



Lunedì 03/03/2025

Un aiutino dall'agenzia delle entrate al patto di famiglia

A cura di: Notaio Gianfranco Benetti

Risoluzione n.12/2025.Â

L'â€™esigenza di continuità dell'â€™impresa, individuale o collettiva, nel passaggio generazionale riguarda quasi ottantamila imprenditori ogni anno, e con l'â€™arrivo dei boomer al passaggio di consegne il dato aumenterà sensibilmente. Si tratta dunque di un tema rilevante, per la tenuta del sistema produttivo e occupazionale.

Per agevolarlo il legislatore Â" intervenuto tempo fa (la L. 14 febbraio 2006 n. 55, ha integrato il codice civile con gli articoli a 768 bis/octies) con l'â€™introduzione del patto di famiglia, contratto con cui l'imprenditore trasferisce, in tutto o in parte, l'â€™azienda, e il titolare di partecipazioni societarie trasferisce, in tutto o in parte, le proprie quote, ad uno o più discendentiâ€• (art. 768 bis c.c.).

Ci si proponeva in particolare di ridurre i vincoli all'imprenditore dovuti al necessario rispetto della quota di legittima, spettante in sede successoria principalmente ai suoi discendenti e al coniuge (art. 536 c.c.), che non possono rinunciarvi (art. 557 c. 2 c.c.) nâ© disporne finché l'imprenditore Â" in vita, perchâ© si tratterebbe di un patto successorio, vietato dall'â€™art. 458 c.c.

In deroga a questo divieto, col patto di famiglia (l'â€™art. 458 espressamente oggi lo â€œfa salvoâ€•) agli assegnatari Â" consentito ed imposto di liquidare gli altri partecipanti al contratto, ove questi non vi rinuncino in tutto o in parte, con il pagamento di una somma corrispondente al valore delle quote previste dagli articoli 536 e seguenti; â€• che può essere pattuita anche in natura, ma soprattutto, â€œquanto ricevuto dai contraenti non Â" soggetto a collazione o a riduzioneâ€• e quindi non può essere contestato in sede successoria.

In pratica il figlio che riceve l'azienda dal padre paga con i suoi soldi i suoi fratelli e sorelle ed il coniuge dell'imprenditore, e li tacita da subito, prima della morte del padre, cosâ¬ non potranno un domani impugnarne la successione e mettere in discussione la titolarità dell'azienda o della quota sociale ricevuta in ereditâ .

Nella prassi l'â€™istituto non ha avuto il successo sperato, sia perchâ© il discendente di solito non ha le risorse per soddisfare i legittimari, sia perchâ© il fisco (Circ. n.3/2008 e n.18/2013) applicava a questo trasferimento le aliquote previste per la donazione tra fratelli o sorelle, con franchigia fino a 100. 000 euro e aliquota del 6 per cento (art. 56 D.lgs 346/1990, TUS).

Con la Risoluzione n.12E 2025 l'â€™agenzia si allinea invece alla recente giurisprudenza di legittimitâ (Cass. 29506/2020, 19561/2022, 19627/2024) e passa ad una tassazione decisamente più favorevole, applicando aliquote e franchigie previste tra genitori e discendenti: rispettivamente 4% e 1.000.000.

Ripercorrendo le argomentazioni della giurisprudenza la circolare rammenta che l'â€™obbligo di liquidazione dell'â€™assegnatario, non ha infatti â€œfonte negoziale ma legaleâ€•, si tratta di un â€œelemento necessario, imposto dalla leggeâ€•, e, come avviene per l'â€™onere gravante la donazione (che se benefica terzi determinati â€œsi considera donazioneâ€• a loro favore ex art. 58 TUS), si considera â€œdonazione del disponente in favore del legittimario non assegnatarioâ€•.

Non viene estesa dalla Circolare (ma nemmeno dalla Cassazione) a questa â€œattribuzione compensativaâ€• l'â€™esenzione totale da imposta prevista dall'â€™art. 3 c. 4 ter TUS per l'â€™attribuzione al beneficiario dell'â€™azienda o della partecipazione, quando ne sussistono i presupposti.

A maggior ragione la tassazione agevolata, ma non l'â€™esenzione, varrà per il caso, frequente, in cui sia l'â€™imprenditore a liquidare i legittimari, adempiendo (ex art. 1180 c.c.) all'â€™obbligo spettante al



beneficiario.

Notaio Gianfranco Benetti