

Patti famiglia, non sono costose somme ad altri legittimari

Dre Reggio Emilia

La questione riguardava liberalità compensative nei confronti di un figlio

Le somme versate per l'Ade non sono «oneri accessori» nel calcolo della plusvalenze

Giorgio Gavelli

Le somme che il beneficiario di un patto di famiglia liquida a favore degli altri legittimari non assegnatari (anche quando è lo stesso imprenditore assegnante a versare l'importo) non incrementano il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione oggetto del patto: è questa l'opinione espressa dalla Direzione Regionale delle Entrate dell'Emilia-Romagna in risposta a una istanza di interpello non pubblicata.

Anni fa l'istante aveva ricevuto dal proprio padre tramite patto di famiglia (ai sensi degli articoli 768-bis e seguenti del Codice civile) quote di partecipazione a due società di persone. Al fratello (legittimario non assegnatario) era stata liquidata dal padre assegnante una somma di denaro, da considerarsi quale liberalità del padre medesimo dovendo, ai sensi dell'articolo 768-quater, terzo comma, del Codice civile, essere imputate alla quota di legittima a lui spettante sulla successione dell'assegnante.

Intendendo procedere nei prossimi mesi alla cessione a terzi della quota di una delle due società, il figlio assegnatario si interrogava sulla possibilità di considerare la somma liquidata al fratello come incremento del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, in modo da ridurre (per un pari importo) la plusvalenza realizzata con la cessione. Tra le motivazioni addotte spicca quanto emerge dalle pronunce della Cassazione 29506/2020 (sentenza) e n. 19561/2022 (ordinanza), secondo le quali «nel quadro complessivo della disciplina dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni, gli oneri posti a carico del beneficiario dell'attribuzione e a favore di altri soggetti individualmente determinati, ai fini fiscali, rilevano come attribuzioni provenienti, rispettivamente, dal *de cuius* o dal donante. E ciò avviene anche se è indiscusso che l'adempimento dell'onere spetta all'erede (o al legatario) e al donatario con beni provenienti dal suo personale patrimonio». Secondo la Suprema Corte, l'obbligo dell'assegnatario di procedere alla liquidazione in denaro (o, se concordato, in natura) dei legittimari non assegnatari costituisce un «peso», e cioè un onere, gravante sulla attribuzione dell'azienda o della partecipazione societaria. Secondo l'istante, sia considerando la liquidazione da parte dell'assegnatario come un suo onere diretto – sostenuto al solo fine di poter efficacemente disporre delle partecipazioni assegnate – sia considerando la liquidazione come un onere sostenuto dal dispo-

nente/donante – e come tale rientrante nel costo delle partecipazioni che, ai sensi del comma 6 dell'articolo 68 del Tuir, viene trasferito all'assegnatario – il risultato avrebbe dovuto essere il medesimo: consentire all'assegnatario, in sede di futura cessione della partecipazione ricevuta tramite patto di famiglia, di considerare l'importo in questione quale componente del costo fiscalmente riconosciuto da contrapporre al corrispettivo percepito nella determinazione della plusvalenza. Dello stesso avviso, tuttavia, non è stata la Direzione Regionale bolognese, la quale (in verità con motivazione assai stringata) ha affermato – richiamando le circolari n. 3/E/2008 e 18/E/2013 – che la somma in argomento ha lo scopo di riequilibrare l'incremento patrimoniale del beneficiario, determinando un'attribuzione patrimoniale in capo ai legittimari non assegnati che non assumerebbe – in quanto tale – alcun rilievo ai fini delle imposte sui redditi, non potendo quindi costituire un «onere accessorio» nel calcolo della plusvalenza ai sensi del citato comma 6 dell'articolo 68 del Tuir. La posizione andrebbe rimeditata, atteso che (come sostenuto dallo studio Cndcec/Fnc «Il patto di famiglia e il passaggio generazionale dell'impresa» del 15 luglio 2020) «risulta difficile immaginare come detta liquidazione non rappresenti di fatto «un costo» sostenuto dall'assegnatario al fine di conseguire il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni».