

**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**



***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**



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 fruita, 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**



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-ter P.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>		%
	TD2	OPERAZIONI NON IMPONIBILI	maggiorata del 10%			Percentuale delle operazioni effettuate		%
	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 **affidenti 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 **contrasto 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 temperare 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 rinvergono 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**



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, ossi 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**.