

Norme & Tributi

La Cassazione: sul patto di famiglia imposta di donazione pesante

SUCCESSIONE IN AZIENDA

Per i giudici di legittimità la compensazione tra fratelli è in realtà una donazione

È discutibile il carattere plurilaterale a partecipazione necessaria

Angelo Busani

Tassazione pesante per il patto di famiglia, il contratto introdotto per favorire la trasmissione, di padre in figlio, delle aziende o delle quote di partecipazione al capitale di società: l'attribuzione che il figlio assegnatario dell'azienda o delle quote di partecipazione effettua a favore dei suoi fratelli, a "compensazione" delle loro ragioni, si deve considerare come una donazione tra fratelli. La conseguenza è l'aliquota del 6% per il valore dell'attribuzione che ecceda la franchigia di 100mila euro per ciascuna attribuzione.

Lo decide la Cassazione con ordinanza 32822 del 19 dicembre 2018. È la prima volta che la Corte si interessa di patto di famiglia e cioè il contratto con cui l'imprenditore (disponente) trasferisce una azienda o quote di partecipazione al capitale di società a uno dei suoi discendenti (legittimario assegnatario) e costui "compensa" le ragioni degli altri legittimari non asse-

gnatari i quali, partecipando al patto, perdono il diritto di pretendere la collazione delle donazioni effettuate dal defunto e di agire in riduzione se l'attribuzione al legittimario assegnatario eccede (come è quasi ovvio che sia) l'entità della sua quota di legittimità.

Nel caso esaminato dalla Cassazione una madre aveva attribuito l'azienda al figlio e costui aveva compensato la sorella, versandole una somma in denaro. Quest'ultima attribuzione era stata tassata, in sede principale, con l'aliquota del 4% per il valore eccedente la franchigia di un milione di euro (e cioè come se fosse una donazione indirettamente fatta dalla madre a figlia). La stessa impostazione era stata avallata dalla Ctr Lombardia con sentenza 41 del 6 maggio 2011.

Giudicando la fiscalità di questa "compensazione" tra fratelli, la conclusione della Cassazione è stata invece quella di ritenerla una donazione che vede come donante l'assegnatario dell'azienda e come donatario il legittimario non assegnatario.

Questa conclusione non può essere condivisa, così come non sono proprio condivisibili altri passaggi della sentenza compie, come quello secondo cui il patto di famiglia avrebbe un carattere plurilaterale a partecipazione necessaria di tutti i legittimari del disponente, quando invece non possono servirsi di un patto di famiglia a prescindere dai legittimari; e come quello secondo cui il denaro... necessario per la liquidazione non

può che provenire dall'assegnatario» (quando invece è abbastanza scontato che possa essere il disponente ad effettuare, come che l'attribuzione al legittimario assegnatario, anche quelle ai legittimari non assegnatari).

Ritornando sul punto tributario, intravedere nel patto di famiglia una donazione tra fratelli per le "compensazioni" che tra essi intercorrono significa configurare il patto di famiglia come donazione modale (e cioè caratterizzata da un gravame a favore del donatario); ora, è senz'altro vero che il legittimario assegnatario, compensando i fratelli, adempie a un obbligo che in capo al medesimo origina per effetto del patto (e, quindi, già da questo si nota che non si tratta di una liberalità, anzi); ma è vero soprattutto che i legittimari non assegnatari, ricevendo l'attribuzione dal fratello assegnatario, lasciano sul tavolo il diritto a pretendere la collazione e ad agire in riduzione verso il legittimario assegnatario, se l'attribuzione da lui ricevuta eccede la sua legittimità.

In sostanza, se il patto di famiglia prevede un'attribuzione di 100 dal disponente al legittimario assegnatario e un'attribuzione di 20 da costui al fratello non assegnatario, nel patrimonio del legittimario assegnatario c'è un incremento di 80, mentre il patrimonio del legittimario non assegnatario non si incrementa di alcunché, perché egli formalmente si incrementa di 20 ma sostanzialmente perde ogni pretesa sull'eredità paterna.

QUOTIDIANO

DEL FISCO



E-FATTURA L'emissione a 10 giorni non cambia la differita

Emissione della fattura entro 10 giorni dall'effettuazione dell'operazione a partire dal 1° luglio 2019. A stabilirlo è l'articolo 11 del Dl 119/2018, che non ha subito modifiche nel corso della conversione parlamentare.

In pratica, chi si avvarrà della possibilità di emettere la fattura in una data diversa dalla data di effettuazione dell'operazione dovrà darne evidenza nel documento stesso, indicando quest'ultima data, come sancisce la lettera g-bis), comma 2, dell'articolo 21 del Dpr 633/1972. Il medesimo obbligo non ricorre per chi emette la fattura nello stesso giorno di effettuazione dell'operazione.

La modifica interviene introducendo il differimento dell'emissione a 10 giorni nel primo periodo del comma 4 dell'articolo 21, che riguarda le fatture immediate. La norma prosegue prevedendo che «in deroga a quanto previsto nel primo periodo» è possibile emettere due tipologie di fatture differite.

— P. Ceroli e L. Miletta

AREE COMUNALI

Promessa concessione, non scatta l'Ici

Non è dovuta l'Ici per i terreni che, a seguito di una ridefinizione dell'assetto urbanistico, abbiano perso la capacità edificatoria, né tantomeno per quelli su cui il Comune abbia intenzione di concedere il diritto di edificabilità, almeno fino a quando la concessione non si sia perfezionata.

Presupposto impositivo dell'Ici, infatti, è il possesso di fabbricati o di aree fabbricabili o comunque l'avvenuta concessione di beni demaniali edificabili. Sono queste le principali conclusioni cui è giunta la Ctr del Lazio, sezione n. 6, con la sentenza n. 7594 depositata il 6 novembre 2018 (presidente Panzani, relatore Caputi).

— A. Bu.

La pronuncia trae origine da un avviso di accertamento Ici emesso dal Comune di Roma nei confronti di una società immobiliare, proprietaria di aree qualificate come edificabili ma che, per effetto di interventi nella definizione dell'assetto urbanistico, hanno perduto (proprio a decorrere dal 2009) il carattere di edificabilità in quanto inserite all'interno del Parco archeologico dell'Appia Antica.

— Rosanna Acerno

ACCORDI COMMERCIALI

Cessione beni a titolo di sconto senza Iva

Non è soggetta a Iva la cessione di beni a titolo di sconto, ovvero di abbuono commerciale, fatta dal contribuente italiano al proprio cliente intracomunitario se tale operazione rientra nell'originario accordo commerciale. Pertanto è illegittimo l'accertamento erariale attraverso il quale l'Amministrazione tenta di recuperare l'Iva su tali beni. Così la Ctr Lombardia, sentenza 3032/5/2018.

Ad avviso del collegio, è errata la tesi erariale, secondo cui la cessione effettuata dal contribuente nei confronti del cliente comunitario è a titolo gratuito e quindi è soggetta ad Iva (come previsto dal comma 2, articolo 2, numero 4, del Dpr 633 del 1972), è posta in essere in violazione dell'articolo 41, comma 1, lettera a), del Dl 331 del 1993, che disciplina le cessioni intracomunitarie, dato il carattere non oneroso dell'operazione.

Sempre per i giudici regionali è, invece, valida la tesi del contribuente secondo cui la cessione è avvenuta non a titolo gratuito, bensì a titolo di sconto e/o abbuono, fondato su un più ampio rapporto commerciale. Ovvero la cessione è avvenuta a titolo oneroso se è stato pattuito tra le parti che al raggiungimento di determinati volumi di vendita parte della merce sarebbe stata ceduta con sconto: quindi, tale somma non è da assoggettare ad Iva come previsto dal comma 1, numero 2, dell'articolo 15 del Dpr 633 del 1972.

— F. Bogetti e F. Cannizzaro

Il testo integrale degli articoli: quotidianofisco.ilssole24ore.com

Mediolanum chiude accordo con il fisco: pagherà 79 milioni

TRANSFER PRICE

Superate le contestazioni relative a due controllate in Irlanda e Lussemburgo

Giuseppe Latour

Doppio accordo tra il Gruppo Mediolanum e l'agenzia delle Entrate, che porta il pagamento di circa 79 milioni di euro per sanare contestazioni sui rapporti con due controllate: 72 relativi all'irlandese Mediolanum international funds limited e 7 relativi alla lussemburghese Gamax management AG.

Il primo capitolo, che riguarda la società irlandese, è quello più rilevante per il gruppo, assistito per tutta questa controversia dallo studio Maisto e associati. In questo caso veniva contestata l'esteroinvestizione, cioè, come ha spiegato l'ad di Banca Mediolanum Massimo Doris, «che Mediolanum international funds fosse italiana e non irlandese». Una ricostruzione che avrebbe portato «853 milioni di maggiori imposte da ribaltare sull'Italia», senza considerare le sanzioni. Ora è stato riconosciuto - ed è questo l'elemento più rilevante dell'accertamento con adesione - che la società opera effettivamente in Irlanda.

Per il periodo che va dal 2010 al 2013, però, c'è stata una ridefinizione dei prezzi di trasferimento, andando a integrare un precedente accordo, che aveva toccato gli anni dal 2005 al 2014. In sostanza, è stato stabilito che, per il 2010-2013, la quota di ricavi tassabili che devono essere retrocessi dall'Irlanda all'Italia va incrementata: per l'esattezza, passa dal 57,4% al 64,3 per cento. Questo incremento porta, come conseguenza, il pagamento di maggiori imposte nel nostro paese da parte delle società Banca Mediolanum e Mediolanum Vita per un to-

tale di circa 72 milioni di euro, interessi inclusi.

L'agenzia delle Entrate, considerando la «natura valutativa delle contestazioni» e il «diligente operato» delle società, che hanno predisposto la documentazione prevista dalla normativa sul transfer price, in questo caso non ha applicato sanzioni amministrative tributarie. Il Gruppo Mediolanum, a valle dell'accordo, richiederà l'avvio di una procedura amichevole tra amministrazioni per ottenere il riconoscimento di una rettifica in diminuzione del reddito della consociata irlandese. E recuperare così quanto già versato in Irlanda.

Questo riguarda il periodo che va dal 2010 al 2013. Per gli anni successivi, dal 2014 in poi, «si andrà a un arbitrato», ha detto ancora Doris. Agenzia delle Entrate italiana e irlandese dovranno, cioè, accordarsi per definire un'allocatione degli utili corretta per entrambi. E, di conseguenza, tassare le diverse attività. Per queste annualità ieri il management del gruppo ha, allora, fatto la sua stima di una passività potenziale di circa 30 milioni di euro, già accantonati in bilancio, al netto del recupero delle imposte pagate in Irlanda.

Il secondo elemento dell'accordo riguarda, come detto, una controllata lussemburghese. Anche stavolta sono stati ridefiniti i prezzi di trasferimento. In questo caso, però, l'accordo ha portato alla definizione di tutte le pendenze, senza distinzioni di annualità. In totale, è stato previsto il pagamento di circa 7 milioni di euro tra maggiori imposte, interessi e sanzioni amministrative.

Parlando del totale, pari dunque a circa 79 milioni di euro - ha detto ancora Doris -, «Banca Mediolanum ha un conto economico che può assorbire l'impatto. Ritengo che i 20 centesimi di dividendo a saldo in aprile non siano in discussione. Siamo confidenti di saldarlo».

— R. Latour

BENI IMMOBILI

La rinuncia alla comproprietà può avere lo sconto prima casa

Angelo Busani

Il beneficiario può pagare l'imposta ipotecaria e catastale in misura fissa

All'atto di rinuncia alla quota di comproprietà di un'abitazione si può applicare l'agevolazione per l'acquisto della "prima casa": lo afferma la sentenza della Ctr Veneto 1325 del 22 novembre 2018 (relatore Corletto).

Il Codice civile contempla la rinuncia alla quota di comproprietà in tre particolari fattispecie (dalle quali si desumono, in linea generale, la legittimità e gli effetti dell'atto di rinuncia alla comproprietà):

a) l'articolo 882, secondo cui il comproprietario di un muro comune può esimersi dall'obbligo di contribuire nelle spese di riparazione e ricostruzione, rinunciando al diritto di comunione;

b) l'articolo 1104, secondo cui ciascun partecipante deve contribuire nelle spese necessarie per la conservazione e per il godimento della cosa comune

e nelle spese deliberate dalla maggioranza, salva la facoltà di liberarsene con la rinuncia al suo diritto;

c) l'articolo 1118, comma 2, che invece, stante il carattere "necessario" delle parti condominiali di un edificio, esclude la rinunciabilità della loro comproprietà.

L'atto di rinuncia alla quota di comproprietà è dunque atto unilaterale che non necessita, per la sua efficacia, dell'accettazione degli altri comproprietari, in capo ai quali pertanto si produce (per il fatto che il diritto del comproprietario è un "diritto sul tutto", solamente limitato dal concorrente diritto degli altri contitolari) un automatico, proporzionale e non rifiutabile incremento delle quote.

Sotto il profilo tributario, non trattandosi di un atto a titolo oneroso, l'atto di rinuncia alla comproprietà va tassato con l'imposta di donazione, che si applica ai «trasferimenti (...) a titolo gratuito» (articolo 2, comma 47, Dl 262/2006), tenendo conto che «si considerano trasferimenti anche (...) la rinuncia a diritti reali» (articolo 1,

comma 1, Dlgs 346/1990).

L'imposta di donazione si calcola in base al rapporto (di coniugio, di parentela o di affinità) eventualmente intercorrente tra donante e donatario, il che, nel caso della rinuncia, va declinato in termini di rapporto sussistente tra il soggetto rinunciante e il soggetto beneficiario della rinuncia. Se si tratta di una rinuncia "tra coniugi", l'aliquota d'imposta è attestata al 4%, applicabile alla parte del valore del diritto oggetto di rinuncia (per i fabbricati, si utilizza come base imponibile il valore "catastale") che eccede la soglia di un milione.

Quanto alle imposte ipotecaria e catastale, esse sono dovute con le aliquote del 2 e dell'1% sul valore imponibile. A meno che in capo al beneficiario della rinuncia ricorrano i presupposti per l'applicazione dell'agevolazione "prima casa", caso nel quale le imposte ipotecaria e catastale degradano alla misura fissa di 200 euro per ciascuna di esse.

— A. Bu.

INFORMAZIONE PUBBLICITARIA



Auguri di Buon Natale

al Santo Padre, al Presidente della Repubblica, al Presidente del Senato, al Presidente della Camera, al Presidente del Consiglio, a tutti i Ministri, Senatori e Deputati, dirigenti e dipendenti della Pubblica Amministrazione, ai volontari, alle forze dell'ordine, a tutti gli associati Lapet, ai professionisti di cui alla Legge 4/2013, ai professionisti iscritti in ordini o collegi, a tutte le associazioni di categoria... a Maria, Nicola, Simona, Angelo, Francesco, Anna, Michele, Alessia, Gennaro, Federico, Mattia, Grazia, Tommaso, Valeria, Monica, Gabriele, Laura, Marcello, Floriana, Antonello, Daniela, Pasquale, Tiziana, Fabio, Andrea... a tutti Voi e a coloro che portiamo nel cuore!



www.iltributarista.it



www.medilapet.it



www.caftributaristi.it