

NUOVO ORIENTAMENTO DELLA CASSAZIONE- 25 GENNAIO 2021 ORE 06:00

## Patto di famiglia: la liquidazione al legittimario non assegnatario è una donazione da parte del disponente

*Stefano Loconte - Professore straordinario di Diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM di Casamassima  
Lucianna Gargano - Avvocato - Loconte & Partners*

All'atto della stipula del patto di famiglia da parte del disponente, sorge un diritto di credito dei futuri legittimari cui corrisponde, specularmente, l'obbligo del discendente beneficiario di provvedervi. Tuttavia, ai soli fini impositivi tale liquidazione deve in realtà ricondursi a una donazione, posta in essere non già dal beneficiario assegnatario in favore del legittimario non assegnatario, bensì sempre e comunque dal disponente il patto. Circostanza, questa, che impone l'applicazione dell'aliquota e della franchigia previste con riferimento al corrispondente rapporto di parentela. È quanto affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 29506 del 24 dicembre 2020, che inaugura così un nuovo, innovativo, filone interpretativo.

**Patto di famiglia**, la liquidazione al **legittimario non assegnatario** va considerata alla stregua di una **donazione** da parte del disponente. La sentenza n. 29500, emessa il 24 dicembre 2020 dalla Corte di Cassazione, inaugura un **nuovo filone interpretativo** nell'individuazione del **trattamento fiscale** riservato, dal punto di vista delle **imposte indirette**, alla liquidazione della quota in denaro o in beni ricevuta dal legittimario non assegnatario nell'ambito di un patto di famiglia.

### Tesi contrapposte

La stessa, infatti, si frapponne tra la **tesi principalmente condivisa**, che vede le relative attribuzioni non caratterizzarsi dall'*animus donandi* e per questo **non assoggettabili** ad **imposta sulle donazioni**, bensì ad **imposta di registro**, nella specie all'art. 9, del Tur, e la **tesi** ad oggi considerata **minoritaria** volta, al contrario, a considerare la liquidazione del legittimario non assegnatario da parte del beneficiario come una **donazione vera e propria**, con l'applicazione delle aliquote e franchigie previste sulla base del grado di parentela esistente tra il suddetto legittimario non assegnatario e l'assegnatario.

### L'evoluzione interpretativa

In particolare, la Corte di Cassazione, nella pronuncia in commento, sulla scorta di un *excursus* puntuale della disciplina sul patto di famiglia alla luce della *ratio* ad esso sottostante ed alla funzione economico-sociale dello stesso, giunge ad affermare come, in realtà, la liquidazione del legittimario non assegnatario da parte dell'assegnatario sia sì da considerarsi quale vera e propria donazione, laddove, tuttavia, l'individuazione e l'applicazione delle relative **aliquote** e delle **franchigie** siano in realtà da ricondursi non già al grado di parentela esistente tra i due soggetti interessati dalla specifica liquidazione, bensì al **grado di parentela** esistente tra il **disponente** ed il **legittimario non assegnatario**.

### La fattispecie

La questione sorge a seguito dell'emissione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, di un **avviso di rettifica e liquidazione** relativo ad un **patto di famiglia**, con il quale il disponente aveva trasferito al figlio (assegnatario) la partecipazione di controllo di una società di diritto rumeno e

quest'ultimo, a sua volta, aveva liquidato alla sorella (legittimaria non assegnataria) la somma corrispondente al valore della partecipazione.

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito dell'avviso in questione, aveva rettificato l'importo relativo al pagamento della somma di denaro erogata dal fratello in favore della sorella, applicando a tale pagamento l'aliquota del 6% prevista per le **donazioni** tra **fratello** e **sorella**, tenendo conto della relativa franchigia di 100.000 euro.

La Commissione Tributaria Provinciale aveva dato ragione ai contribuenti i quali, risultati tuttavia perdenti in grado di appello sulla scorta della considerazione per la quale nei patti di famiglia le somme che il beneficiario deve corrispondere ai coeredi legittimari costituiscono **donazioni indirette del disponente**, proponevano apposito ricorso per Cassazione, dal quale generava la pronuncia in esame, decisamente rilevante attese le conclusioni cui giunge sullo specifico tema trattato.

## Le motivazioni e la conclusione della Cassazione

Come anticipato, la Suprema Corte, al fine di addivenire alla propria conclusione, ripercorre l'istituto del patto di famiglia, concentrando la dovuta attenzione sulla funzione dello stesso, sia in termini civilistici, sia in termini economico-sociali.

In particolare, assumendo come punto di partenza la **definizione** del patto di famiglia contenuta nell'art. 768-*bis* c.c., a mente del quale "è patto di famiglia il contratto con cui (...) 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", la Corte si sofferma sulle finalità dell'istituto nell'ambito della propria **funzione economico-sociale**.

In particolare, la Corte evidenzia come il patto di famiglia consenta, di fatto, all'**imprenditore**, ancora in vita, di disporre della **successione** della propria impresa, assegnando quest'ultima ad uno o più **discendenti** che lo stesso ritenga muniti di competenze e capacità tali da assicurare la **continuità aziendale**.

L'imprenditore, cioè, può operare una sorta di **successione anticipata** nell'**impresa**, con l'accordo di tutti coloro che, in caso di apertura della successione, al momento della stipula del patto, assumerebbero la qualità di legittimari, in modo tale da regolare per tempo il passaggio generazionale nella gestione dell'impresa, **evitando** che, al momento della sua morte, l'azienda o le partecipazioni al capitale della società cadano nella **comunione ereditaria** (con il rischio di frazionamento in conseguenza della divisione).

Sulla scorta di quanto sopra, la Corte spiega - e conclude - che nonostante all'atto della stipula del patto di famiglia sorga un diritto di credito dei futuri legittimari, cui corrisponde, specularmente, l'obbligo del discendente beneficiario di provvedervi, tale liquidazione deve in realtà ricondursi, **ai soli fini impositivi**, ai sensi dell'art. 58, comma 1, del d.lgs. n. 346 del 1990, anch'essa ad una **donazione**, posta in essere, tuttavia, non già dal beneficiario assegnatario in favore del legittimario non assegnatario, bensì sempre e comunque dal disponente.

Circostanza, quest'ultima, che impone l'**applicazione** dell'**aliquota** e della **franchigia** previste con riferimento al corrispondente **rapporto di parentela**, ovvero, nella fattispecie, quelle corrispondenti al rapporto padre-figlia, e non, invece, al rapporto fratello-sorella.

### One FISCALE Experta Gestione Patrimoni

fornisce tutti gli strumenti per gestire e tutelare il patrimonio mobiliare e immobiliare di famiglie e imprese

[Chiedi una prova gratuita per 30 giorni](#)

