

Tassazione più leggera per i patti di famiglia

Imposta di donazione

Le Entrate riconoscono il 4% per le somme in compensazione

Angelo Busani

L'attribuzione che, nel patto di famiglia, il legittimario assegnatario effettua a favore del legittimario non assegnatario, al fine della liquidazione dovuta a quest'ultimo in base all'articolo 768-quater del Codice civile, è da considerare, sotto il profilo fiscale, come una donazione effettuata dall'ascendente al discendente (e non tra parenti in linea collaterale): con la conseguenza che si applica l'aliquota del 4 (e non del 6%) e la franchigia di 1 milione (e non di 100mila) euro.

Lo riconosce ora anche l'agenzia delle Entrate nella risoluzione 12/E/2025, invertendo la propria precedente opinione, espressa nella circolare 3/E/2008 (paragrafo 8.3.2) e nella circolare 18/E/2013 (paragrafo 5.3.2), invitando gli uffici periferici a prendere atto di questo nuovo orientamento.

L'Agenzia si adegua alla decisione che la Cassazione ha adottato con la sentenza 29506/2020 (si veda «Il Sole 24 Ore» 12 gennaio 2021), la quale, a sua volta, aveva invertito il precedente orientamento di legittimità (espresso nella ordinanza 32823/2018, si veda «Il Sole 24 Ore» del 20 dicembre 2018).

Il patto di famiglia è il contratto con il quale l'imprenditore trasferisce, in tutto o in parte, la sua azienda, e il titolare di partecipazioni societarie trasferisce, in tutto o in parte, le proprie quote, a uno o più discendenti (articolo 768-bis). Alla stipula del contratto devono prendere parte anche il coniuge (o unito civile) e tutti coloro che sarebbero legittimari dell'imprenditore qualora, nello stesso momento in cui il patto di famiglia si stipula, si aprisse la successione nel patrimonio dell'imprenditore (articolo 768-quater).

Al tavolo dove il patto di famiglia si stipula sono pertanto seduti tutti i legittimari dell'imprenditore: il «legittimario assegnatario» riceve l'attribuzione dell'azienda (o delle quote di partecipazione al capitale di società), tutti gli altri partecipanti (i «legittimari non assegnatari») sono presenti al fine di ricevere la liquidazione che a essi spetta, la quale deve esser loro corrisposta dal legittimario assegnatario (articolo 768-quater del Codice civile). La liquidazione consiste nella corresponsione di una somma di valore pari al valore della quota di legittima che spetterebbe al legittimario non assegnatario, calcolata ipotizzando il decesso, in quel momento dell'imprenditore disponente, e la massa ereditaria composta dai beni attribuiti al legittimario assegnatario.

Se civilisticamente è tutto abbastanza chiaro, si trattava, sotto il profilo fiscale, di applicare l'imposta di donazione all'attribuzione effettuata dal legittimario assegnatario ai legittimari non assegnatari: la tesi più sfavorevole (finora sostenuta dall'Agenzia e accolta dall'ordinanza 32823) era dunque quella che si trattasse di un'attribuzione tra fratelli, mentre la tesi oggi definitivamente accolta (su spinta della sentenza 29506) è quella che considera tutte le attribuzioni oggetto del patto di famiglia come effettuate dall'imprenditore disponente.