

### Aliquote e franchigie

- Nel quadro della disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni, gli "oneri" tipici di della donazione modale o del patto di famiglia rilevano ai fini fiscali come attribuzioni provenienti, rispettivamente, dal donante o dall'imprenditore.
- In entrambe le fattispecie aliquote e franchigie da applicare dipenderanno dal rapporto di

parentela intercorrente tra il soggetto A (donante/imprenditore) e il soggetto C (beneficiario).

- Qualora A e C siano in rapporto "genitore - figlio", l'onere o la liquidazione corrisposta dal soggetto B (donatario/assegnatario) scontrerà una franchigia da 1 milione di euro e una tassazione (per la parte eccedente la franchigia del 4%).

# Donazioni modali e patti di famiglia: imposte convergenti

## Successioni

A certe condizioni i due strumenti sono accomunati dalle conseguenze fiscali

**Maria Lucia Di Tanna**  
**Davide Greco**

Nello schema della donazione modale a favore di un terzo determinato, e caratterizzata da spirito liberale, il donante realizza l'arricchimento patrimoniale del beneficiario attraverso l'intermediazione del donatario, che agisce come sua "longa manus" per eseguire l'attribuzione o la prestazione. In conseguenza che, ai fini dell'imposta di donazione, aliquote e franchigie dovranno essere calcolate in base al rapporto di parentela tra donante e beneficiario dell'onere. Queste le conclusioni della Cassa-

zione nell'ordinanza 8875 del 4 aprile 2024, in cui è stata coinvolta la titolare di una farmacia che aveva deciso di donare l'attività al figlio, apponendo sull'atto inter vivos un onere che imponeva al donatario di corrispondere al padre una somma di 500mila euro da ripartire in dieci rate annuali di 50mila euro ciascuna.

Secondo l'amministrazione finanziaria, questa somma si sarebbe dovuta qualificare, in capo al padre, quale reddito assimilato di lavoro dipendente, scontando l'ordinaria tassazione Irpef.

### Donazioni e patti

La pronuncia chiarisce quindi che nello schema della donazione modale (ad esempio, con onere a carico

**Aliquote e franchigie dipendono dal rapporto di parentela che intercorre tra il donante e il (terzo) beneficiario**

del donatario) a favore di un terzo determinato, e caratterizzata da spirito di liberalità, il donatario agisce da ausiliario e quindi l'eventuale imposta di donazione dovuta dovrà essere calcolata in base al rapporto di parentela tra donante e terzo beneficiario, e non a quello tra donatario e terzo beneficiario.

La donazione modale con un destinatario determinato costituisce, infatti, un'ipotesi di "doppia donazione": una eseguita a favore del donatario e l'altra eseguita a favore del beneficiario dell'onere.

La pronuncia permette anche di svolgere un confronto tra due strumenti - donazione modale e patto di famiglia - che, a certe condizioni sono accomunati dalle conseguenze giuridiche.

Il patto di famiglia, secondo il prevalente orientamento, dovrebbe poter essere assimilato negli effetti alla donazione modale, distinguendosi in virtù del fatto che l'onere, anziché essere apposto in forza di una scelta negoziale, troverà la propria causa nella legge. Senza contare poi che nella donazione modale l'onere costituisce un elemento accidentale; mentre nel patto di famiglia costituisce un elemento essenziale.

### Effetti fiscali

Quello che però conta rilevare è che, dal punto di vista degli effetti, la presenza (nel patto di famiglia) dell'obbligo di liquidazione in capo al legittimario assegnatario si sostanzia in un peso gravante sull'attribuzione operata con il patto di famiglia, in tutto simile a quanto accade con il compimento di una liberalità gravata da un onere (si veda, tra le altre, Cassazione 29506/2020).

Interessanti le conseguenze fiscali delle attribuzioni fatte dal donatario in una donazione modale e dal legittimario assegnatario in un patto di famiglia. Gli "oneri" tipici dei due strumenti (donazione modale o patto di famiglia) rilevano come attribuzioni provenienti, rispettivamente, dal donante o dall'imprenditore.