

## ***Patto di famiglia: la compensazione a favore dei legittimari non assegnatari***

di Angelo Ginex

OneDay Master

### **Conferimento di azienda e la cessione di azienda**

Scopri di più

Ai sensi dell'[articolo 768-bis cod. civ.](#), è **patto di famiglia** il contratto mediante il quale **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.

Si tratta di uno **strumento** molto interessante in ottica di **pianificazione patrimoniale** (sebbene la disciplina di riferimento sino ad oggi non ne abbia agevolato l'utilizzo), in quanto incide sulla successione del disponente agevolando il **passaggio generazionale dell'impresa**; realizza una sorta di "**successione anticipata**", poiché riferibile ad una successione non ancora aperta nell'ambito dell'attività d'impresa; il trasferimento si perfeziona durante la vita dell'imprenditore, per cui è un **contratto inter vivos** che, tuttavia, produce anche **effetti mortis causa**.

Sotto il **profilo soggettivo**, assumono rilevanza precipuamente **due categorie di individui**: da un lato, il **legittimario assegnatario** (può essere anche più d'uno) e, dall'altro, i **legittimari non assegnatari** (può essere anche uno solo).

Per definizione, **l'assegnatario dell'azienda** o delle **partecipazioni societarie** è il soggetto a cui l'imprenditore conferisce la **proprietà** delle stesse, poiché ritenuto capace e in grado di poter assumere la *leadership* dell'azienda o della società. Invece, i **legittimari non assegnatari** sono coloro che restano **esclusi** dall'azienda o dalle partecipazioni societarie.

Ai sensi dell'[articolo 768-quater cod. civ.](#), i legittimari non assegnatari (che, ricordiamolo, partecipano al contratto) devono essere **liquidati** dagli assegnatari dell'azienda e delle partecipazioni societarie, a meno che non vi rinuncino in tutto o in parte. La liquidazione è adempiuta mediante il **pagamento** di una somma corrispondente al valore delle **quote di legittima**, ai sensi dell'[articolo 536 cod. civ.](#) e seguenti. I contraenti, infine, possono convenire che la liquidazione, in tutto o in parte, avvenga in natura.

In tema di **imposte indirette**, è opportuno rammentare che la disciplina di riferimento è

contenuta nell'[articolo 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990](#), il quale prevede un'importante **agevolazione fiscale** in presenza di talune condizioni, al fine di preservare la efficienza, funzionalità e unitarietà nel tempo delle **imprese familiari**, che costituiscono una delle componenti essenziali della struttura produttiva del nostro Paese (**Cassazione n. 5674/2023**).

È, comunque, ormai noto a tutti che la **normativa** citata subirà importanti **modifiche** quando lo schema di decreto legislativo di riforma dell'imposta sulle successioni e donazioni **verrà definitivamente approvato**. Ad ogni buon conto, dalla bozza in circolazione emerge che sarà **confermata e potenziata l'esenzione** per i trasferimenti a titolo gratuito di **aziende e partecipazioni societarie** a favore di discendenti e coniuge, *inter vivos* o *mortis causa*.

Invece, con specifico riferimento ai **legittimari non assegnatari**, prima di tutto, occorre evidenziare che la **liquidazione** non dovrebbe essere effettuata necessariamente dal legittimario assegnatario, potendo essere eseguita anche da parte dello stesso **disponente**. Più precisamente, la norma è stata interpretata nel senso di **consentire compensazioni realizzate dal disponente**, attraverso attribuzioni di vario genere a favore degli altri contraenti non assegnatari dell'azienda, posto che l'assegnatario potrebbe **non** disporre dei **mezzi necessari** ad effettuare le compensazioni.

Qualora si ritenga possibile un'**attribuzione compensativa** ad opera dello stesso **disponente**, tale liquidazione dovrebbe scontare **l'imposta sulle donazioni**, essendo tali attribuzioni caratterizzate da "*animus donandi*". In conseguenza di ciò, troverebbe applicazione l'aliquota del 4%, con la franchigia di 1 milione di euro per ogni beneficiario, dovendo fare riferimento al **rapporto intercorrente tra disponente e legittimario non assegnatario** (**Cassazione n. 29506/2020**).

Sul punto, si afferma che l'adempimento dell'obbligo imposto dalla legge al legittimario assegnatario (di liquidare i legittimari non assegnatari) costituisce nella sostanza un **peso che grava** sulla operata **attribuzione** da parte del **disponente** della partecipazione societaria, alla quale può applicarsi la disciplina fiscale della **donazione modale**. Ciò consente di affermare che la liquidazione, in denaro o in natura, del conguaglio a favore dei legittimari non assegnatari è una **liberalità dell'imprenditore disponente** verso questi ultimi (legittimari pretermessi).

Pertanto, alla **liquidazione** operata dal beneficiario del trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie in favore dei **legittimari non assegnatari**, ai sensi dell'[articolo 768-\*quater\* cod. civ.](#), è applicabile il disposto dell'[articolo 58 comma 1, D.Lgs. 346/1990](#), intendendosi tale liquidazione, **ai soli fini impositivi, donazione del disponente in favore dei legittimari non assegnatari**, con conseguente attribuzione di aliquota e franchigia previste con riferimento al corrispondente rapporto di parentela o di coniugio.

Da ultimo, si rileva che anche la **Corte di Giustizia tributario di primo grado di Bergamo**, **sentenza 11 maggio 2024, n. 252/2024**, ha condiviso l'indirizzo interpretativo della Cassazione sopra indicato.

