

Patto di famiglia - Successione dell'imprenditore defunto - Determinazione dell'asse - Beni attribuiti con il patto - Esclusione. (C.c., artt. 556, 768 *quater*).

Patto di famiglia - Successione dell'imprenditore defunto - Azione di riduzione - Fattispecie. (C.c., artt. 556, 768 *quater*).

Patto di famiglia - Attribuzioni a favore dei partecipanti non assegnatari - A carico degli assegnatari - Requisito del patto - Sussistenza. (C.c., art. 768 *quater*).

Patto di famiglia - Imposta sulle donazioni - A carico sia delle assegnazioni sia delle somme versate ai non assegnatari - Applicabilità. (D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346).

Patto di famiglia - Imposta sulle donazioni - Aliquote e franchigie. (D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, art. 58).

Patto di famiglia - Imposta sulle donazioni - Esenzioni - Fattispecie. (D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, art. 3).

Nel patrimonio dell'imprenditore defunto che abbia stipulato un patto di famiglia, i beni trasferiti con il patto di famiglia, consistenti esclusivamente in azienda o partecipazioni societarie, non entrano a far parte del relictum e non vengono considerati ai fini della ricostruzione del donatum (1).

(1-6) COME SI CALCOLA L'ASSE DELL'IMPRENDITORE CHE HA STIPULATO UN PATTO DI FAMIGLIA? di *Gianluca Sicchiero*

Sommario: 1. Il tema di indagine. - 2. La causa del patto di famiglia. - 3. Gli argomenti per la determinazione dell'asse unitario dell'imprenditore che ha stipulato un patto di famiglia.

L'esenzione da collazione e riduzione dei beni oggetto del patto di famiglia indicata dall'art. 564 c.c. operano relativamente ai beni oggetto del patto di famiglia, nei limiti di valore di tali beni e con riguardo alle persone intervenute sicché, stante tale parzialità, all'apertura della successione ciascuno dei legittimari conserva la possibilità di esperire l'azione di riduzione sul restante patrimonio del de cuius (2).

Il patto di famiglia è tale solo se alla liberalità in favore del beneficiario si accompagna l'adempimento da parte di quest'ultimo dell'obbligo di effettuare il conguaglio in favore degli altri legittimari (3).

Il patto di famiglia 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 (4).

1. Il tema di indagine

Ad ormai 15 anni dall'introduzione del patto di famiglia la giurisprudenza di legittimità inizia a fornire le proprie indicazioni sulla sua disciplina. Quella fiscale vede aprirsi un fronte nuovo, perché la decisione in commento è indicata in contrasto con altri precedenti (1), il che è francamente da evitare, perché se c'è una questione che preoccupa il pratico è proprio la tassazione degli atti. Si corre infatti il rischio di aprire anche per il patto di famiglia il noto contenzioso sulla tassazione del *trust*, rendendo impossibile valutare preventivamente l'impatto fiscale di un'operazione la cui adozione può dipendere esattamente dai suoi costi.

Se poi il S.C. afferma principi davvero incomprensibili, la confusione aumenta: come si può dire che il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni all'assegnatario sia accompagnato da un obbligo in capo all'assegnatario di versare agli altri legittimari una somma di denaro, trattandosi di "necessaria presenza di un conguaglio", che "non costituisce un elemento accidentale dell'attribuzione, ma un elemento necessario, imposto dalla legge", quando i non assegnatari possono rinunciarvi in tutto o in parte?

Tra i diversi problemi che sorgono da una non felice formulazione della disciplina del patto (2), lo dico non per inutile polemica con il legislatore, ma per indicare la ragione del proliferare di letture contrapposte su pressoché

(1) **R. Lancia**, *Requirement della Cassazione rispetto ai profili tributari relativi al patto di famiglia*, in *Famiglia*, 2021, p. 606 ss.; il precedente da cui la sentenza si discosta volutamente è Cass., 19 dicembre 2018, n. 32823.

(2) I resoconti delle sedute della commissione giustizia della camera ed altri materiali sono riportati da **G. Oberto**, *Il patto di famiglia*, Padova, 2006, p. 3 ss. e da **L. Carota**, *Il contratto con causa successoria*, Padova, 2008, p. 21 ss.; la disamina dei progetti non concretizzati in **M. Ieva**, *Commento all'art. 768-quater, comma I c.c.*, in *Il patto di famiglia*, a cura di S. Delle Monache, *Nuove leggi civ. comm.*, 2007, p. 41 ss..

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 del d.lgs. n. 346 del 1990, art. 58, comma 1, 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 (5).

L'esenzione prevista dal d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 ter, 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 (6).

Cass. civ., Sez. V, 24 dicembre 2020, n. 29506; Pres. Di Iasi; Rel. Reggiani; P.M. Giacalone (Cassa Comm. Trib. Centrale dell'Abruzzo, 22 ottobre 2015).

quasi ogni disposizione del codice sul patto e spesso tutte con buoni argomenti (3), rientra il quesito posto come titolo e sul quale gli Autori si dividono (4), ovvero se l'asse dell'imprenditore defunto, che in vita abbia stipulato un patto di famiglia, comprenda o meno i beni di cui abbia disposto con il patto, questione evidentemente decisiva per comprendere quali siano i diritti dei legittimari al momento dell'apertura della successione.

Prendo spunto da un problema concreto che traggio dalla pratica professionale e che prima o poi dovrà essere affrontato anche dai giudici, dato che il caso pratico è più illuminante di tutte le ipotesi scritte nei libri: un imprenditore dispone di una somma importante con donazioni varie a favore dei figli, con i quali poi conclude un patto di famiglia, uno assegnatario e gli altri beneficiari delle somme dovute; i beneficiari rinunciano parzialmente alle somme loro spettanti; successivamente una persona ottiene il riconoscimento di paternità verso l'imprenditore.

La questione pratica si può sviluppare in almeno due direzioni, che però entrambe scontano la mancanza di indicazioni su come risolvere un problema, tanto se il patto di famiglia venga regolarizzato, ad es. con un successivo atto a quello collegato ai sensi del quarto comma dell'art. 768-*quater* c.c., includendo il legittimario sopraggiunto oppure se ciò non avvenga.

(3) La quantità di scritti sul patto di famiglia è talmente elevata che si è preferito qui citare tesi il più possibile distanti negli anni l'una dall'altra, per vedere se ai commenti a caldo del 2006-2007 siano poi seguite tesi finalmente consolidate: il che non è successo, salvo alcuni aspetti su cui c'è poco da discutere (es. la forma del patto), il che conferma l'assoluta difficoltà di ricostruire la disciplina con argomenti del tutto persuasivi a favore di una lettura o di un'altra.

(4) V. la ricostruzione delle tesi contrapposte in **F. Volpe**, *Il patto di famiglia*, nel *Tratt. Schlesinger-Busnelli*, Milano, 2012, p. 246 ss., 253 ss. e quella recentissima di **I. Riva**, *Il patto di famiglia*, nel *Comm. Scialoja, Branca e Galgano*, Bologna Roma, 2021, p. 224 ss..

(*Omissis*) – Con sentenza n. 1113/2015, depositata il 22 ottobre 2015, la CTR dell’Abruzzo ha accolto l’appello proposto dall’Agenzia delle entrate contro la decisione di primo grado, che, su ricorso dei contribuenti, aveva annullato l’avviso di liquidazione (*omissis*), relativo ad un patto di famiglia, con il quale S.A. (disponente) aveva trasferito al figlio P. (beneficiario o assegnatario) la partecipazione di controllo della società di diritto rumeno “...” e quest’ultimo aveva liquidato alla sorella M. (legittimaria non assegnataria) la somma di euro 1.054.000,00. In sede di registrazione era stata autoliquidata e versata l’imposta nella misura di euro 336,00. L’Agenzia aveva invece emesso avviso di rettifica e liquidazione per il pagamento della somma di euro 56.904,00 (euro 57.240,00, dedotto l’importo già versato), in relazione al pagamento della somma di denaro effettuato da S.P. in favore di S.M., applicando a tale pagamento l’aliquota (6%) prevista per le donazioni tra fratello e sorella (con la franchigia di euro 100.000). La CTR, come sopra anticipato, ha rigettato l’originario ricorso dei contribuenti, affermando che, nei patti di famiglia, le somme che il beneficiario deve corrispondere ai coeredi legittimari costituiscono donazioni indirette del disponente, escludendo anche l’impossibilità di estendere l’esenzione prevista dal d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter*, trattandosi di norma di stretta interpretazione.

(*Omissis*)

1. - Con il primo motivo di ricorso, si deduce la violazione dell’art. 112 c.p.c. (*omissis*).

Con il secondo motivo di ricorso, si deduce la violazione e falsa applicazione del d.lgs. n. 346 del 1990, art. 1 e art. 3, comma 4 *ter*, in relazione all’art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere la CTR ricondotto la liquidazione al legatario non assegnatario a una liberalità indiretta,

In entrambi i casi, infatti, se al momento dell’apertura della successione l’asse sarà composto solo da *relictum* e *donatum*, il valore (non la percentuale) delle quote di riserva sarà molto diverso da quello che risulterà se, invece, si debba operare una riunione fittizia di *relictum*, *donatum* e quanto disposto con il patto di famiglia, sia pure secondo il valore attribuito ai beni con il patto, come prevede l’art. 768-*quater* c.c..

Si pensi infatti a donazioni per 200 e patrimonio oggetto del patto pari ad 800, senza *relictum* ed in presenza del coniuge superstite e dei figli: in un caso la disponibile è pari a 50; nel secondo a 200.

Il tema è però rilevante anche nel diverso caso in cui l’imprenditore disponga per testamento, ad es. attribuendo legati oppure decidendo della sua quota disponibile: infatti come la si determina? Qui è infatti in gioco anche la sua libertà di disporre di ciò che gli resta.

Mancando una precisa indicazione del codice, in entrambe le ipotesi la questione della composizione del futuro asse resta irrisolta, ma è anche (concretamente) irrisolvibile *ex ante* (per evitare cioè dubbi interpretativi) senza toccare le donazioni anteriori, ad. es. risolvendole per mutuo consenso, dato che di queste non si può discutere regolandone gli effetti in sede di patto di famiglia o di accordi transattivi, trattandosi altrimenti di patto successorio dispositivo ed impattando anche nel divieto posto dall’art. 557 c.c..

Trovo peraltro convincente quanto è stato detto sul modo di risolvere le mille questioni connesse al patto di famiglia: alla fine emergono le propensioni individuali sulle forme di tutela che spettano ai legittimari (5). A mio modo di vedere, ad es., la disciplina attuale è vetusta e consente immeritate rendite di posizione anche a discendenti che nulla meriterebbero se non una

(5) G. Amadio, *Profili funzionali del patto di famiglia*, in *Riv. dir. civ.*, 2007, I, p. 345.

senza considerare la causa unitaria del patto o comunque il collegamento funzionale tra le attribuzioni ivi effettuate, che impongono un unico trattamento fiscale o, almeno, l'esclusione della qualificazione in termini di donazione della menzionata liquidazione, costituendo l'adempimento di un obbligo previsto dalla legge.

Con il terzo motivo di ricorso, si deduce la violazione e falsa applicazione del d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter*, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per avere la CTR ricondotto le attribuzioni effettuate nel patto di famiglia alla disciplina dell'imposta sulle donazioni, applicando alla liquidazione del legittimario non assegnatario l'aliquota relativa al rapporto di parentela tra quest'ultimo e il beneficiario, senza considerare la causa unitaria del patto o comunque il collegamento funzionale tra le attribuzioni ivi effettuate, che impongono un unico trattamento fiscale, estraneo a quello previsto per le liberalità, o, almeno, l'esclusione della qualificazione in termini di donazione della menzionata liquidazione, costituendo adempimento di un obbligo previsto dalla legge.

2. - Il primo motivo è infondato (*omissis*).

3. - Il secondo e il terzo motivo possono essere esaminati congiuntamente, tenuto conto della stretta connessione tra loro esistente, risultando entrambi fondati, sia pure nei limiti che vengono di seguito evidenziati.

Come sopra evidenziato, nel formulare le censure in esame, hanno evidenziato i caratteri ritenuti essenziali del patto di famiglia, affermando la unitarietà della causa di tale contratto

diseredazione (6), sicché l'idea che con il patto si possa dare maggior spazio alla libertà dell'imprenditore (anche se vorrei fosse di tutti) mi ha convinto molto di più di quella opposta (7).

2. *La causa del patto di famiglia*

Gli argomenti utilizzabili per trovare una soluzione non sono testuali, perché il legislatore non ha pensato di risolvere direttamente questo problema e questo consente di articolare soluzioni tutte dotate di un grado di plausibilità.

Ha detto anzitutto che eventuali beni che giungano ai non assegnatari con il patto o con atto successivo a questo collegato “sono imputati alle quote di legittima loro spettanti”; ha poi aggiunto che “quanto ricevuto dai contraenti non è soggetto a collazione o a riduzione” (art. 768-*quater*, ultimo comma c.c.).

C'è chi ritiene che questa disposizione valga solo per i rapporti sorti all'interno della “successione separata” che ha per oggetto il patto di famiglia e non riguarderebbe invece la successione *mortis causa* del restante patrimonio che, secondo questa lettura, sarebbe regolata secondo l'ordinaria disciplina e determinando i diritti sulla base della composizione del patrimonio costituita solo da *relictum* e *donatum*.

(6) Su cui rinvio a **G. Sicchiero**, *La diseredazione ex art 448 bis c.c.: cinque tesi a confronto*, in *Riv. dir. civ.*, 2019, p. 1265 ss., spec. p. 1287 ss..

(7) Una lettura intermedia tra quelle espansive come la mia e quelle restrittive è quella che consente spazi ulteriori rispetto alle attribuzioni testualmente indicate dal codice, purché entro limiti di “proporzionalità”: **G. Perlingieri**, *Il patto di famiglia tra bilanciamento dei principi e valutazione comparativa degli interessi*, in *Rass. dir. civ.*, 2008, p. 150 ss., spec. p. 177, cui aderisce **I. Riva**, *cit.*, p. 216.

tipico o comunque la stretta connessione funzionale esistente tra il trasferimento dell'azienda o della partecipazione sociale e la liquidazione operata in favore dei legittimari non beneficiari del trasferimento, sostenendo, come conseguenza di tale premessa, l'applicazione della stessa disciplina fiscale ad entrambe le applicazioni, compresa l'esenzione prevista dal d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter*, o comunque l'esclusione dell'applicazione dell'imposta sulle donazioni alla liquidazione operata a favore dei legittimari non assegnatari. Ritiene questo Collegio che, sebbene l'impostazione dei ricorrenti sia condivisibile nella parte in cui suggerisce la lettura unitaria dell'intera operazione negoziale, tuttavia, non siano del tutto corrette le conseguenze prospettate soprattutto dal punto di vista fiscale. Si premette, in generale, che il trattamento fiscale di atti, fatti o situazioni è necessariamente connesso alla loro qualificazione giuridica, nella quale si esprime la trama degli interessi e dei valori sociali in gioco, anche se poi la disciplina dell'*an* e del *quantum* del tributo applicabile è conformata da principi ispiratori propri del diritto tributario. Prima di tutto occorre pertanto esaminare il patto di famiglia, come negozio tipico, per poi individuare la disciplina fiscale ad esso applicabile.

4. - L'esigenza di una legge volta a favorire il passaggio generazionale delle imprese di famiglia è stata per molto tempo fortemente avvertita in ambito nazionale e sovranazionale. (*Omissis*)

5. - (*Omissis*) È una riforma operata senza modificare la materia delle successioni, nel suo assetto complessivo, limitandosi il legislatore a ricondurre il patto di famiglia alla discipli-

Com'è noto in letteratura vi sono varie teorie sulla funzione del patto di famiglia (8).

C'è chi ne evidenzia la natura di atto di liberalità (9), per taluno donativa (10), mentre per altri non sarebbe tale (11); chi ne sostiene la funzione divisoria (12), per qualche autore mista ad intento liberale (13); chi ritiene che abbia causa successoria in senso lato; è invece poco seguita la tesi del contratto a favore di terzo (14); infine autorevolmente si ravvisano più cause svolte dal patto (15).

(8) Le diverse posizioni si possono leggere, ad es., nella lunga disamina di **F. Venturini**, *Il patto di famiglia*, in *Successioni e donazioni*, a cura di P. Fava, Milano, 2017, pp. 2226 ss., cui rinvio per le citazioni esaustive dei molti autori che trattano ogni piega della disciplina del patto assieme alle indicazioni di **F. Volpe**, *cit.* e di **I. Riva**, *cit.*, p. 33 ss..

(9) **L. Balestra**, *Commento* all'art. 768-bis c.c., in *Il patto di famiglia*, *cit.*, p. 27; **I. Riva**, *cit.*, p. 184.

(10) **M. Cocuccio**, *Divieto dei patti successori e patto di famiglia*, Milano, 2016, p. 49 ss.; v. altresì le osservazioni di **M. Costanza**, *Il patto di famiglia*, in E. Del Prato, M. Costanza e P. Manes, *Donazioni, atti gratuiti patti di famiglia e trusts successori*, Bologna, 2010, p. 425-426.

(11) Ad es. **G. Recinto**, *Il patto di famiglia*, in *Diritto delle successioni e delle donazioni*, a cura di Calvo e G. Perlingieri, I, Napoli, 2013, p. 684 ss.; **S. Delle Monache**, *Divisione e patto di famiglia*, in *Riv. dir. civ.*, 2012, I, p. 785. Il tema è approfondito da **C. Puligheddu**, *Donazioni e patti di famiglia: due figure a confronto*, in *Donazioni, atti gratuiti patti di famiglia e trusts successori*, *cit.*, p. 505 ss..

(12) **M. Ieva**, *Profili strutturali del patto di famiglia*, in *Donazioni, atti gratuiti patti di famiglia e trusts successori*, *cit.*, p. 475 ss.; parla di "carattere materialmente divisorio dell'operazione" che si traduce in una "divisione anticipata" **P. Manes**, in *Cod. civ. comm.* a cura di R. Rolli e M. Franzoni, *sub art. 768 bis c.c.*, § 3, p. 1000; contro cui si osserva che non esiste alcuna comunione da dividere, essendo il patto un atto *inter vivos* e non *mortis causa* come la divisione del testatore: **G. Recinto**, *cit.*, p. 682.

(13) **G. Amadio**, *cit.*, p. 356 ss., spec. p. 358.

(14) Criticata fin da subito (v. **L. Carota**, *cit.*, p. 97 ss.) ed oggi abbandonata. **I. Riva**, *cit.*, p. 36.

(15) **C.M. Bianca**, *Diritto civile, Le successioni*, Milano, 2015, p. 53-54; evidenzia il "carattere polifunzionale" del patto.

na dei patti successori, quale deroga al corrispondente divieto (cfr. il testo dell'art. 458 c.c., come novellato dalla citata legge, art. 1). La definizione del patto di famiglia è fornita dall'art. 768 *bis* c.c., ove è stabilito che "È patto di famiglia il contratto con cui, compatibilmente con le disposizioni in materia di impresa familiare e nel rispetto delle differenti tipologie societarie, 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".

Viene disciplinato un nuovo contratto tipico (da stipularsi, a pena di nullità, nelle forme dell'atto pubblico), che si pone l'obiettivo di agevolare il trasferimento di aziende o di partecipazioni societarie all'interno del nucleo familiare, quando il disponente è ancora in vita. L'imprenditore può operare una sorta di successione anticipata nell'impresa, con l'accordo di tutti coloro che, in caso di apertura della successione, al momento della stipula del patto, assumerebbero la qualità di legittimari, in modo tale da regolare per tempo il passaggio generazionale nella gestione dell'impresa, evitando che, al momento della sua morte, l'azienda o le partecipazioni al capitale della società cadano nella comunione ereditaria (con il rischio di frazionamento in conseguenza della divisione). Occorre sottolineare che, da un punto di vista oggettivo, il patto può riguardare esclusivamente l'azienda o le partecipazioni sociali dell'imprenditore. Non vi è spazio per ammettere un patto di famiglia che abbia ad oggetto le possibili altre voci che concorrono a formare il futuro *relictum* del disponente (il denaro, i crediti, la mobilia, gli immobili, ecc.), il quale, ove stipulato, ricadrebbe nel divieto sancito dall'art. 458 c.c.. Ovviamente l'imprenditore può continuare a disporre dei beni del suo patrimonio diversi dall'azienda o dalle partecipazioni societarie, ma a tali disposizioni non può applicarsi la disciplina pro-

A me è parso necessario evidenziare che la novità del patto di famiglia impedisca di utilizzare figure affini per qualificarlo, perché la sua funzione deve trovarsi all'interno della sua disciplina, diretta ad attribuire in vita un bene particolare, senza corrispettivo, con un accordo che deve coinvolgere tutti i potenziali attuali legittimari, rispettando i diritti che la legge attribuirebbe loro se in quel momento si aprisse la successione, diritti che però sono disponibili al momento del patto.

Sicché mentre nel passato su queste basi il trasferimento poteva avvenire solo tramite l'unico atto previsto dal legislatore, il testamento ovviamente, ma sempre e solo dopo la morte dell'imprenditore, dato che la rinuncia alle attribuzioni spettanti al legittimario è nulla se fatta in vita del testatore (art. 458 c.c.), ora è invece consentito procedere mediante contratto *inter vivos* (16) caratterizzato, per me, da una funzione successoria anticipata (17), appunto – in questi termini – una causa successoria (18).

Ad anni di distanza e lette le autorevolissime tesi che militano per altre letture, resto convinto della mia idea: non solo perché il patto di famiglia è stato disciplinato sulla scorta delle indicazioni comunitarie relative al superamento dei problemi inerenti il passaggio generazionale delle attività economiche, ciò che attiene alla sua genesi, ma soprattutto perché la funzione del patto è esattamente quella di attribuire in vita ciò che si può altrimenti dare anche dopo mediante il testamento, sottraendo però l'attri-

(16) M. Costanza, *cit.*, p. 426.

(17) G. Sicchiero, *La causa del patto di famiglia*, in *Contr. impr.*, 2006, p. 1261 ss.; F. Galgano, *Tratt. dir. civ.*, I, Padova, 2010, p. 723; condividono questa indicazione, sia pure con riserve differenti, G. Amadio, *cit.*, p. 349; F. Venturini, *cit.*, p. 2242; v. anche le osservazioni di G. Oberto, *cit.*, p. 54 ss. e di L. Carota, *cit.*, p. 129 ss..

(18) Così anche indicazione F. Galgano, *cit.*, p. 725.

pria del patto di famiglia, restando operante quella preesistente all'introduzione di tale istituto. Per quanto attiene all'individuazione dei destinatari dell'attribuzione, l'art. 768 *bis* c.c., prevede chiaramente che possono essere tali soltanto i discendenti (ma non necessariamente i figli, potendo l'imprenditore decidere di saltare una generazione). Né il coniuge né gli ascendenti possono, dunque, subentrare al disponente attraverso il patto di famiglia, neppure altri parenti e, men che mai, soggetti estranei alla famiglia.

6. - Come anticipato, la novità di tale patto è che esso è costruito in modo tale da consentire il passaggio generazionale dell'azienda o delle partecipazioni sociali dell'imprenditore, prevenendo, nel contempo, future liti divisionali o azioni di riduzione tra coeredi, mediante l'adozione di alcune misure, espressamente dettate dal codice, che mirano a soddisfare subito chi, al momento della stipula, in caso di apertura della successione, sarebbe un legittimario pretermesso dall'attribuzione.

La prima previsione di rilievo, in tal senso, è data dal disposto dell'art. 768 *quater* c.c., comma 1, ove è stabilito che al contratto "devono" partecipare il coniuge e tutti coloro che sarebbero legittimari, ove nel momento della stipula si aprisse la successione nel patrimonio dell'imprenditore.

Tale partecipazione è necessaria, e non facoltativa. Essa rende opponibile il patto a tutti i partecipanti e, soprattutto, assolve allo scopo di consentire nei confronti di questi ultimi l'adempimento degli obblighi previsti dalla legge a carico del beneficiario del trasferimento.

Fondamentale è, infatti, considerare che, ai sensi dell'art. 768 *quater* c.c., comma 2, "Gli as-

buzione ai problemi tipici delle donazioni (19) o della divisione del testatore laddove si discuta del rispetto di quanto destinato ai non assegnatari e del divieto dei patti successori se si pensi alle rinunce che si possono operare (20).

Non ci vedo una liberalità molto diversa da quella particolare che connota un testamento (21) e certamente non mi pare si possa parlare di donazione (22); né la funzione divisoria è decisiva (23), perché vedo prevalere l'attribuzione ad un discendente, rispetto alla quale i pagamenti ai non assegnatari sono disponibili.

(19) In particolare sulle questioni che sorgono quando si dona l'azienda o il denaro, v. **M. Notari**, *La trasmissione ereditaria di impresa*, in **AA.VV.**, *Libertà di disporre e pianificazione ereditaria*, Napoli, 2017, p. 479 ss..

(20) V. ad es. **L. Carota**, *cit.*, p. 67, 69-70. L'indisponibilità della rinuncia all'azione di riduzione è prevista testualmente dall'art. 557 c.c. (su questo tema v. di recente **M. Tatarano**, *La rinuncia all'azione di riduzione ed all'azione di restituzione*, in **AA.VV.**, *Libertà di disporre e pianificazione ereditaria*, *cit.*, p. 379 ss.), ma qui siamo in presenza di una (possibile) rinuncia al corrispettivo spettante ai non assegnatari, mentre l'esenzione dalla riduzione è disciplinata dall'art. 768-*quater* c.c. e non da un atto del legittimario.

(21) Intendo questo: a mio modo di vedere il testamento non è un atto di liberalità pura e piena, perché il testatore decide a chi attribuire i propri beni, nei limiti disponibili, al posto della legge, essendo comunque il suo patrimonio destinato a qualcuno; per me la liberalità si ha quando ci si impoverisce a favore di altri, che si vogliono arricchire, subendo gli effetti economici dell'atto, ciò che al *de cuius* evidentemente non capiterà. Semmai il patto di famiglia anticipa l'attribuzione che la fine della vita è comunque destinata a produrre, consentendone la regolamentazione indicata dalla legge e se c'è qualcosa di liberale, questo consiste nel fare prima quel che altrimenti succederà al momento della morte. Però si tratta di un modo di intendere la liberalità che risponde alle sensibilità di ognuno, non a caso il codice non la definisce.

(22) Cfr. **G. Oberto**, *cit.*, p. 50 ss..

(23) Lo ritiene anche **S. Delle Monache**, p. 780 ss., spec. p. 784, anche se ne ravvisa comunque una "funzione *latu sensu* divisoria" (ivi, p. 786).

segnatari dell'azienda o delle partecipazioni societari devono liquidare gli altri partecipanti al contratto, ove questi non vi rinunzino in tutto o in parte, con il pagamento di una somma corrispondente al valore delle quote previste dall'art. 536 e ss.". All'atto della stipula del patto di famiglia sorge, dunque, un diritto di credito dei futuri legittimari, cui corrisponde, specularmente, l'obbligo del discendente beneficiario di provvedervi subito (senza aspettare l'apertura della successione).

In altre parole, in virtù del patto, la quota di legittima è, per legge, convertita in un diritto di credito immediatamente esigibile.

I contraenti possono anche prevedere che tale liquidazione avvenga in tutto o in parte in natura, tant'è che lo stesso articolo, successivo comma 3, precisa che, come il denaro, anche i beni assegnati ai partecipanti al patto, che non siano gli assegnatari dell'azienda o delle partecipazioni sociali, sono imputati, secondo il valore attribuito in contratto, alle quote di legittima spettanti a questi ultimi.

Il destinatario dell'azienda o delle partecipazioni sociali deve, dunque, provvedere alla tacitazione dei non assegnatari mediante la corresponsione di una somma che, si badi bene, non soddisfa l'intera legittima, ma solo la porzione di essa che a ciascun legittimario spetterebbe sul singolo bene o sul complesso di beni oggetto di trasferimento che, stante l'efficacia immediata del patto, al momento dell'apertura della successione, non entreranno nel futuro *relictum*.

E non solo. Il medesimo articolo, comma 4, stabilisce chiaramente che "quanto ricevuto dai contraenti non è soggetto a collazione o a riduzione" e, essendo sottratto alla collazione, non è neppure suscettibile di imputazione (art. 564 c.c.).

Una volta aperta la successione, dunque, nei rapporti tra i legittimari sopra indicati, i be-

3. *Gli argomenti per la determinazione dell'asse unitario dell'imprenditore che ha stipulato un patto di famiglia*

Detto questo e fermo che la questione è comunque aperta ad infinite discussioni, il tema sul tappeto resta sempre quello indicato: siamo in presenza di due "successioni" differenti che non producono effetti reciprocamente, come molti autori ritengono (24) oppure di una successione unica, sia pure attuata in parte *inter vivos* ed in parte *mortis causa*, come pare ad altri (25)?

L'unica disposizione utilizzabile per questo specifico aspetto della disciplina è l'art. 768-*quater* c.c., che prevede la già ricordata imputazione alla loro quota di legittima che i non assegnatari dovranno operare su quanto eventualmente ricevuto nonché la citata esenzione delle attribuzioni tutte dalla collazione e dalla riduzione (26).

A mio parere proprio non è possibile riferire la regola all'interno solamente delle attribuzioni interne al patto di famiglia (27), ovvero ai rapporti

(24) Ad es. **G. Oberto**, *cit.*, p. 121 e, parrebbe, **G. Bonilini**, *Il patto di famiglia*, in *Tratt. di diritto delle successioni e donazioni*, III, Milano, 2009, p. 671; **F. Galgano**, *cit.*, p. 725; **C. Puligheddu**, *cit.*, p. 519; per **M. Cocuccio**, *cit.*, p. 71-72, "due fenomeni rigidamente separati, come la contrattazione *inter vivos* e la successione *mortis causa*, finiscono per dar luogo ad una successione "anticipata" di un patrimonio "separato".", mentre per **L. Carota**, *cit.*, p. 191 ss. l'attribuzione dei beni operata con il patto "produce gli stessi effetti della perdita dei beni compresi nel patrimonio del *de cuius* al tempo della donazione e non più all'apertura della sua successione" (ivi, p. 195).

(25) **C.M. Bianca**, *cit.*, p. 53; **G. Recinto**, *cit.*, p. 701; **F. Volpe**, *cit.*, p. 258-259.

(26) A parere di **G. Recinto**, *cit.*, p. 693, l'esenzione non si stenderebbe alle eccedenze che giungano ai legittimari rispetto al valore della quota che spetterebbe loro; ma mi pare che la lettera della legge, almeno qui, sia ben chiara in senso diverso.

(27) Così invece **M. Cocuccio**, *cit.*, p. 72; mi pare anche **L. Carota**, *cit.*, p. 202, ove si indica che il disponente può attribuire beni ai non assegnatari ma entro il limite del valore della quota disponibile calcolata sulla base del valore dell'azienda.

ni trasferiti con il patto di famiglia (azienda o partecipazioni societarie) non solo non entrano a far parte del *relictum*, ma neppure vengono considerati ai fini della ricostruzione del *donatum*.

La norma si riferisce sia al trasferimento in favore del beneficiario sia alla liquidazione in favore dei legittimari non assegnatari. Ovviamente, riduzione e collazione non sono interamente precluse.

Esse non operano relativamente ai beni oggetto del patto di famiglia, nei limiti di valore di tali beni e con riguardo alle persone intervenute sicché, stante tale parzialità, all'apertura della successione ciascuno dei legittimari conserva la possibilità di esperire l'azione di riduzione sul restante patrimonio del *de cuius*.

7. - In ordine all'inquadramento giuridico dell'istituto non si registra concordia di opinioni tra gli interpreti. Prevalente sembra l'orientamento che vi intravede una donazione con onere imposto dalla legge, pur non mancando l'indirizzo che ne ha messo in luce l'effetto divisorio per l'ipotesi in cui vi siano legittimari non assegnatari. Critico su ambedue i fronti è chi sostiene che l'essenza funzionale dell'istituto è costituita non dal trasferimento (realizzabile anche mediante i preesistenti strumenti contrattuali), bensì dalla stabilità degli effetti. Altri interpreti riconducono il patto al contratto a favore di terzi, ove lo stipulante è l'imprenditore, interessato alla stipulazione al fine di consentire la prosecuzione dell'impresa, promittente è il beneficiario e terzi sono i futuri legittimari. Rinunciando ad incasellare il patto di famiglia in uno degli schemi legali conosciuti, altri esponenti della dottrina hanno ritenuto che il patto sia un contratto a causa complessa al contempo attributiva e distributiva.

tra le quote che giungono ai non assegnatari con quella che si determina valutando l'azienda o le partecipazioni attribuite all'assegnatario (28).

Infatti i legittimari non assegnatari possono rinunciare in tutto o in parte alla somma loro spettante (art. 768-*quater*, comma 2 c.c.) (29) e dunque possono attuare *inter vivos* quell'accordo sui loro diritti che altrimenti sarebbe vietato. Non ha senso quindi immaginare che il legislatore abbia esentato queste attribuzioni da una riduzione in ragione della sproporzione tra valore dell'azienda o delle partecipazioni e somme attribuite ai non assegnatari.

Né milita in senso contrario il richiamo all'art. 1427 c.c. contenuto nell'art. 768-*quinquies* c.c., per ipotizzare l'annullamento del patto per errore (30): l'errore sul valore, quand'anche riconoscibile, riguardando la convenienza del prezzo, non è mai causa di annullamento del contratto (31), potendosi annul-

(28) Su cui v. **G. Oberto**, *cit.*, p. 121; **F. Delfini** e **G. De Nova**, *Il patto di famiglia*, sub art. 768 bis c.c., nel *Comm. al c.c.*, diretto da E. Gabrielli, Torino, 2010, p. 387 ss.; **G. Recinto**, *cit.*, p. 692 ss..

(29) Sul rilievo che questa rinuncia non comporta l'obbligo di imputare il valore di quanto rinunciato alla legittima (e nemmeno consenta la rappresentazione di eventuali discendenti) v. **I. Riva**, *cit.*, pp. 184-185; il che rileva per coloro che ritengono che l'asse vada poi ricomposto considerando anche le attribuzioni operate con il patto.

(30) Fa invece riferimento proprio a questo caso **M. Cocuccio**, *cit.*, p. 97, che in nota 11 richiama la mia opinione espressa nel *Commento* all'art. 768-*quinquies* c.c., in *Il patto di famiglia*, a cura di S. Delle Monache, *cit.*, p. 63 ss.. Ma io non ho affatto scritto che questo errore rende annullabile il contratto, perché ho ben distinto l'errore nelle modalità di determinazione del valore dei beni dall'errore sulla redditività dell'azienda (*ivi*, pp. 66-67, 69 ss.), scrivendo testualmente che "non ci si può rivolgere al giudice per ottenere rimedio ad un cattivo affare"; legge invece bene **I. Riva**, *cit.*, p. 267.

(31) La regola è che "in tema di compravendita delle azioni di una società, che si assume stipulata ad un prezzo non corrispondente al loro effettivo valore, senza che il venditore abbia prestato alcuna garanzia in ordine alla situazione patrimoniale della società stessa, il valore economico dell'azione non rientra tra le qualità di cui all'art. 1429, n. 2, c.c., relativo all'errore essenziale, essendo la determinazione del prezzo delle azioni rimessa alla libera volontà delle parti": Cass., 16 giugno 2021, n. 17053; nello stesso senso *id.*, 12 novembre 2018, n. 29010, 27 novembre 2012, n. 21094 ecc..

In effetti, come pure emerge dall'intenzione del legislatore dall'esame dei lavori preparatori, appare vano cercare di ricondurre l'istituto in esame a figure già presenti nel nostro ordinamento, essendo un contratto tutto nuovo, che il legislatore ha voluto inserire tra i patti in deroga al divieto dei patti successori. Occorre però soffermarsi sul meccanismo operativo previsto dal legislatore, al fine di comprenderne gli effetti giuridici. Certo, non può negarsi la collocazione del patto nell'ambito proprio delle liberalità, la quale emerge chiaramente dalle norme che richiedono per esso la forma pubblica e apprestano strumenti di tutela in favore dei legittimari, sancendo poi l'esenzione da riduzione e collazione, istituti, tutti, tipicamente legati alla disciplina delle donazioni, tenuta in considerazione, anche solo per derogarvi.

In tale quadro, il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie in favore del beneficiario si presenta, tuttavia, e per legge, necessariamente collegato alla dazione di una somma di denaro da parte di quest'ultimo ai legittimari che non hanno avuto alcuna attribuzione, la quale, sempre per legge, corrisponde alla quota di legittima spettante a questi ultimi, computata sul valore del solo trasferimento operato.

In altre parole, il legislatore considera i beni trasferiti con il patto di famiglia separatamente rispetto ai restanti beni dell'imprenditore e, come se si aprisse anticipatamente la successione solo su tali beni, prevede la necessità di determinare la quota di legittima, spettante ai legittimari non assegnatari, ponendo a carico del beneficiario del trasferimento l'obbligo della relativa di liquidazione, come se fosse esperita l'azione di riduzione e operata la divisione.

In questo modo, non solo è operata una liberalità in favore degli assegnatari dell'azienda o delle quote sociali, a soddisfacimento delle intenzioni dell'imprenditore, cosa che si poteva

lare il patto solo se l'errore dipenda dai metodi di calcolo o da errori di percezione negli elementi di stima, ovvero nel procedimento di stima (32), mentre se si trattasse di un errore di calcolo, si potrebbe procedere con rettifica.

Quel richiamo vale invece per annullare il patto in caso di violenza, dolo o errore ma solo nelle ipotesi indicate nell'art. 1429 c.c. (33).

Tantomeno l'assegnatario potrebbe, per le stesse ragioni, dolersi di aver corrisposto troppo agli altri legittimari: se nel fare i conti di quanto deve attribuire loro ha sbagliato a considerare il valore dell'azienda o del pacchetto azionario che gli giungono, pagando più di quello che gli fosse convenuto, questo resterebbe pur sempre un errore sulla convenienza non rilevante ai sensi dell'art. 1427 c.c..

Mi pare quindi che il senso dell'esenzione da riduzione e collazione si comprende solo se, al momento della morte del disponente, venga ricostruito fittiziamente l'asse includendo le attribuzioni operate con il patto e che potrebbero incidere sui diritti dei vari legittimari; altrimenti – essendo queste sì attribuzioni gratuite ma non donazioni – sarebbe bastato dire che le attribuzioni operate con il patto non si computano ai sensi dell'art. 556 c.c., mentre invece il legislatore ha detto altro.

A ben vedere, dunque, che senso può avere il prendere in considerazione le attribuzioni operate con il patto, se non perché al momento della morte dell'imprenditore il suo asse ne viene in qualche modo influenzato?

Per il S.C. il patto di famiglia può riguardare esclusivamente l'azienda o le partecipazioni dell'imprenditore defunto nel senso che, laddove l'art. 768-*quater* c.c., al terzo comma, regola la sorte dei diversi beni eventualmente attribuiti ai non assegnatari, deve intendersi che questi altri beni siano quelli attribuiti

(32) Cfr. **S. Delle Monache**, *cit.*, pp. 787-788.

(33) Sulla irrilevanza delle differenze di valore v. **G. Oberto**, *cit.*, p. 108 ss..

fare già prima dell'introduzione del patto di famiglia, ma viene anche soddisfatto il diritto alla quota di riserva del coniuge e dei discendenti, mediante conguaglio in denaro (o eventualmente in natura), computato, si ribadisce, sempre e solo sul valore dell'attribuzione effettuata. Tali operazioni sono, poi, sigillate dalla non sottoposizione a collazione e riduzione delle attribuzioni operate.

Si comprende bene pertanto che, dal punto di vista funzionale, il patto di famiglia si colloca nell'ambito dei patti successori non tanto perché con esso vengono trasferiti per spirito di liberalità determinati beni dell'imprenditore prima dell'apertura della successione (in vista del passaggio generazionale nella gestione dell'impresa), ma perché, a fianco a tale attribuzione, la legge prevede necessariamente la soddisfazione dei legittimari non assegnatari, mediante liquidazione di un conguaglio (anche in natura) da parte del beneficiario dell'attribuzione, anticipando gli effetti dell'apertura della successione tra legittimari ed anche della divisione ereditaria, limitatamente ai beni oggetto di trasferimento, tenendo conto delle quote di legittima, e rafforzando la definitività delle attribuzioni tutte con l'esclusione dalla collazione e dalla riduzione.

Ciò che caratterizza il patto di famiglia, e lo distingue da una qualsiasi donazione che abbia ad oggetto gli stessi beni, è la necessaria presenza del conguaglio in favore degli altri legittimari, esigibile da subito, senza che si debba aspettare l'apertura della successione, a cui si affianca l'impossibilità di assoggettare a collazione e riduzione le attribuzioni così effettuate.

Le caratteristiche evidenziate rendono unica, anche se complessa, l'operazione negoziale, perché il patto di famiglia è tale solo se alla liberalità in favore del beneficiario si accompa-

dall'assegnatario in sostituzione del corrispettivo spettante ai non assegnatari (par. 5), respingendo così la nozione di patto di famiglia verticale (34), tesi che convince diversi autori (35). Il termine "assegnati" che compare nella disposizione delimiterebbe quindi il significato da attribuire ai beni in discussione.

Quella lettura non convince però tutti, perché si nota che il riferimento agli altri beni si possa tranquillamente intendere non come ipotesi di *datio in solutum* al posto della liquidazione monetaria, ma come attribuzione operata dal disponente all'interno del medesimo patto, giacché manca nella legge qualsiasi divieto in proposito. Insomma si tratterebbe di facoltà, laddove invece il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni costituiscono l'oggetto indefettibile del patto (36) e quindi la locuzione "assegnati" andrebbe intesa in senso estensivo, riferendosi anche ad altri beni provenienti dal disponente (37), quale sinonimo di "attribuiti".

Questa lettura mi pare preferibile, giacché consente di rendere utilizzabile il patto con la massima ampiezza, assecondando anche l'ovvia propensione del disponente a "pareggiare" i conti tra tutti e subito con i beni del proprio patrimonio: qui emerge allora certamente la funzione latamente divisoria sostenuta in letteratura (38).

E va da sé che, a mio modo di vedere, anche tali beni sono esentati da collazione e riduzione (39); proprio in questo modo si consentirebbe al dispo-

(34) Termine che mi pare coniato da **E. Luchini Guastalla**, *cit.*, p. 58-59.

(35) Ad es. **G. Oberio**, *cit.*, p. 101 ss., che però giudica incostituzionale la limitazione.

(36) **F. Delfini** e **G. De Nova**, *citt.*, p. 390 ss. ed ivi p. 392 dove si indica che questa era la tesi del relatore alla legge, peraltro correttamente ritenuta non decisiva; **G. Bonilini**, *cit.*, p. 655; **M. Ieva**, *Profili strutturali*, *cit.*, pp. 448-449; **F. Volpe**, *cit.*, p. 233; **M. Cocuccio**, *cit.*, p. 68 ss.; **P. Manes**, *cit.*, sub art. 768 bis c.c., 4, p. 1003.

(37) **I. Riva**, *cit.*, p. 196.

(38) **S. Delle Monache**, *cit.*, p. 786.

(39) Così anche **F. Volpe**, *cit.*, p. 266; *contra* invece ad es. **M. Ieva**, *cit.*, p. 451; **I. Riva**, *cit.*, pp. 213-214; **P. Manes**, *ibidem*.

gna l'adempimento da parte di quest'ultimo dell'obbligo, previsto dalla legge, di effettuare il conguaglio in favore degli altri legittimari.

In sintesi, il patto, da un lato, realizza una liberalità nei confronti del discendente assegnatario e, da un altro lato, assolve ad una funzione solutoria, per quanto attiene alla liquidazione della quota dei legittimari non destinatari dell'assegnazione, anticipando gli effetti non solo dell'apertura della successione, ma anche della divisione tra legittimari.

Ovviamente, la necessità che il beneficiario liquidi ai legittimari non assegnatari la quota di riserva non snatura il carattere liberale del trasferimento a lui fatto dall'imprenditore. Tuttavia, per il tramite di tale liquidazione, viene dato spazio alla tutela di interessi ulteriori rispetto a quelli legati al mero passaggio generazionale dell'impresa, anch'essi ritenuti rilevanti dal legislatore, qual è quello dello stesso imprenditore di rendere stabile l'attribuzione operata, mediante la liquidazione del conguaglio ai legittimari non assegnatari, e quello di questi ultimi ad ottenere da subito la loro quota di riserva su tale attribuzione, senza mettere più in discussione l'attribuzione operata.

La causa di liberalità senza dubbio persiste, ma ad essa si affianca, senza snaturarla, l'adempimento di un obbligo, imposto dalla legge, scaturente dalla necessità di liquidare i legittimari.

Dal punto di vista degli effetti, la presenza di tale obbligo, 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 (v. per la donazione modale, l'art. 793 c.c.).

L'assimilazione, si ribadisce, riguarda solo gli effetti giuridici della previsione contenuta nell'art. 768 *quater* c.c., essendovi differenze rilevanti tra essa e le donazioni modali, se si guarda il momento genetico dell'apposizione del *modus*. Nel patto di famiglia, infatti, l'onere

nente, oltre che di incentivare tutti a partecipare al patto (40), di equilibrare con le proprie sostanze i rapporti con i discendenti ed il coniuge, senza dover ricorrere a trucchi per consentire all'assegnatario di avere la liquidità che potrebbe mancargli per pagare gli altri (41).

Nello stesso senso nulla cambia, per me, se il denaro che spetta ai non assegnatari sia attribuito loro dal disponente, come i più ritengono possibile (42) sia pure con opinioni avverse (43) e sebbene la sentenza in esame sia contraria.

Anche questo pagamento, se previsto con il patto, mi pare esente da riduzione perché non si tratta di donazione dell'imprenditore, ma di attribuzione in funzione successoria anticipata, diretta ad alleggerire il peso a carico dell'assegnatario o, in parole diverse, a far crescere concretamente il valore di quanto gli giunge, siccome libero dal debito verso gli altri legittimari, senza che questi ne subiscano conseguenze negative.

Anche qui è facile immaginare il genitore che attribuisce l'azienda ad un discendente e immobili o denaro agli altri, facendosi carico di un debito che l'assegnatario non sarebbe in grado di adempiere e dividendo in anticipo il proprio patrimonio.

Vero è che i non assegnatari potrebbero dire che il pagamento che proviene direttamente dall'imprenditore, anche a configurarlo come adempimen-

(40) F. Delfini e G. De Nova, *citt.*, p. 394.

(41) Si pensi alla liquidità che il disponente può apportare nelle casse aziendali prima del patto.

(42) C.M. Bianca, *cit.*, p. 50; I. Riva, *cit.*, p. 182 ss.; G. Oberto, *cit.*, p. 106-107; E. Luchini Guastalla, *ibidem*; M. Ieva, *cit.*, p. 451, che però non esenta da riduzione e collazione tale pagamento al pari di C. Puligheddu, *cit.*, p. 519; parrebbe anche F. Volpe, *cit.*, p. 233; nello stesso senso ma a condizione che le attribuzioni del disponente "presentino una effettiva e congruente finalità liquidatoria riconducibile alla causa del patto" G. Recinto, *cit.*, p. 697.

(43) Ad es. M. D'Auria, *Il patto "verticale" di famiglia. Contributo sul tema della atipicità contrattuale*, in *Contr. impr.*, 2021, p. 793 ss. spec. p. 819 ss., p. 832 ss..

non ha fonte negoziale, ma legale, e non costituisce un elemento accidentale dell'attribuzione (che il disponente può decidere di apporre, oppure no), ma un elemento necessario (che è imposto dalla legge).

Tuttavia, dal punto di vista delle conseguenze giuridiche, la situazione è assimilabile, perché all'attribuzione liberale si affianca l'obbligo per il beneficiario di adempiere ad una prestazione, che non costituisce il corrispettivo dell'attribuzione ricevuta, ma la ridimensiona, soddisfacendo altri interessi dello stesso disponente e dei terzi destinatari della prestazione.

8. - Passando ad esaminare la normativa fiscale, si deve subito rilevare che non vi è una disciplina che regoli espressamente, in via generale, il regime tributario del patto di famiglia. Vi è solo un richiamo a tale istituto nel d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter* (aggiunto dalla l. n. 296 del 2006, art. 1, comma 78) che, a determinate condizioni, prevede una particolare esenzione. (*Omissis*).

9. - La rilevanza attribuita alla correlazione, tra presupposto impositivo e accrescimento patrimoniale del beneficiario, anziché all'*animus donandi*, rende ancora più evidente la necessità di considerare il risultato dell'attribuzione patrimoniale esclusivamente in termini di "incremento", quindi al netto di ogni componente patrimoniale negativo correlativamente imputato al patrimonio del beneficiario. (*Omissis*).

Guardando, in particolare, le attribuzioni modali, si evince con chiarezza che l'onere a carico dell'erede o del legatario, e a favore di destinatari determinati, è considerato (ai fini fi-

to del terzo relativo al debito dell'assegnatario se il debito risulti in capo all'assegnatario oppure come accollo se nel patto il debito sia a carico del disponente (44), costituisca una donazione indiretta a suo favore (45); di conseguenza, secondo tale lettura, questo pagamento sarebbe poi soggetto a collazione e a riduzione (46).

È però una soluzione che non condivido, perché per me indistintamente l'esenzione riguarda tutte le attribuzioni (47), in quanto ritengo che se il disponente decida di pagare direttamente le somme spettanti ai non assegnatari, questo non costituisca espromissione di un debito altrui, ma regolamentazione diretta delle pretese che questi potrebbero esercitare verso l'assegnatario, se non fossero già stati diversamente soddisfatti.

Intendo dire cioè che l'accordo che a monte preveda il soddisfacimento "verticale" dei non assegnatari impedisce il sorgere del credito "orizzontale" di questi verso l'assegnatario – e dunque non è un accollo –, che la legge ha previsto sì come regola generale ma non a titolo di norma imperativa, dato che possono perfino rinunciare completamente e sebbene per la cassazione valga il contrario.

Ma in definitiva cosa giustifica il diverso trattamento tra l'attribuzione fatta direttamente dal disponente ai non assegnatari senza alcun titolo specifico e

(44) Questa è la distinzione operata da **I. Riva**, *cit.*, pp. 182-183.

(45) Cfr. ad es. **G. Oberto**, *cit.*, p. 107, che riterrebbe incostituzionale considerare esente da riduzione e collazione tale pagamento; **M. Ieva**, *cit.*, p. 452; in letteratura vi è anche chi rovescia l'ipotesi, ritenendo che le somme che l'assegnatario versi ai legittimari siano da considerare donazioni indirette del disponente (**I. Riva**, *cit.*, p. 213), però esenti da collazione e riduzione in quanto "tale attribuzione rappresenta la liquidazione della sua quota di legittima, a prescindere da chi l'abbia corrisposta" (ivi, p. 215). A me pare più semplice dire che è la legge a prevederlo.

(46) **I. Riva**, *cit.*, pp. 213-214.

(47) In accordo con **F. Volpe**, *cit.*, p. 269.

scali) come un legato e pertanto deve essere detratto dal valore dell'attribuzione cui accede, in applicazione del citato d.lgs., art. 8, comma 3, (e non del citato d.lgs., art. 8, comma 1). Pur essendo l'onere gravante sull'erede o sul legatario, dunque, ai fini fiscali, esso è equiparato al legato e cioè ad un'attribuzione a titolo particolare del *de cuius* in favore del beneficiario.

(*Omissis*).

10. - Può pertanto ritenersi che, 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.

In questo modo, viene applicata l'imposta tenendo a riferimento l'effettivo passaggio della ricchezza che, nei confronti dell'erede (o legatario) e del donatario, è ridimensionato, a causa dell'adempimento dell'onere, nella stessa misura in cui determina un arricchimento in favore del terzo beneficiario.

(*Omissis*).

11. - Quanto appena illustrato non può non essere considerato, passando ad esaminare il regime impositivo del patto di famiglia.

Si è già evidenziato che alla causa di liberalità senza dubbio sussistente si affianca, sen-

quella a pagamento del debito dell'assegnatario? Se si creano regole diverse non si fa altro che alimentare le simulazioni! Basta che l'imprenditore spieghi ai figli che se vogliono ricevere l'appartamento promesso prima del patto, devono rinunciare alle somme che potrebbero chiedere all'assegnatario...

Dall'insieme di questi rilievi si può quindi trarre argomento per concludere che l'asse dell'imprenditore defunto va ricostruito *ex art. 556 c.c.* includendo anche i beni del patto, determinando le quote secondo testamento o successione legittima, tenendo conto che ogni parte del patto dovrà imputare alla propria quota quanto ricevuto con il patto stesso (48), perché il legislatore non ha esentato i discendenti da imputazione, ma escludendo che si possano ridurre le attribuzioni tutte operate con il patto se eccedenti la disponibile (49), secondo i valori del contratto e non quelli del momento dell'apertura della successione.

Si noti infatti che è ben vero che nella disciplina "ordinaria" ciò che è esente da collazione è pure esente da imputazione *ex se* (50), ma questo perché sus-

(48) Anche l'assegnatario quindi: **I. Riva**, *cit.*, p. 228; **S. Delle Monache**, *cit.*, p. 787, n. 96; **E. Luchini Guastalla**, *cit.*, p. 58, 60; **G. Recinto**, *cit.*, p. 699; **F. Venturini**, *cit.*, p. 2246 ss.; mi pare in definitiva anche **G. Amadio**, *cit.*, pp. 352-353 e forse anche **P. Manes**, *cit.*, *sub art. 768 quater c.c.*, § 4, p. 1008.

(49) Invece per **F. Delfini** e **G. De Nova**, *citt.*, p. 391, l'esenzione funzionerebbe solo nei casi in cui il disponente abbia operato attribuzioni ai non assegnatari. Secondo **I. Riva**, *cit.*, pp. 215-216 (che mi pare riprendere l'argomento da G. Perlingieri, *cit.*), le eventuali attribuzioni operate dal disponente ai non assegnatari, che eccedano la quota di legittima loro spettante, sono comunque esenti da riduzione e collazione ma solo "finché tali attribuzioni restino contenute nei limiti della proporzionalità e non sia evidente l'intento di sfruttare lo schema del patto di famiglia per realizzare finalità elusive dei limiti posti all'autonomia privata in materia successoria". Come si determinino questi limiti a disponente vivo è però difficile da spiegare; sarebbe come dire che non avrà mai più possibilità di incrementare il suo patrimonio, mentre se i conti si facciano al momento della sua morte, allora i limiti sono quelli che ritengo vadano determinati come detto nel testo.

(50) **G. Bonilini**, *Manuale di diritto ereditario e delle donazioni*, Milano, 2020, p. 447; **G. Oberto**, *cit.*, p. 120, 123; **F. Delfini** e **G. De Nova**, *citt.*, p. 388.

za snaturarla, l'adempimento di un obbligo, imposto dalla legge, scaturente dalla necessità di liquidare i legittimari non assegnatari, che, dal punto di vista degli effetti, e solo da questo punto di vista, si sostanzia in un peso gravante sull'attribuzione operata con il patto di famiglia, in tutto simile all'apposizione di un *modus*. È evidente che nel patto di famiglia l'obbligo di liquidazione non ha fonte negoziale, ma legale, e che lo stesso non costituisce un elemento accidentale dell'attribuzione, ma un elemento necessario, imposto dalla legge.

Tuttavia, l'effetto giuridico è in tutto simile all'apposizione di un onere.

(*Omissis*).

Sul piano dell'imposizione, dunque, al patto di famiglia si applica la disciplina fiscale prevista per la donazione modale. Adattando all'istituto in esame la disciplina sopra menzionata, deve ritenersi assoggettato all'imposta sulle donazioni non solo il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie operato dall'imprenditore in favore dell'assegnatario, ma anche la liquidazione del conguaglio *ex art. 768 quater c.c.*, operato dall'assegnatario in favore dei legittimari non assegnatari.

12. - *Omissis*.

13. - *Omissis*. In altre parole, proprio in virtù del richiamo al d.lgs. n. 346 del 1990, art. 58, comma 1, il patto di famiglia in cui il beneficiario del trasferimento di azienda o delle partecipazioni societarie liquida il conguaglio agli altri legittimari, dal punto di vista impositivo, contiene più atti di liberalità dell'imprenditore, uno a favore del beneficiario del trasferimento

siste una *relatio perfecta* tra i due istituti; se invece si considera che l'ultimo comma dell'art. 564 c.c. esenta da imputazione "ogni cosa che, secondo le regole contenute nel capo II del titolo IV di questo libro è esente da collazione", mentre il patto di famiglia è regolato dal capo V *bis* (51), distinzione formale su cui si colgono raramente riflessioni della letteratura (52), allora l'esenzione da riduzione e collazione prevista per tutte le attribuzioni operate con il patto di famiglia non esclude invece la loro imputazione alle quote di legittima.

Certamente ulteriore ostacolo è quello per cui l'imputazione è prevista testualmente solo per gli altri beni attribuiti ai non assegnatari con il patto, ma qui la spiegazione ben può essere che la disposizione indica che il valore da considerare per l'imputazione è quello indicato nel contratto e non quello che, secondo le regole ordinarie, si determina al momento dell'apertura della successione, avendo il legislatore ritenuto che quella anticipazione di successione vada disciplinata secondo le valutazioni operate in quel momento.

Semmai il punto di maggior complessità è che tale specifica previsione è riservata ai soli beni eventualmente assegnati nel patto ai legittimari non assegnatari, escluso dunque quanto giunga all'assegnatario; in altre parole, mentre questo non dovrebbe imputare nulla alla propria futura legittima, dovrebbero farlo invece i non assegnatari e solo per i beni eventuali.

Siamo di fronte ad un evidente guazzabuglio, perché se i beni ulteriori che giungano ai non assegnatari eccedano la legittima che spetta loro, per me ugualmente non si potrà poi agire in riduzione, andando quindi questa regola oltre la funzione di consolidamento del trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni, cui era diretto il patto di famiglia.

(51) Quindi non è una disciplina derogatoria (così invece **G. Recinto**, *cit.*, p. 701) perché il legislatore non ha modificato l'ultimo comma dell'art. 564 c.c., che appunto non si riferisce al patto di famiglia.

(52) Salvo ad es. **I. Riva**, *cit.*, p. 226.

e gli altri a favore degli altri legittimari non assegnatari. (*Omissis*). Deve pertanto darsi applicazione al d.l. n. 262 del 2006, art. 2, comma 49. (*Omissis*).

In conclusione, nel patto di famiglia, una volta assoggettati all'imposta sulle donazioni sia il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie al beneficiario sia la liquidazione ai legittimari non assegnatari, occorre applicare l'aliquota e la franchigia relativa al legame di parentela (o di coniugio) con l'imprenditore non solo con riferimento al menzionato trasferimento, ma anche alla connessa liquidazione.

14. - (*Omissis*).

15. - Anche dal punto di vista tributario la soluzione interpretativa operata risponde all'effetto di anticipazione della successione e della divisione tra legittimari, sempre limitatamente ai beni dell'impresa oggetto del trasferimento operato con il patto di famiglia. (*Omissis*).

16. - Occorre a questo punto esaminare gli effetti dell'esenzione prevista dal d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter* (aggiunto dalla l. n. 296 del 2006, art. 1, comma 78) sulla disciplina fiscale del patto di famiglia. (*Omissis*).

In sintesi, al patto di famiglia si applica la disciplina fiscale delle donazioni, sia per quanto riguarda il trasferimento dell'azienda sia per quanto riguarda le liquidazioni dei conguagli, tuttavia, ove sussistano i requisiti previsti del d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter*, solo per il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni societarie, opera l'esenzione ivi prevista.

Per cercare una soluzione ragionevole si può però considerare che ogni attribuzione esente da collazione resta nel patrimonio di chi l'abbia ricevuta: dunque la si imputa *ex sé* proprio perché è intangibile, dovendosi quindi decidere se sia imputata solo all'interno delle attribuzioni del patto o invece all'interno dell'asse dell'imprenditore defunto.

Prima di procedere oltre si deve considerare che, sia ritenendo che la successione debba fondarsi su una valutazione unitaria dell'asse, come anche ipotizzando l'autonomia delle attribuzioni, possono aprirsi scenari di ogni tipo, perché l'imprenditore può lasciare un patrimonio relitto modestissimo o amplissimo, così come può aver disposto di donazioni prima del patto o dopo, come può voler attribuire beni con il testamento.

La differenza tra le due opzioni si coglie però dal profilo delle conseguenze equitative che in taluni casi assumono rilevanza non trascurabile.

Si ipotizzi che l'imprenditore abbia donato somme in vita a coloro che poi saranno non assegnatari e che perciò questi, al momento del patto, rinuncino parzialmente, se non del tutto, alle somme che l'assegnatario dovrebbe loro (caso pratico che ho sotto i miei occhi).

Ora se al momento della morte dell'imprenditore il *relictum* sia modesto o nullo, l'assegnatario che niente ha pagato ai non assegnatari – se si opti per la separazione delle due successioni – potrebbe agire in riduzione su quelle donazioni ed i non assegnatari resterebbero privi di ogni tutela in ordine alle somme non percepite con il patto (53) e con la protezione della legittima per le donazioni ricevute, calcolata però ed appunto sull'asse che non include i beni del patto.

Se invece il valore dell'asse includa anche quello dei beni attribuiti con il patto, l'ammontare della quota disponibile sarà evidentemente più alto e

(53) Cfr. G. Oberto, *cit.*, p. 16.

Si tratta, si ribadisce, di una particolare disciplina di favore, voluta dal legislatore, per favorire il passaggio della gestione dell'impresa all'interno della famiglia che, nei casi in cui non trova applicazione, lascia lo spazio alla disciplina fiscale ordinaria in materia di successioni e donazioni.

17. - In conclusione, il secondo e il terzo motivo di ricorso devono pertanto essere accolti in applicazione dei **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 del d.lgs. n. 346 del 1990, art. 58, comma 1, 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 dal d.lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 *ter*, 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". (*Omissis*).

quindi le eventuali donazioni anteriori al patto saranno riducibili in misura più ridotta.

In una tale situazione il meccanismo che mi pare più idoneo a ridurre possibili ingiustizie è allora quello che riconduce all'asse calcolato *ex art.* 556 c.c. anche tutte le attribuzioni operate con il patto, con le precisazioni per cui nessuna di queste potrà essere oggetto di riduzione né collazionata ai coeredi, così realizzando la funzione del patto; che però anche eventuali attribuzioni ulteriori operate con il patto ai non assegnatari subiranno la stessa esenzione; che tutti questi beni andranno valutati secondo la stima fatta nel contratto; che queste attribuzioni andranno imputate *ex se* a chi le abbia ricevute in quanto sono esenti da collazione mentre il legittimario non assegnatario che abbia rinunciato in parte a quanto gli spettava in forza del patto, non dovrà imputare il valore di quanto rinunciato alla legittima (54).

In definitiva, mi pare che l'esenzione da collazione e riduzione abbia la funzione di impedire che le attribuzioni operate con il patto di famiglia siano discusse una volta che si apra la successione e che eventuali lesioni di legittima possono sussistere, perché il codice esenta le sole attribuzioni operate con il patto di famiglia, ma debbano valutarsi sulla base dell'intero asse (*relictum + donatum + quanto disposto con il patto*), riverberandosi tuttavia solo su *relictum e donatum*, ove accertate, a cominciare da eventuali legati che siano contenuti in un testamento (55).

E non da ultimo: se l'asse si calcola così come mi pare corretto, anche l'imprenditore, prima di morire, potrà contare su una quota disponibile da attribuire liberamente ben più ampia che nel caso opposto.

(54) **I. Riva**, *cit.*, p. 232; **P. Manes**, *cit.*, *sub art.* 768 *quater* c.c., § 3, p. 1007.

(55) Così **F. Volpe**, *cit.*, p. 263 e p. 270 ss.; **I. Riva**, *cit.*, p. 228.