili alla “ristrutturazione edilizia”, per effetto delle modifiche apportate al citato articolo 3 comma 1, lettera d), del Testo Unico dell’Edilizia, sono ammesse al superbonus solo a partire dal 17 luglio 2020, data di entrata in vigore della norma modificata.*

La Commissione, ricorda ancora l’Agenzia, ha inoltre rilevato che, in caso di **interventi di demolizione e ricostruzione**, sia pure inquadrabili come “ristrutturazione edilizia”, il superbonus per interventi “**trainanti**” e “**trainati**” di efficienza energetica **non si applica alle spese riferite alla parte eccedente il volume ante-operam**.

In tal caso, il contribuente ha **l’onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le spese riferite agli interventi sul volume ante-operam da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato** o, in alternativa, essere in possesso di **un’apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascun intervento**, rilasciata dall’impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. Tale limitazione non riguarda, invece, **gli interventi antisismici ammessi al superbonus**.

Infine, **gli ulteriori aspetti di sicuro interesse sono quelli riferiti all’attività di controllo e i profili di responsabilità in tema di utilizzo dei crediti**.

In primo luogo, l’Agenzia esordisce ricordando che l’assenza dei requisiti richiesti dalla disciplina agevolativa in commento, nonché la mancata esecuzione delle opere, determina il **recupero della detrazione** in quanto indebitamente frutta, sia pure nelle modalità dello sconto in fattura o della cessione.

A tal proposito, l’Agenzia ricorda anche che, al ricorrere di determinate condizioni, vi è **l’estensione della responsabilità in capo al cessionario**.

In base al comma 4 dell’articolo 121, i fornitori e i soggetti cessionari **rispondono solo per l’eventuale utilizzo del credito d’imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d’imposta ricevuto**. In presenza di **concorso nella violazione**, oltre all’applicazione

dell'[\*\*articolo 9, comma 1, D.Lgs. 472/1997\*\*](#), resta ferma anche la **responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo** corrispondente alla detrazione non spettante e dei relativi interessi.

La predetta responsabilità in solido del fornitore e dei cessionari va individuata sulla base degli **elementi riscontrabili nella singola istruttoria**. In particolare, rilevano le ipotesi in cui il cessionario abbia **omesso il ricorso alla specifica diligenza richiesta**, attraverso la quale sarebbe stato possibile **evitare la realizzazione della violazione e l'immissione sul mercato di liquidità destinata all'arricchimento dei promotori dell'illecito**; livello di diligenza da stabilire, secondo l'Agenzia, in base alla **tipologia di cessionario**.

La valutazione circa la sussistenza o meno del profilo della **diligenza**, in punto di configurabilità del concorso nella violazione, va condotta anche sulla base dei seguenti **indici**:

1. **profili oggettivi e soggettivi dell'operazione di compravendita** sintomatici della falsità del credito: (i) assenza di documentazione o palese contraddittorietà rispetto al riscontro documentale prodotto; (ii) incoerenza reddituale e patrimoniale tra il valore e l'oggetto dei lavori asseritamente eseguiti e il profilo dei committenti beneficiari delle agevolazioni in esame; (iii) sproporzione tra l'ammontare dei crediti ceduti ed il valore dell'unità immobiliare; (iv) incoerenza tra il valore del credito ceduto e il profilo finanziario e patrimoniale del soggetto cedente il credito qualora non primo beneficiario della detrazione; (v) anomalie nelle condizioni economiche applicate in sede di cessione dei crediti; (vi) mancata effettuazione dei lavori. Parametri che ancora una volta, in alcuni casi, **appaiono di difficile "valutazione"**, come nel caso della sproporzione tra il valore del credito e il valore dell'unità immobiliare, se solo si pensa ad un intervento riferito ad un'unità collabente;
2. **profili correlati alla normativa antiriciclaggio**, di cui al D.Lgs. 231/2007.

In conclusione, l'Agenzia, con le sopra riportate indicazioni, pone in estremo risalto l'**attività di controllo** da porre in essere in sede di **acquisto del credito**, onde evitare l'applicazione del **principio di responsabilità solidale in capo al cessionario**.

## IVA

### **Istanza TR con aggiornamento delle istruzioni per interfacce elettroniche**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

## IVA NAZIONALE ED ESTERA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

I soggetti passivi che chiudono il **secondo trimestre 2022** con un **credito Iva** possono valutare il **possesso dei requisiti** per presentare telematicamente entro il 31 luglio 2022 l'**istanza TR** al fine di recuperare tale credito in compensazione o a rimborso, senza attendere la dichiarazione annuale.

Le condizioni per la richiesta di rimborso/compensazione infrannuale del credito, **se di importo superiore a 2.582,28 euro**, sono dettate dall'[\*\*articolo 30, comma 2, D.P.R. 633/1972\*\*](#) e riguardano il contribuente:

1. quando esercita **esclusivamente o prevalentemente attività** che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con **aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni**. Sono computate a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'[\*\*articolo 17, comma 5, 6, e 7\*\*](#) in **reverse charge interno**, nonché a norma dell'[\*\*articolo 17-terP.R. 633/1972\*\*](#), relative allo **split payment**. Il diritto al rimborso o all'utilizzo in compensazione del credito Iva spetta se l'aliquota mediamente applicata sugli acquisti e sulle importazioni supera quella mediamente applicata sulle operazioni attive **maggiorata del 10%** (casella TD1);
2. quando effettua **operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9, D.P.R. 633/1972** per un ammontare **superiore al 25 per cento** dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate. Rientrano nel conteggio anche le cessioni di cui agli [\*\*articoli 41 e 58 D.L. 331/1993\*\*](#) (casella TD2);
3. limitatamente all'imposta relativa **all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili** se ha effettuato nel trimestre acquisti e importazioni di beni ammortizzabili per un **ammontare superiore ai 2/3** del totale degli acquisti e delle importazioni imponibili (casella TD3);
4. quando effettua prevalentemente **operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies D.P.R. 633/1972**, per un importo **superiore al 50 per cento**

dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate, prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, ovvero prestazioni di servizi di cui [all'articolo 19, comma 3, lettera a-bis, D.P.R. 633/1972](#) (casella TD5);

5. quando si trova nelle condizioni previste dall'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#). Trattasi di **operatori non residenti** che si sono identificati direttamente in Italia ai sensi dell'articolo 35-ter ovvero che abbiano formalmente nominato un **rappresentante fiscale nello Stato** (casella TD4).

Nella comunicazione da presentare (istanza TR) occorre individuare quindi la tipologia di operazioni di interesse, come sopra descritte, nella sezione 1 del quadro TD.

QUADRO TD SEZIONE 1 Sussistenza dei presupposti	TD1	ALIQUOTA MEDIA	Aliquota media operazioni attive <sup>1</sup>		%	Aliquota media operazioni passive <sup>2</sup>		%
			maggiorata del 10%			Percentuale delle operazioni effettuate		
	TD2	OPERAZIONI NON IMPOSIBILI						
	TD3	BENI AMMORTIZZABILI						
	TD4	SOGGETTI NON RESIDENTI						
	TD5	OPERAZIONI NON SOGGETTE						

Nell'ipotesi TD1, **tra le operazioni attive** da tenere in considerazione **rientrano anche quelle esenti da imposta (normalmente escluse), qualora diano diritto a detrazione.**

Per la determinazione dell'aliquota media relativa alle operazioni di acquisto e di vendita registrate nell'anno d'imposta occorre tener conto non soltanto di tutte le operazioni assoggettate all'Iva ma anche di quelle ad **aliquota "zero"**, e cioè delle operazioni di cui [all'articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972](#).

In altri termini, può tenersi conto di tutte quelle operazioni, anche non soggette all'imposta, a condizione che risultino **oggettivamente rilevabili dalla contabilità regolarmente tenuta**, escluse quelle che conferiscono autonomo titolo di legittimazione al rimborso, quali quelle previste dagli [articoli 7, 8, 8-bis e 9 D.P.R. 633/1972](#) (circolare 13/E/1990).

Devono pertanto computarsi anche le operazioni legate alla *fictio iuris* voluta dal legislatore **tra fornitore e facilitatore delle cessioni ai consumatori finali tramite l'uso di una interfaccia elettronica**, come emergente dagli articoli del decreto Iva modificati dal D.Lgs. 73/2021.

Il 10 giugno sono state **aggiornate le istruzioni dell'istanza TR** per tenere conto, tra le operazioni attive del rigo TA20, delle operazioni esenti in base all'[articolo 10, comma 3, D.P.R. 633/1972](#).

A norma dell'[articolo 10, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), *"sono, inoltre, esenti dall'imposta le cessioni di beni effettuate nei confronti di un soggetto passivo che si considera cessionario e rivenditore di detti beni ai sensi dell'articolo 2-bis, primo comma, lettera a)*, D.P.R. 633/1972".

L'articolo in commento stabilisce che si considerano effettuate dal **soggetto passivo che**

**facilita le cessioni di beni** tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le **vendite a distanza intracomunitarie di beni** di cui all'[\*\*articolo 38-bis, comma 1 e 3, D.L. 331/1993\*\*](#) e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi, effettuate da **soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea**.

Per regola generale ([\*\*articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972\*\*](#)) non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi **afferenti operazioni esenti** o comunque non soggette all'imposta.

L'indetraibilità di cui all'[\*\*articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972 non si applica\*\*](#) se "le operazioni ivi indicate sono costituite da: [...] d-bis) le cessioni di beni di cui all'articolo 10, terzo comma," (in tal senso la [\*\*risposta 205/2022\*\*](#) in tema di cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche – rimborso Iva sugli acquisti – [\*\*articolo 2-bis D.P.R. 633/1972\*\*](#)).

Si ricorda infine che la presentazione dell'istanza può essere effettuata **entro il 22 agosto 2022** in quanto il termine ordinario del 31 luglio cade di domenica. L'utilizzo in compensazione del credito Iva infrannuale è consentito, in linea generale, solo **dopo la presentazione dell'istanza** da cui lo stesso emerge.

Inoltre, il **superamento del limite di 5.000 euro annui**, riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno d'imposta, comporta l'obbligo di utilizzare in compensazione i predetti crediti **a partire dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione dell'istanza, con obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'[\*\*articolo 35, comma 1, lettera a\), D.Lgs. 241/1997\*\*](#) o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sull'istanza da cui emerge il credito (per le start-up innovative il limite per l'apposizione del visto è di 50.000 euro).

## PENALE TRIBUTARIO

### ***Limite del quinto di stipendio o pensione anche per sequestro e confisca***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

### **LE NOVITÀ IN MATERIA DI FATTURAZIONE ELETTRONICA ED ESTEROMETRO**

[Scopri di più >](#)

Le **Sezioni Unite penali**, con **sentenza n. 26252 depositata ieri 7 luglio**, hanno risolto un **contrastò interpretativo** concernente l'applicabilità dell'[articolo 545 c.p.c.](#) in caso di **sequestro preventivo** funzionale alla **confisca per equivalente** avente ad oggetto **stipendi o pensioni**.

La vicenda in esame trae origine dalla presentazione di un'**istanza di restituzione** della **somma di denaro** pari ad euro 35.983,64, che era stata oggetto di **sequestro preventivo** per il reato di **dichiarazione fraudolenta ex articolo 2 D.lgs. 74/2000**, in danno di due co-amministratori di una S.r.l., i quali, al fine di evadere l'imposta sul valore aggiunto, avevano utilizzato fatture per operazioni soggettivamente inesistenti.

In particolare, gli istanti lamentavano che, in sede di esecuzione del sequestro, erano state **vincolate le giacenze sui conti correnti** loro intestati, sui quali venivano accreditati gli **emolumenti** per l'attività di **amministratori** della S.r.l., le **retribuzioni** per l'attività di agenti di un'agenzia di assicurazioni esercitata nella forma di S.r.l. in qualità di soci unitamente a terzi estranei e, infine, gli **utili** distribuiti da tali società.

Tale richiesta veniva **rigettata dal GIP adito** poiché questi, pur ritenendo applicabile nel procedimento penale i limiti di pignorabilità e sequestrabilità previsti dall'[articolo 545 c.p.c.](#), ne aveva escluso l'operatività nella fattispecie in esame per una pluralità di ragioni. Il relativo **appello cautelare** successivamente interposto, veniva anch'esso **rigettato richiamando l'orientamento giurisprudenziale che esclude l'operatività dei predetti limiti sanciti dall'articolo 545 c.p.c.**

Pertanto i due co-amministratori proponevano **ricorso per cassazione** deducendo, tra gli altri motivi, la **violazione** dell'[articolo 545 c.p.c.](#) In particolare, i ricorrenti lamentavano l'illegittimità del provvedimento impugnato laddove, in contrasto con altre pronunce della Suprema Corte, aveva affermato **l'inapplicabilità tout court** dell'[articolo 545 c.p.c.](#) al **sequestro**

**preventivo.** Piuttosto si rilevava che la norma citata è diretta a garantire i diritti inalienabili della persona e il cd. "minimo vitale" quale regola generale dell'ordinamento processuale. Infine si rilevava di dover tener conto della mancanza di cespiti diversi da quelli derivanti dall'attività svolta nell'azienda e già oggetto di sequestro.

Orbene, la Terza Sezione penale della **Corte di Cassazione**, ravvisato un **contrasto ermeneutico** circa l'applicabilità dell'[articolo 545 c.p.c.](#), in caso di sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente avente ad oggetto trattamenti retributivi, pensionistici o assistenziali, ha rimesso la decisione dei ricorsi alle Sezioni Unite.

Innanzitutto, i giudici di vertice hanno operato un'approfondita **esegesi dell'[articolo 545 c.p.c.](#)**, soffermandosi principalmente sui **commi 3, 4 e 5**, laddove è previsto un **differente limite** alla **pignorabilità** delle somme dovute a titolo di **stipendio, salario o altre indennità** relative al rapporto di lavoro o impiego. Essi hanno precisato che, **ove il credito azionato riguardi "tributi dovuti allo Stato" o ogni altro credito, tali somme sono pignorabili nei limiti di un quinto**. Richiamando il **comma 7**, invece, in riferimento agli **emolumenti pensionistici** si è rilevato che la norma prevede un **regime di impignorabilità misto**.

In entrambi i casi, comunque, la **ratio** è quella di contemplare la protezione del credito con l'esigenza del lavoratore o pensionato, garantendogli un **minimo vitale** e, quindi, un'**esistenza libera e dignitosa**.

Ciò detto, le Sezioni Unite hanno rilevato che in materia si rinvengono segnatamente **due orientamenti contrapposti**.

Secondo un **primo indirizzo**, indubbiamente **prevalente, al divieto di sequestro e pignoramento di trattamenti retributivi, pensionistici e assistenziali in misura eccedente un quinto del loro importo al netto delle ritenute, deve riconoscersi valore di regola generale dell'ordinamento processuale**, stante la riconducibilità dei predetti trattamenti nell'area dei **diritti inalienabili della persona, costituzionalmente tutelati**, senza che neppure possa ostarvi la **confusione** di tali somme con il restante patrimonio mobiliare del soggetto, quando sia attestata la **causale** dei versamenti (cfr., **Cass. n. 8822/2020; Cass. n. 14606/2019; Cass. n. 15795/2015**).

Invece, un **diverso orientamento**, cui il provvedimento impugnato ha aderito, sostiene che i **limiti di pignorabilità previsti dall'[articolo 545 c.p.c.](#) non opererebbero in caso di sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente avente ad oggetto stipendi o pensioni** (cfr., **Cass. n. 16055/2019; Cass. n. 42553/2017; Cass. n. 44912/2016**).

Le Sezioni Unite hanno **privilegiato il primo orientamento**, attribuendo significativa rilevanza all'individuazione del disposto dell'**articolo 545 c.p.c.** come espressione di una **regola generale** che deve trovare **applicazione** anche con riferimento **all'esecuzione derivante dal sequestro preventivo** in ragione della sua **diretta discendenza da principi di ordine costituzionale**, più volte messa in evidenza dalla stessa Corte costituzionale.

Si è poi rammentata **l'esigenza di un corretto bilanciamento** tra la finalità di pubblico interesse diretta alla riscossione dei tributi e l'interesse del privato connesso ai citati **valori costituzionali del “minimo vitale”**, considerato la **“chiave di volta”** della questione controversa, il quale ha trovato legittimazione sia nella **giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo**, sia nelle **fonti sovranazionali**.

Sulla base di tali ragioni, quindi, anche se sinteticamente richiamate, i giudici di vertice hanno affermato il seguente principio di diritto: *«I limiti di impignorabilità delle somme spettanti a titolo di stipendio, di salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a titolo di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che tengano luogo di pensione o di assegno di quiescenza, previsti dall'articolo 545 c.p.c., si applicano anche alla confisca per equivalente e al sequestro ad essa finalizzato».*

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

### ***Il patto di famiglia quale efficace soluzione per il passaggio delle Pmi***

di Ennio Vial

#### Seminario di specializzazione **LA HOLDING DI FAMIGLIA: OPPORTUNITÀ, CRITICITÀ E ADEMPIIMENTI**

[Scopri di più >](#)

È noto che un problema che interessa molte Pmi è quello del **passaggio generazionale**. Vi sono molti casi in cui **solo uno dei discendenti** risulta **interessato o in grado** di portare avanti l'azienda di famiglia.

Questa situazione, se da un lato risolve a monte il problema di un possibile litigio tra i discendenti derivante da divergenti opinioni sulla gestione aziendale, dall'altro pone l'altrettanto importante questione di **liquidare i discendenti cui non verrà trasferita l'azienda**.

Il problema discende dall'**impossibilità**, nel nostro ordinamento, **di poter prescindere dalle quote di legittima**. Una soluzione sicuramente efficace potrebbe essere quella del **trust**.

Il genitore dispone in trust le **quote della società operativa individuando come beneficiari tutti i figli**. Il **trustee** nominerà quale amministratore il **figlio titolato** a portare avanti l'azienda di famiglia ma garantirà altresì che gli altri eredi non rimangano a bocca asciutta, ad esempio, attribuendo loro i **dividendi** provenienti dalla società in discorso.

La soluzione del **trust** presenta diversi profili di interesse; tuttavia, lo stesso rappresenta in molti casi uno **strumento eccessivamente sofisticato** per alcuni contesti culturali.

A questo punto si possono scegliere altre vie come la **cessione al prezzo di mercato** delle quote al figlio predestinato, eventualmente beneficiando delle rivalutazioni a pagamento che periodicamente si ripresentano.

In questo modo i **genitori** pagando il **prezzo della tassazione della plusvalenza** riescono a conseguire la liquidità che poi verrà passata ai vari figli scontando l'imposta di donazione del 4% sulla quota eccedente la **franchigia di 1 milione di euro**.

Un aspetto che bisogna valutare in questi casi è se il discendente predestinato disponga **della liquidità per implementare l'operazione** e se desideri, a tal fine, in caso di mancata disponibilità immediata, **utilizzare i dividendi che percepirà dalla società acquistata**.

In questo caso non si ravvisa nessun profilo di **abuso**, stante i chiarimenti della [risposta interpello n. 156 del 25.03.2022](#).

La soluzione, oltre a risultare **fiscalmente gravosa** espone però l'operazione al **rischio di insolvenza del figlio che acquista l'azienda**.

Inoltre, questi potrebbe essere **legittimamente indotto a cercar di evitare il pagamento della ritenuta del 26% sui dividendi** implementando un'operazione di *leverage* attraverso la **costituzione di una holding destinata allo scopo ed implementando un'operazione** che deve essere ritenuta assolutamente **legittima**, ma che purtroppo l'Agenzia ha contestato nella [risposta ad interpello n. 341 del 23.08.2019](#).

Una soluzione interessante in questi casi potrebbe essere rappresentata dal **patto di famiglia**. Tutti i membri della famiglia stipulano questo contratto attraverso cui **il genitore dona al figlio predesignato le quote della società operativa** mentre quest'ultimo si impegna a **liquidare gli altri legittimari, ossia gli altri fratelli** (per tacer della madre).

In questo caso si ottengono **molteplici vantaggi che possiamo così sintetizzare**:

- le assegnazioni attraverso il patto di famiglia **non sono soggette a riduzione e collazione**;
- il trasferimento delle quote della società operativa **beneficia dell'esenzione di cui all'[articolo 3, comma 4 ter, D.Lgs. 346/1990](#)**;
- l'orientamento più recente della Cassazione è volto a ritenere che la **liquidazione del figlio assegnatario dell'azienda nei confronti dei fratelli possa scontare l'imposta di donazione con aliquota del 4% con franchigia di 1 milione di euro**, in quanto, nella sostanza, l'attribuzione è come se giungesse dal padre;
- si potrebbero tutelare i **fratelli non assegnatari dall'inadempimento dell'assegnatario approfondendo la possibilità di prevedere in capo a loro un diritto di recesso dal patto**;
- si potrebbe prevedere un **diritto di recesso anche in capo al padre *ad nutum*** o, come nell'ipotesi precedente, in caso di **mancato adempimento del figlio assegnatario e/o qualora il padre, spogliatosi dei beni non fosse in grado di provvedere al suo sostentamento**.