

**AREA SITO:** BLOG  
**CATEGORIA:** Family business  
**TITOLO:** Sentenza della Corte di Cassazione n. 29506 del 24 Dicembre 2020 - Nuovi profili impositivi del patto di famiglia  
**DATA:** 25.01.2020  
**AUTORE:** Dott. Stefano Lorandi

---

### **Sentenza della Corte di Cassazione n. 29506 del 24 Dicembre 2020 - Nuovi profili impositivi del patto di famiglia**

La Sentenza della Corte di Cassazione n. 29506 del 24 Dicembre 2020, mutando il precedente orientamento di cui all'ordinanza n. 3823/2018, statuisce dei nuovi principi in tema di Patto di Famiglia.

I giudici, nella liquidazione dell'imposta sulle successioni e donazioni operata dal beneficiario del trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali, nei confronti dei legittimari non assegnatari, ravvisano infatti una **donazione diretta del disponente** in favore di quest'ultimi.

Il precedente orientamento della Corte, non considerando la matrice comune delle varie operazioni sottese ad un Patto di famiglia, vedeva nell'operazione sopraindicata, una donazione diretta tra il beneficiario del trasferimento dell'azienda ed i legittimari non assegnatari, ciò comportando una più gravosa imposizione in capo ai soggetti beneficiari dell'azienda o delle partecipazioni trasferite.

Di converso, la nuova posizione dei giudici, comporta, l'applicazione dell'imposta prevista per i trasferimenti effettuati in favore del coniuge o di parenti in linea retta (aliquota al 4% da applicarsi sull'importo eccedente Euro 1 mln)

#### **Il caso**

Il caso in commento origina da un accertamento dell'Amministrazione Finanziaria nei confronti di una contribuente che, agli effetti di un Patto di famiglia ex art. 786 bis e ss. del Codice Civile, aveva ricevuto dal fratello una somma di denaro **a titolo di liquidazione della quota di legittima spettante**.

Agendo in rettifica l'Agenzia ha proceduto a rettificare la liquidazione dell'imposta operata dalla contribuente applicando le aliquote e le franchigie previste per i trasferimenti in favore di fratelli e sorelle (aliquota del 6% da applicarsi sull'importo eccedente Euro 100.000).

Con la sentenza in commento la Cassazione si è pronunciata esprimendo i seguenti principi:

*"1) Il patto di famiglia di cui agli artt. 768 bis e ss. c.c. è assoggettato all'imposta sulle donazioni sia per quanto concerne il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie, operata dall'imprenditore in favore del*



*discendente beneficiario, sia per quanto riguarda la liquidazione della somma corrispondente alla quota di riserva, calcolata sul valore dei beni trasferiti, effettuata dal beneficiario in favore dei legittimari non assegnatari;*

*2) In materia di disciplina fiscale del patto di famiglia, alla liquidazione operata dal beneficiario del trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie in favore del legittimario non assegnatario, ai sensi dell'art. 768 quater c.c., è applicabile il disposto dell'art. 58, comma 1, d.lgs. n. 346 del 1990, **intendendosi tale liquidazione, ai soli fini impositivi, donazione del disponente in favore del legittimario non assegnatario**, con conseguente attribuzione dell'aliquota e della franchigia previste con riferimento al corrispondente rapporto di parentela o di coniugio;*

*3) L'esenzione prevista dall'art. 3, comma 4 ter, d.lgs. n. 346 del 1990, si applica al patto di famiglia solo con riguardo al trasferimento dell'azienda e delle partecipazioni societarie in favore del discendente beneficiario, non anche alle liquidazioni operate da quest'ultimo in favore degli altri legittimari."*

### **Il nuovo orientamento della Corte**

Riguardo al primo punto, la Corte, ricorda che il Patto di famiglia fa sorgere in capo al beneficiario del trasferimento dell'azienda l'onere di liquidare gli altri legittimari non assegnatari. Tale liquidazione rappresenta, a giudizio della Corte, un onere gravante sull'originaria attribuzione del disponente nei confronti dell'assegnatario. In base a questa premessa, tale liquidazione, non costituendo un'operazione a sé stante ma configurandosi come una mera esecuzione di un obbligo legale scaturente dal patto, viene del pari assoggettata all'obbligo impositivo.

E' con il secondo principio, invece, che la Corte muta il proprio precedente orientamento, espresso nell'ordinanza 3823/2018.

Dopo aver inquadrato la fattispecie in esame nella disciplina dettata dall'articolo 58 comma I del d.lgs. n.346 del 1990, il quale dispone che *"gli oneri da cui è gravata la donazione, **che hanno per oggetto prestazioni a soggetti terzi determinati individualmente**, si considerano donazioni a favore dei beneficiari"*, la Corte prosegue nel proprio ragionamento affermando che le due operazioni sottese all'esecuzione del contratto di Patto di famiglia, siano da considerare come una serie di atti di liberalità dell'imprenditore originario, la prima nei confronti del beneficiario e la seconda nei confronti dei legittimari non assegnatari. Pertanto non rileva, da un punto di vista tributario, il fatto che sul mero piano operativo la seconda operazione sia eseguita dal beneficiario e non dal disponente originario, essendo questa operazione l'esecuzione di un obbligo legale posto in capo al beneficiario che trova la propria causa nel patto di famiglia e senza di esso non esisterebbe.

La conseguenza di ciò è l'applicazione anche per la liquidazione delle quote ai legittimari non assegnatari dell'aliquota e della franchigia relativa ai trasferimenti in favore dei discendenti in linea retta.

Infine, rispetto all'ultimo punto, la corte ribadisce la portata dell'esenzione dall'imposta prevista dall'articolo 3 comma 4 ter del d.lgs. n.346 del 1990.

Tale esenzione è prevista per i trasferimenti effettuati, anche tramite patti di famiglia, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni, nella circostanza in cui il trasferimento risulti funzionale all'acquisto del controllo della società o all'incremento della percentuale di controllo, con la condizione che lo stesso venga mantenuto, proseguendo l'attività aziendale per almeno cinque anni.

La norma si colloca nell'ambito di una disciplina fiscale di favore per i trasferimenti d'azienda con finalità di favorirne l'unitario passaggio della gestione alla generazione successiva.


Trattandosi dunque di disciplina fiscale di favore non può essere interpretata in maniera estensiva, ma si dovrà fare riferimento esclusivamente al dato letterale della disposizione: quest'ultima non fa espresso richiamo alle liquidazioni dei conguagli in favore dei legittimari non assegnatari, pertanto, concludono i giudici, non potrà trovare applicazione la suddetta esenzione alla liquidazione effettuata dal beneficiario nei confronti degli altri legittimari non assegnatari.

### **Conclusione**

In conclusione, al patto di famiglia dovrà applicarsi la disciplina fiscale delle donazioni, con riguardo al trasferimento d'azienda ed alla conseguente liquidazione dei conguagli spettanti ai legittimari non assegnatari.

Anche per quest'ultima operazione si applicheranno aliquota e franchigia previste dal legame di parentela che intercorre tra il disponente ed i legittimari non assegnatari, tuttavia l'esenzione ex articolo 3 comma 4 ter del d.lgs. n.346 del 1990 troverà applicazione solamente con riferimento al trasferimento d'azienda e quindi la liquidazione dei conguagli da parte del beneficiario nei confronti dei legittimari non assegnatari è da considerarsi esclusa dalla succitata esenzione.

SEGUICI SU



Se desideri ricevere gratuitamente tutti i nostri post di approfondimento, **SEGUICI SU LINKEDIN:**  
aprire il link: <https://www.linkedin.com/company/sistemassociati>  
cliccare: "segui"