

La manovra d'autunno. Colpita la trasmissione generazionale delle aziende di famiglia

# Il Fisco disincentiva i «patti»

## Nessun raccordo con le agevolazioni della legge 55/06

Angelo Busani

Il Fisco neutralizza il vantaggio dei patti di famiglia. Tra i motivi di maggior interesse che caratterizzano l'attesa per la nuova disciplina dell'imposta di donazione c'era anche il trattamento che il legislatore fiscale avrebbe riservato ai patti di famiglia, e cioè al contratto con il quale l'imprenditore realizza, durante la propria vita, la trasmissione generazionale della sua azienda.

La legge sui patti di famiglia (la legge 55/06) ha infatti finalmente introdotto, dopo anni e anni di dibattito sul punto, una disciplina che consente di programmare per tempo la successione generazionale nelle aziende, senza il freno rappresentato dal fatto che le sistemazioni fatte durante la vita dell'imprenditore potessero essere oggetto di defatiganti liti ereditarie dopo la sua morte, a causa della ritenuta lesione della quota di legittima che queste avrebbero potuto provocare.

Poteva essere dunque prevedi-

### DA MARTEDÌ



Guida in tre puntate agli effetti del Dl 262

I grandi temi della manovra d'autunno in tre «Guide»: martedì, con «Il Sole-24 Ore», sarà pubblicato il primo di questi inserti, dedicato alle novità del decreto legge 262/06 per gli account e il reddito d'impresa. Gli altri due inserti saranno dedicati ad auto e fringe benefit e alle successioni e donazioni.

bile che, nel silenzio della legge 55/06 sulla fiscalità dei patti di famiglia, se ne occupasse il legislatore nel porre mano a una revisione delle norme sul trattamento fiscale dei trasferimenti a titolo gratuito. Anche perché, una volta che si sia giunti a un accordo di avanzata civiltà giuridica (consentire appunto la programmazione dei passaggi generazionali aziendali, per evitare l'inevitabile dispersione di valore che consegue alla morte dell'imprenditore), ci si poteva aspettare che questo risultato non fosse annientato da norme fiscali disincentivanti. Va infatti considerata che, avendo ad oggetto un patrimonio aziendale, questi contratti possono anche avere valori assai ingenti.

Le attese, tuttavia, sono state mal riposte: la nuova disciplina dell'imposta di donazione contenuta nel Dl 262/06, convertito definitivamente giovedì e in attesa della pubblicazione in «Gazzetta Ufficiale», non dedica una riga al

problema dei patti di famiglia. Cosicché, ove si ritenga (come in effetti si deve ritenere) che al patto di famiglia vada applicata l'imposta di donazione, il trattamento fiscale di questi contratti è il medesimo di tutte le altre donazioni.

Per il nostro legislatore il patto di famiglia (e la preservazione del valore dell'impresa che da esso consegue) non ha pertanto dignità sufficiente per avere una agevolazione ad hoc: la trasmissione generazionale dell'azienda va perciò tassata come la donazione di qualsiasi altro bene (denaro, crediti, immobili, eccetera).

Volendo calare quindi la disciplina dell'imposta di donazione, genericamente dettata per qualunque tipo di donazione, nella concreta realtà del patto di famiglia, occorre tuttavia entrare nello specifico di questo contratto, che si compone di un complesso meccanismo di attribuzioni.

Il patto di famiglia è quel contratto con il quale «l'imprenditore trasferisce, in tutto o in parte,

l'azienda, e il titolare di partecipazioni societarie trasferisce, in tutto o in parte, le proprie quote, ad uno o più discendenti» (articolo 768-bis del Codice civile). La legge inoltre sancisce (articolo 768-quater) che l'attributario dell'azienda (per lo più, il figlio dell'imprenditore) o delle partecipazioni «compensi» gli altri legittimari partecipanti alla stipula del patto (ad esempio: i fratelli del donatario e il coniuge del donante).

La nuova disciplina del patto di famiglia prevede pertanto una pluralità di operazioni per realizzare lo scopo della trasmissione generazionale dell'azienda di famiglia:

- a) Il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni al capitale sociale da parte dell'imprenditore ad alcuno dei suoi discendenti;
- b) La liquidazione degli altri familiari non continuatori dell'impresa di famiglia da parte dei discendenti che hanno conseguito l'attribuzione dell'azienda.

Profilo dubbio per chi non riceve l'impresa ma altri beni

## L'incognita delle compensazioni

I giuristi che hanno approfondito la materia all'indomani dell'entrata in vigore della legge 55/06 hanno avanzato diverse ipotesi per l'inquadramento del patto di famiglia e il conseguente trattamento fiscale. La tesi maggiormente accreditata è che il patto di famiglia consista: — in una liberalità diretta dall'imprenditore a favore di un suo discendente, avente a oggetto un'azienda o una partecipazione societaria; — e in una contemporanea attribuzione gratuita dal discendente beneficiario dell'azienda o delle partecipazioni a favore degli

altri partecipanti al patto di famiglia, che pur sempre consisterebbe in una liberalità dell'imprenditore indirettamente effettuata per il tramite del suo discendente attributario dell'azienda o delle partecipazioni.

Per il primo aspetto, sotto il profilo fiscale la trasmissione gratuita di un'azienda o di partecipazioni tra parenti in linea retta sconta imposta di donazione con l'aliquota del 4% sul valore della donazione che eccede 1 milione di euro; se poi si tratta di un'azienda (il discorso quindi non vale per le società) che ha beni immobili nel proprio patrimo-

nio, al valore degli immobili si applica l'imposta ipotecaria e catastale nella complessiva misura del 3 per cento.

Per la base imponibile dell'imposta di donazione, il valore dell'azienda e delle partecipazioni è pari al valore del patrimonio netto contabile, quindi senza aggiungere avviamento e senza rivalutare le immobilizzazioni, da considerare al costo storico ammortizzato. Invece, per le imposte ipotecaria e catastale, le aliquote del 2 e dell'1% si applicano alla rendita catastale dell'immobile in questione, aggiornata con i noti coefficienti di moltiplica-

zione: il Fisco non consente (ma è una tesi difficilmente condivisibile) di abbattere questo valore defalcandolo con una proporzionale quantità di passività aziendali.

Più problematica è invece la tassazione dell'attribuzione del discendente beneficiario dell'azienda o delle partecipazioni a «compensazione» delle ragioni dei familiari partecipanti all'atto (nella gran parte dei casi un fratello che dà agli altri fratelli o al genitore non disponente): se formalmente il trasferimento interviene dal discendente dell'imprenditore verso i suoi familiari, si tratta invece di una liberalità che indirettamente perviene dallo stesso imprenditore che trasmette la propria azienda al figlio destinato a sub-

entrargli. Tanto è vero che, ai sensi dell'articolo 768-quater del Codice civile, i familiari non destinatari dell'azienda o delle partecipazioni debbono imputare le compensazioni che ricevono nel patto di famiglia alla quota di legittima loro spettante nella successione dell'imprenditore.

Quindi, anche se qualche ufficio pretenderà l'applicazione dell'aliquota del 6% senza franchigia (cioè il trattamento fiscale delle donazioni tra soggetti diversi dai parenti in linea retta), appare assai fondata la tesi che anche in queste attribuzioni tra fratelli la tassazione possa essere quella propria dei trasferimenti tra i parenti in linea retta (4% e franchigia di 1 milione).

A.Bu.

## Armonizzazione

# Sui diritti minimi Frattini auspica standard europei

Giovanni Negri

VENEZIA. Dal nostro inviato

Dotare l'Unione di standard minimi in materia di garanzie per la persona. Accelerare sul mutuo riconoscimento delle sentenze per contribuire alla realizzazione di uno spazio comune europeo sulla giustizia. Partire da quello che sta già funzionando nel civile e nel penale.

Il vicepresidente della commissione Ue, Franco Frattini, nel suo intervento al Congresso dell'Unione avvocati europei, a Venezia, ha tracciato l'agenda dei prossimi impegni. Frattini ha espresso una

### MANDATO D'ARRESTO

Valutazione positiva

sulle misure

che hanno ridotto i tempi

delle decisioni

da 15 mesi a 45 giorni

successoria, un certificato europeo comune di eredità.

«Stiamo lavorando — ha annunciato poi Frattini — a un'agenzia europea sui diritti fondamentali dei cittadini e per questo ho già ricevuto il consenso del Consiglio europeo.

L'Agenzia dovrebbe nascere per assicurare i diritti individuali, dalla libera circolazione, alla manifestazione del pensiero e della fede religiosa. Un'azione che dovrà essere accompagnata anche dall'attività legislativa, non per mettere sotto accusa gli Stati, quanto piuttosto per dotare di standard minimi tutti gli appartenenti all'Unione».

Concentrandosi sul settore penale, Mauro Politi, giudice alla Corte penale internazionale, ha annunciato l'esame di quello che potrà rappresentare entro un mese il primo caso ad approdare davanti ai giudici. Se la valutazione preliminare darà risultato positivo, infatti, un imputato congolese accusato di crimini contro l'umanità verrà processato dalla Corte dell'Aja. Politi ha riconosciuto i problemi della Corte sul piano dell'effettività dell'azione, ma la mancata ratifica da parte di Paesi come Stati Uniti e Cina, non ha compromesso in maniera irreparabile l'avvio dei lavori. Anche perché le adesioni attuali sono comunque oggi a quota 103 e la Russia ha avviato il procedimento. «Certo — ha ammesso Politi — la collaborazione internazionale è determinante nell'esecuzione dei mandati, ma la forza deterrente dei mandati stessi comincia a essere riconosciuta». E sul fronte del diritto sostanziale, Politi ha messo l'accento sui progressi che sono stati fatti anche in nazioni estranee al mondo occidentale «in questo senso il diritto penale internazionale ha anche una funzione propulsiva».

## NOTIZIE

### In breve

#### GIUSTIZIA

### Anm, magistrati oggi in assemblea

Un'assemblea straordinaria in Cassazione, per protestare contro le risorse che mancano a far funzionare i processi, le modifiche all'ordinamento giudiziario del centro-destra. Ma anche la difficoltà di un indulto senza amnistia, che ha creato negli uffici giudiziari un lavoro «a vuoto». Sono i motivi dell'assemblea che l'Anm (l'Associazione nazionale magistrati) ha indetto per oggi nell'aula magna della Cassazione a Roma.

#### AMBIENTE

### Publicato il «correttivo»

È stato pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 274 del 24 novembre il testo del decreto legislativo n. 284 dell'8 novembre, meglio noto come «secondo correttivo» al Codice ambiente (Dlgs 152/2006), già anticipato sul Sole-24 Ore del 29 luglio scorso. Il provvedimento era stato approvato dal Consiglio dei ministri il 12 ottobre.

#### SCUOLA

### Un miliardo per adeguare gli istituti

Il ministero dell'Istruzione «stanzierà quasi un miliardo di euro per le strutture scolastiche». Lo ha detto ieri mattina il ministro della Pubblica Istruzione, Giuseppe Fioroni a Messina per un convegno su scuola e legalità. Fioroni ha aggiunto che «i soldi, subordinati alla stesura, per ogni Regione e Provincia, di piani triennali di cofinanziamento, sono di 250 milioni di euro». Ci sono inoltre 300 milioni per la messa in sicurezza delle scuole in zone sismiche e oltre 300 per riattivare altre opere.

## TV A CURA DI LUIGI PAINI

### Per un pugno di libri

**RAITRE 18.00**  
Appuntamento con il «bookgame» condotto da Neri Marcorè (nella foto)

### Da non perdere

**RAITRE 13.20**  
Passepapout. Il futuro delle città: Philippe Daverio prende in esame i piani di sviluppo di Milano, Roma e Francoforte.

**LA 7 17.00**  
**Irma la dolce**, di Billy Wilder, con Shirley MacLaine, Jack Lemmon, Usa 1963 (146). L'ex poliziotto e la bella prostituta in una straordinaria Parigi interamente ricostruita in studio. Commedia-capolavoro.

**RAITRE 20.10**  
**Che tempo che fa**. Il cinema protagonista del talk show condotto da Fabio Fazio: gli ospiti sono il regista Mario Monicelli e il trio Aldo, Giovanni e Giacomo. Alla fine, come sempre, Luciana Littizzetto commenta, a modo suo, i fatti della settimana.

**SKY CINEMA 16:9 21.30**  
**C'era una volta il West**, di Sergio Leone, con Henry Fonda, Claudia

Cardinale, Italia 1969 (178). Il West è morto, viva il West!

**RAIUNO 23.30 Speciale Tg1**. La croce e la mezzaluna: l'appartenenza a civiltà e religioni diverse rende davvero impossibile la convivenza pacifica? Alla vigilia del viaggio di Benedetto XVI a Istanbul (a cui è dedicato anche "Tg2 Dossier", alle 18 su Raidue, seguiamo la vita quotidiana di due famiglie, una musulmana residente in Italia, l'altra cattolica residente in Turchia.

### Attualità

**RAITRE 12.40**  
**Racconti di vita**. L'inquinamento che uccide: Giovanni Anversa racconta la lunga battaglia di Gabriella Braganolo per vedere riconosciuta la responsabilità di un'azienda di cromature colpevole di avere contaminato la falda di tre paesi del padovano.

**RAITRE 15.00**  
**Alle falde del Kilimangiaro**. Bambini sfruttati sul lavoro nei Paesi del Terzo mondo: Licia Colò ne discute con Federico Rampini.

**RAITRE 23.40**  
**Parla con me**. Gli ospiti del "salotto" di Serena Dandini sono Marco Baldini, Giorgio Pasotti e Roberto Moroni. Chiude la puntata, come di consueto, l'inchiesta da fermo" di Ascanio Celestini.

### Spettacolo

**LA 7 21.00**  
**Sotto il segno del pericolo**, di Phillip Noyce, con Harrison Ford, Usa 1994 (116). Sicurezza Usa in pericolo: un agente Cia si trova è nell'occhio del ciclone.

**RETE 4 23.40**  
**Kill Bill - Vol. 2**, di Quentin Tarantino, con Uma Thurman, Usa 2004 (136). La violenza secondo Tarantino. Lascia il segno.

## RADIO 24

### Omicidio Casalegno

**21.00 Giallo & Nero**  
Daniele Biacchessi (nella foto) racconta la storia di Carlo Casalegno, ucciso dalle Br nel 1977

- 6.20** Letture di Radio 24
- 6.30** Il cielo in una frase
- 7.30** "È la stampa, bellezza"
- 9.00** **Domenica 24**  
A che gioco giochiamo?
- 9.15** Il taccuino del Dott. Agrò
- 10.15** Era mio padre  
Tonino Lamborghini
- 10.45** **Obbligo di frequenza**  
"Cinema e scuola, grande amore"
- 11.30** **Viaggio in Italia**  
Mantova
- 12.15** **Un libro tira l'altro**  
Islam e Occidente
- 13.00** **Fornichine**
- 13.30** **Sua Eccellenza**  
Andreas Schmidinger
- 15.00** **Il navigatore**
- 18.30** **"Storia, storielle, storiacce"**  
Pierluigi Vigna - Dalila Di Lazzaro - Storie d'indulto
- 20.00** **Musica maestro**  
Arturo Benedetti Michelangeli
- 21.00** **Giallo & nero**

- Carlo Casalegno
- 21.30** **4 ruote e dintorni**  
Disfida sulla Ferrari
- 22.00** **A tempo di sport**
- 23.00** **RadioDoc**
- 23.30** **Letture di Radio 24**

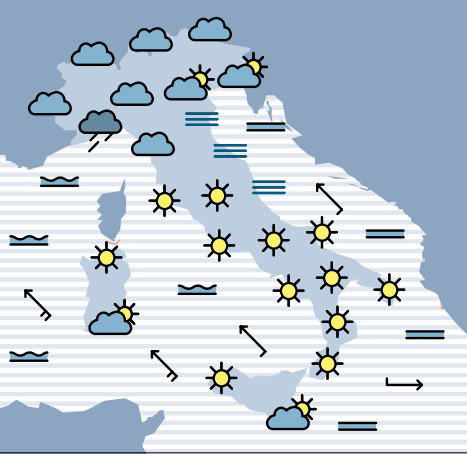
**GR 24:** ogni ora  
**CHE STRADA FA:** ogni mezz'ora (ai 15° e al 45°)

Per le frequenze:  
**800-080408**  
Per interventi alle trasmissioni:  
**800-240024**  
**SMS 349-2386666**  
I GR possono essere ascoltati anche su:  
**www.radio24.it**  
**www.ilssole24ore.com**

## IL TEMPO A CURA DEL CENTRO EPSON METEO

### Oggi

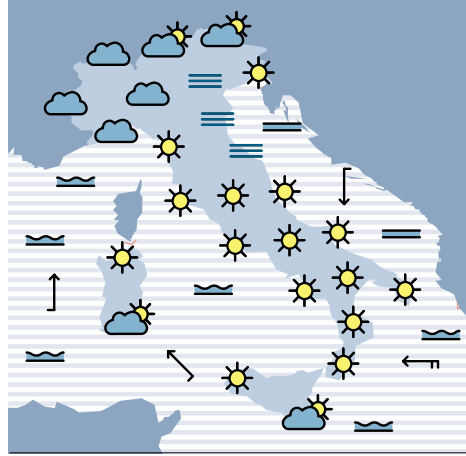
min 2 Bolzano - max 22 Cagliari



Il sole: **Milano** ▲ 7.39 ▼ 16.43 **Roma** ▲ 7.14 ▼ 16.41

### Domani

min 2 Trento - max 21 Reggio Calabria



Il sole: **Milano** ▲ 7.35 ▼ 16.44 **Roma** ▲ 7.12 ▼ 16.42

**Nord:** nuvole al Nordovest, con qualche pioggia su basso Piemonte e Ponente ligure; situazione migliore al Nordest, ma con nebbie in pianura e lungo i litorali adriatici. Temperature stazionarie.

**Centro:** qualche nuvola sull'alta Toscana; bel tempo nelle altre zone, ma con nebbie di notte e al mattino nelle valli di Toscana, Umbria, Lazio e lungo i litorali adriatici. Temperature ancora miti.

**Sud e isole:** bel tempo ovunque; in Puglia e sull'alta Campania potrebbero però formarsi dei banchi di nebbia di notte. Temperature oltre i 20 gradi nelle isole.

**Nord:** insiste qualche nuvola al Nordovest, con ultime residue piogge in Piemonte. Tempo buono nelle altre zone, ma con nebbie anche dense tra Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna.

**Centro:** cielo sereno o poco nuvoloso ovunque. Di notte e al mattino torneranno però a formarsi nebbie anche dense nelle zone pianeggianti, che si dissolveranno solo a fine mattina.

**Sud e isole:** tempo bello ovunque; nebbie di notte e nel primo mattino in Puglia, Campania e Sardegna. Temperature miti, fino a 20 gradi nei capoluoghi.

## Temperature

Italia	OGGI	DOMANI	Bratislava	9 13 8 15	Praga	10 13 8 13		
Ancona	☁ 10 18	☁ 14 17	Bruxelles	☁ 8 13	☁ 10 14	Stoccolma	☁ 7 10	☁ 5 8
Bari	☁ 5 17	☁ 4 16	Bucarest	☁ 12 17	☁ 8 17	Tirana	☁ 9 17	☁ 9 18
Bologna	☁ 9 13	☁ 9 13	Budapest	☁ 8 15	☁ 11 16	Vienna	☁ 10 13	☁ 8 15
Cagliari	☁ 14 22	☁ 14 21	Copenaghen	☁ 9 12	☁ 9 12	Zurigo	☁ 10 15	☁ 8 14
Firenze	☁ 11 19	☁ 7 19	Dublinto	☁ 6 11	☁ 8 11	<b>Mondo</b>		
Genova	☁ 13 17	☁ 12 17	Francoforte	☁ 11 14	☁ 10 12	Casablanca	☁ 15 23	☁ 15 23
Milano	☁ 9 12	☁ 10 13	Ginevra	☁ 11 16	☁ 9 15	Hong Kong	☁ 20 28	☁ 18 26
Napoli	☁ 7 21	☁ 8 21	Helsinki	☁ 4 10	☁ 1 9	Il Cairo	☁ 9 23	☁ 9 23
Palermo	☁ 15 21	☁ 15 20	Istanbul	☁ 9 17	☁ 9 16	Johannesburg	☁ 11 24	☁ 13 28
Roma	☁ 5 18	☁ 5 17	Kiev	☁ 8 12	☁ 5 13	Los Angeles	☁ 7 15	☁ 7 15
Torino	☁ 8 12	☁ 9 12	Lisbona	☁ 16 16	☁ 16 18	New Delhi	☁ 10 24	☁ 10 25
Venezia	☁ 8 12	☁ 10 14	Londra	☁ 8 12	☁ 9 13	New York	☁ 5 12	☁ 7 15
<b>Europa</b>			Lubiana	☁ 8 13	☁ 6 10	Rio de Janeiro	☁ 21 29	☁ 20 28
Amsterdam	☁ 9 12	☁ 9 14	Madrid	☁ 7 11	☁ 6 12	Sidney	☁ 15 23	☁ 18 24
Atene	☁ 15 18	☁ 15 17	Mosca	☁ 1 7	☁ 1 9	Singapore	☁ 23 31	☁ 23 31
Belgrado	☁ 9 19	☁ 11 18	Oslo	☁ 9 9	☁ 8 9	Tel Aviv	☁ 14 22	☁ 13 21
Berlino	☁ 12 17	☁ 10 16	Parigi	☁ 8 14	☁ 9 14	Tokyo	☁ 9 15	☁ 13 19
Sole ☀ Poco Nuv. ☁ Coperto ☁ Nuvoloso ☁ Pioggia ☔ Temporali ⚡ Grandine ❄ Neve ❄ Nebbia ☁ Debole ☁ Moderato ☁ Forte ☁ Calmo ☁ Mossa ☁ Agitato ☁								

## NUMERI E LOGICA, GIOCA CON "IL SOLE"

### Kakuro

**Come si gioca**  
**1.** Scrivere un numero da 1 a 9 in ogni casella bianca  
**2.** La somma di ogni segmento di linea orizzontale o verticale deve essere uguale alla cifra segnata a sinistra o sopra il segmento corrispondente  
**3.** Un numero può essere usato una volta sola in ogni segmento orizzontale o verticale

Grid for Kakuro puzzle with numbers and empty cells for digits.

Soluzioni di ieri

1 2 4	8 6 9	6 8
2 8 9	6 4 5 7	1 3
9 7 8 5		8 9 7
9 7	3 7 5 6	8 9
8 6 7	6 9	2 1
5 9	8 9 7 6	
8 9 7 5	9 5	
1 3	8 9	7 6 8
9 7 8 6 5 3	7 9	
8 9 6	8 5 7 9	
4 2	7 1 6 3 9 8 2	
2 1	1 2 4	4 2 1

### Sudoku

Sudoku grid with some numbers filled in and empty cells for digits.

## LOTTO

Table with lottery results including Lotto, SuperEnalotto, and Montepremi for various numbers.