

IL PATTO DI FAMIGLIA

Profili giuridici e fiscali



LARA INVERNIZZI
STUDIO LEGALE

IL PATTO DI FAMIGLIA

L. 14 febbraio 2006 n. 55 - Introduce gli artt. da 768 bis a 768 octies Cod. Civ.

(deroga parziale all'art 458 Cod. Civ. – patti successori)

*"contratto con 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 a uno o più discendenti"*

liquidazione dei legittimari

|

non assoggettamento a collazione e riduzione della liberalità effettuata

stabilità e non aleatorietà del trasferimento

Schematicamente il patto di famiglia per l'impresa disciplinato dal codice civile si articola nel modo seguente:

- a) in forza di **atto pubblico** l'imprenditore trasferisce, senza corrispettivo alcuno, a uno o più discendenti in tutto o in parte l'azienda o la partecipazione sociale;
- b) al contratto devono partecipare **il coniuge e tutti coloro che sarebbero legittimari** se in quel momento si aprisse la successione dell'imprenditore;
- c) i discendenti assegnatari devono **liquidare i legittimari** partecipanti corrispondendo o obbligandosi a corrispondere loro, in denaro o in natura, il valore della quota di legittima loro spettante sull'azienda o sulla partecipazione, nel medesimo atto o in atto successivo di cui siano parte gli stessi contraenti del primo atto;
- d) i legittimari non assegnatari partecipanti al patto possono **rinunciare** a tale liquidazione;
- e) le assegnazioni e le liquidazioni effettuate con il patto di famiglia **non sono aggredibili con l'azione di riduzione, né sono soggette a collazione**;
- f) gli eventuali **legittimari sopravvenuti**, dopo la morte dell'imprenditore, potranno solo pretendere dai beneficiari del patto il pagamento della somma corrispondente alla loro quota di legittima, oltre agli interessi legali, ma non esperire l'azione reale di riduzione (quindi è loro riconosciuto un semplice diritto di credito);
- g) il patto può essere **sciolto o modificato** ma solo con il necessario intervento di tutti coloro che ne furono parte;
- h) il **recesso** è ammesso solo se espressamente previsto nel patto e solo se esercitato mediante dichiarazione recettizia certificata da notaio, che deve pervenire a tutti coloro che furono parte dell'originario contratto.

Caso 1 :

Tizio è un anziano imprenditore che vuole lasciare la propria azienda ai suoi figli o ad uno solo di essi o al suo UNICO figlio
Può fare un patto di famiglia

Caso 2:

Tizio detiene alcune quote di una società di persone.
Può trasferire le quote ai suoi figli con un patto di famiglia

Caso 3:

Tizio detiene alcune quote/azioni di una società di persone (s.r.l./s.p.a.).
Può trasferire le quote/azioni ai suoi figli con un patto di famiglia
ma è discusso se possano essere trasferite solo quelle quote/azioni
che consentano il controllo della società.

Caso 4:

Tizio è un imprenditore che non ha figli e vuole lasciare l'impresa al coniuge o al convivente *more uxorio* o al fratello/sorella.
Non può fare un patto di famiglia ma può invece stipulare un TRUST

Caso 4:

Tizio è un imprenditore i cui figli sono deceduti o non in grado di occuparsi dell'azienda e vuole lasciare l'impresa ai nipoti in linea collaterale o ad altri parenti o affini.

Non può fare un patto di famiglia ma può invece stipulare un TRUST

caso 5:

l'impresa è gestita da più fratelli

i fratelli in teoria possono stipulare ciascuno un patto di famiglia ma in pratica è meglio un TRUST

caso 6:

Tizio imprenditore vuole lasciare l'azienda ai suoi figli ma vuole continuare ad amministrare l'azienda
può stipulare un patto di famiglia e trasferire solo la nuda proprietà, riservandosi l'usufrutto

caso 7

Tizio imprenditore vuole lasciare l'azienda ai suoi figli ma vuole continuare ad amministrare l'azienda e soprattutto percepire i redditi (dividendi e plusvalenze) generati dalle partecipazioni in favore dei membri della famiglia diversi dall'assegnatario

Può stipulare un patto di famiglia e l'assegnatario riceve sulla base del patto di famiglia ma anche in qualità di *trustee* di un trust istituito dallo stesso imprenditore o dagli altri suoi discendenti

Soggetti **assegnatari** possono essere **soltanto i discendenti in linea retta** del *pater familias*, anche se non legittimari nel momento in cui viene stipulato il patto (ad esempio perché ancora in vita il loro ascendente)

ATTRIBUZIONI PATRIMONIALI

1 – trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali (art. 768 bis cod. civ.)

2 – prestazioni eseguite dall'assegnatario a favore dei legittimari
(art. 768 quater co. 2 cod. civ.)

|

pagamento somma denaro
trasferimento di beni in natura

3 – imputazione delle attribuzioni patrimoniali ricevute alle quote di
legittima
(art. 768 quater co. 3 c.c.)

4 – esclusione da collazione e riduzione

LA CAUSA DELL'ATTO TRASLATIVO /1

1 – NON E' TRASFERIMENTO A TITOLO ONEROSO (per esenzione da RIDUZIONE e COLLAZIONE)

2 – NON E' ATTO GRATUITO A TITOLO LIBERALE (per esenzione da RIDUZIONE e COLLAZIONE)

3 – NON E' DONAZIONE MODALE (dal contratto non nasce necessariamente un'obbligazione dell'assegnatario nei confronti del legittimario)

4 – NON E' UN PATTO SUCCESSORIO ISTITUTIVO

|

non è atto *mortis causa*:

a – ha effetti traslativi immediati e definitivi

b - l'oggetto del contratto è determinato al momento della stipula

c – i beneficiari delle attribuzioni patrimoniali sono individuati al momento in cui si perfeziona il patto

LA CAUSA DELL'ATTO TRASLATIVO / 2

l'attribuzione patrimoniale è una CAUSA LIBERALE (spirito di liberalità o *animus donandi*)

che si inquadra nell'ambito di una FUNZIONE COMPLESSA

che postula la COMPRESENZA DI ULTERIORI ATTRIBUZIONI
PATRIMONIALI a favore dei legittimari

|

fine di liquidazione = patto di famiglia

effetti:

- 1 – comporta l'imputazione alle quote di legittima (sull'eredità dell'imprenditore) delle attribuzioni effettuate dall'assegnatario
- 2 – il trasferimento dell'azienda e delle partecipazioni è esente da riduzione e collazione

IL PATTO DI FAMIGLIA E IL DIRITTO INTERNAZIONALE PRIVATO

ART. 46 L. 31 maggio 1995 n. 218

la successione per causa di morte è regolata dalla legge nazionale del *de cuius*
al momento dell'apertura della successione

Regolamento UE n. 650 del 4 luglio 2012

competenza a decidere sulla successione:

organi giurisdizionali del paese UE nel quale il defunto ha residenza abituale (oppure paese UE in cui si trovano i beni)

|

Deroga: *PROFESSIO IURIS* per disposizione testamentaria – legge dello Stato in cui risiede

|

* la scelta non ha effetto se al momento della morte il *de cuius* non risiede più nello Stato

* la scelta non pregiudica i diritti che la legge italiana attribuisce ai legittimari
residenti in Italia al momento della morte del *de cuius*

* la divisione ereditaria e la collazione sono regolate dalla legge applicabile alla
successione

(salvo che i condividenti, d'accordo tra loro, abbiano designato la legge del luogo
d'apertura della successione o del luogo in cui si trovano uno o più beni ereditari)

la successione può essere regolata da una diversa legge, richiamata dalle norme di diritto internazionale privato dello Stato
la cui legge è individuata dall'art 46 perché l'art. 13 della L. 218/95 ammette, entro certi limiti, il rinvio

in assenza di **PROFESSIO IURIS**

|

legge nazionale del *de cuius* oppure diversa legge richiamata dalle norme di conflitto

conseguenza:

cittadino italiano: legge italiana

cittadino straniero: verificare il tenore delle norme di conflitto della sua legge nazionale

ART. 46 L. 31 maggio 1995 n. 218

la successione per causa di morte è regolata dalla legge nazionale del *de cuius* al momento dell'apertura della successione

|

al momento della stipula del patto non si può avere alcuna certezza in ordine alla idoneità dello stesso a disciplinare effettivamente i profili successori ad esso implicati

(es.: mutamento cittadinanza, mutamento residenza, diversa *optio iuris* all'apertura della successione)

PATTO SUCCESSORIO DISPOSITIVO DELLE QUOTE DI LEGITTIMA

OPPURE

PATTO SUCCESSORIO RINUNCIATIVO

(rinuncia alla liquidazione prevista a favore dei legittimari)

|

* se successione regolata dalla legge italiana, *nulla questio*

* se successione regolata da altra legge, vedere caso per caso
se la legge nazionale di riferimento ammette la validità dei patti successori

la POSIZIONE DEL NOTAIO

* disponente cittadino italiano al momento della stipula

|

nulla questio per ricevere l'atto - ma dovere di informativa al cliente
(se muta il criterio di collegamento rilevante, il patto può essere reso invalido o inefficace)

** disponente cittadino straniero

|

validità e effetti ricondotti alla legge applicabile al momento dell'apertura della successione
dovere di informativa al cliente

(la stipula ha senso se il patto è conforme alla legge nazionale del disponente
oppure in vista di un successivo mutamento di cittadinanza o residenza
oppure in vista di una possibile scelta della legge italiana come legge applicabile)

* ** necessità di adeguata tecnica redazionale dell'atto:

es. sottoporre l'intero patto alla condizione sospensiva del mutamento dei criteri di collegamento rilevanti

PATTO DI FAMIGLIA, DONAZIONE E TESTAMENTO

l'imprenditore fa TESTAMENTO
e ATTRIBUISCE L'AZIENDA O LE PARTECIPAZIONI SOCIALI AI DISCENDENTI

|

non può essere considerato patto di famiglia perché:

* non si applica l'art. 768 quater cc (il coniuge e i legittimari non partecipano all'atto)

* non si applica l'art. 768 sexies c.c.

DONAZIONE ED ALTRE LIBERALITA' TRA VIVI

che hanno ad oggetto un'azienda o partecipazioni sociali

|

Se all'atto intervengono i legittimari al fine di prestare il loro consenso previa liquidazione dei loro diritti o rinuncia agli stessi è patto di famiglia (diversa qualificazione del contratto)

COMPATIBILITA CON LA DISCIPLINA DELL'IMPRESA FAMILIARE – art. 230 BIS C.C.

230 bis c.c. istituto di carattere residuale, che attribuisce ai collaboratori una serie di diritti, di natura patrimoniale e amministrativa, tra i quali il diritto di prelazione in caso di trasferimento d'azienda

coniuge, parenti entro il terzo grado, affini entro il secondo collaborano all'impresa

Può quindi verificarsi che assegnatario sia un collaboratore dell'impresa familiare oppure tale qualifica sia posseduta da altri legittimari oppure da altri familiari non legittimari

Il trasferimento d'azienda può determinare la cessazione dell'azienda oppure no (es trasferimento della nuda proprietà con riserva di usufrutto)

* Se il disponente continua nell'impresa, e i familiari collaborano - art. 230 bis cc

* Se cessa l'attività d'impresa, e i collaboratori cessano di collaborare si avrà liquidazione del diritto di partecipazione ex art 230 bis cc

* Se il collaboratore è legittimario, il diritto alla liquidazione si cumula con quello degli artt. 768 quater e 768 sexies cc

No diritto di prelazione, applicabile solo ai trasferimenti a titolo oneroso

IL RISPETTO DELLE DIFFERENTI TIPOLOGIE SOCIETARIE

Trasferimento delle partecipazioni sociali a favore di uno o più discendenti

Partecipazioni che assicurano un potere di gestione (garanzia: continuità dell'impresa a gestione familiare)

Società semplice - società in nome collettivo: **Si** se attribuiscono al titolare il potere di amministrazione
Se non attribuiscono il potere di amministrazione, solo se al discendente acquirente viene garantito il potere di concorrere alla gestione della società

Società in accomandita semplice: Si per accomandatario
Per accomandante generalmente **no**, ma **si** nel caso ex art 2320 co. 2
in cui il contratto sociale consente agli accomandanti di dare autorizzazione o poteri per determinate operazioni

Società a responsabilità limitata: Partecipazione maggioritaria
Partecipazione minoritaria se attribuisce al socio un diritto particolare di amministrazione (art. 2468 c.c.)

Società per azioni: Prendere in considerazione unicamente le quote e non le azioni (768 bis cc)
Però partecipazioni di controllo o di riferimento che attribuiscono il potere di influire sulla gestione della società, non accertabile dal notaio ma dichiarabile dalle parti sotto loro responsabilità.

Società in accomandita per azioni
L'accomandatario e titolare di indubbi poteri gestionali (art. 2455 c.c.)
Le azioni di accomandatario di sapa sono assimilabili alle partecipazioni in società personali e comunque assicurano la gestione dell'impresa, anche se non maggioritarie

LA QUALIFICA DI IMPRENDITORE DEL SOGGETTO CEDENTE (art. 768 bis c.c.)

Due possibili qualifiche in capo al disponente

- 1 - Imprenditore - cessione di azienda
- 2 - Titolare di partecipazioni societarie - titolare dell'impresa è la società e non il cedente

Requisito: qualifica attuale di imprenditore del cedente

Non rientrerebbe

- cessione di azienda in fase organizzativa
- cessione di azienda da parte di soggetto che non esercita attività d'impresa
(es: erede dell'imprenditore defunto o imprenditore che ha già cessato la sua attività)

Però:

- proprietario dell'azienda concessa in affitto, che si preoccupa di garantire, alla scadenza dell'affitto, la continuità della gestione di impresa.
- proprietario dell'azienda concessa in comodato o affitto al medesimo discendente destinatario del trasferimento

Successione del titolare di partecipazioni sociali:

ammissibile per interpretazione estensiva art 768 quater e 768 sexies c.c.
i legittimari che hanno partecipato o meno al patto
hanno diritto di ottenere una somma di denaro a tacitazione dei loro diritti.



IL DIRITTO OGGETTO DEL TRASFERIMENTO: LA PROPRIETA E GLI ALTRI DIRITTI REALI DI GODIMENTO

- **PROPRIETA'**

- **USUFRUTTO**

attribuire l'usufrutto (cioè la gestione dell'impresa) ad uno dei figli e la nuda proprietà ad un altro discendente

- **NUDA PROPRIETA'**

attribuire la nuda proprietà con riserva di usufrutto, anche vitalizio in capo al disponente

- **SUPERFICIE, ENFITEUSI, SERVITÙ, ABITAZIONE**

No perché il bene che ne forma oggetto ha natura immobiliare

- **USO**

no perché non è compatibile con la natura produttiva del bene nè idoneo a garantire la stabilità e durata dell'attività di impresa

L'OGGETTO DEL PATTO: L'AZIENDA ED IL RAMO D'AZIENDA

trasferimento in tutto o in parte dell'azienda
Idoneità del complesso produttivo a costituire un'azienda a se stante
Ripartizione tra i discendenti dei singoli rami di azienda

Non ci sono limiti all'autonomia privata nel configurare l'oggetto del trasferimento d'azienda e le relative pattuizioni (posso escludere crediti e debiti aziendali preesistenti, o nei limiti del 2558 cc contratti aziendali posso trasferire o meno ditta, insegna, marchio, brevetti, singoli beni mobili o immobili)

Se il disponente è coniugato in regime di comunione legale dei beni, ma esercita da solo l'impresa, l'azienda rientra nella comunione legale e residuo ex art 178 cc e l'imprenditore può disporne anche senza il consenso del coniuge.

Nell'azienda coniugale (art. 177 cc), in cui la gestione spetta ad entrambi i coniugi, dovranno partecipare entrambi all'atto

Per l'assegnatario l'azienda acquistata titolo oneroso entra nella comunione de residuo, e per donazione o altra liberalità è patto di famiglia
e quindi bene personale dell'acquirente (art. 179 lett. B c.c.)
in comunione legale entreranno solo i relativi incrementi

segue: LE PARTECIPAZIONI SOCIALI

Deve essere idonea a consentire all'assegnatario la continuazione dell'attività d'impresa.

Se la società si limita a gestire la proprietà di determinati beni,
le relative partecipazioni non costituiscono oggetto di patto di famiglia

Quindi questo impedisce comportamenti elusivi, tipo intestare beni, mobili ed immobili, a nome di società
al fine di attrarli nel patto di famiglia per metterli al riparo da azioni di riduzione o collazione
da parte dei discendenti, dei legittimari e del coniuge.

A meno che questi beni servano in concreto per l'esercizio dell'attività di impresa,
Il notaio non è in grado di valutare l'idoneità o meno delle partecipazioni sociali a costituire oggetto del patto,
quindi non avrà responsabilità disciplinare (salvo che le parti espressamente glielo comunichino)

Problema: la comunione legale dei beni.

DISPONENTE

partecipazioni sociali che costituiscono oggetto di comunione de residuo
(partecipazioni in snc, partecipazione dell'accomandatario di sas...)

|

il socio può liberamente disporne senza il consenso del coniuge

partecipazioni sociali che entrano nella comunione (partecipazioni in società di capitali)

|

il socio può liberamente disporne ma deve indennizzare la comunione (art. 184 c.c.)

ASSEGNATARIO: in ogni caso escluse dalla comunione perché atto di liberalità (art. 179 lett. B)

PATTI DI FAMIGLIA, TRASFERIMENTO CON RISERVA DI USUFRUTTO, ALTRI ONERI E PATTUZIONI

L'imprenditore o titolare di partecipazioni sociali si riserva l'usufrutto (in via temporanea o vita natural durante) l'usufrutto e trasferisce ad uno o più discendenti la nuda proprietà dei beni produttivi.

|

2 obiettivi raggiunti:

- 1 - gestisce personalmente l'impresa;
- 2 - attribuisce con effetto immediato il cespite al discendente

Pattuizioni ulteriori possibili (oltre ad art. 768 quater c.c.)

- rendita vitalizia a favore del disponente (tenere però conto, al fine delle somme da liquidare ai legittimari, del valore netto della liberalità conseguita dall'assegnatario, detratti gli oneri posti a suo carico)
- condizione di reversibilità dei beni trasferiti
(es collegandola ad una *mala gestio* dell'assegnatario)
- divieto di alienazione (contenuto però in ragionevoli limiti di tempo)

FORMA PUBBLICA DELL'ATTO a pena di NULLITÀ - art. 768 ter c.c.

perché occorre indagare l'effettiva volontà delle parti
e conseguentemente redigere integralmente il relativo atto sotto il controllo del notaio.

In tal modo -> riduzione dei vizi della volontà e di divergenze tra dichiarazione e volontà

Testimoni?

|

* Sì, ogni qualvolta l'attribuzione patrimoniale dell'azienda o delle partecipazioni
possa essere astrattamente qualificata come donazione

|

* No, ogni qualvolta si tratti di liberalità indiretta (es. *negotium mixtum cum donatione*)

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA /1

LA MANCATA PARTECIPAZIONE DI TALUNO DEI LEGITTIMARI AL CONTRATTO

art. 768 quater comma 1 c.c.

|

non comporta l'irricevibilità dell'atto da parte del notaio

1 - la partecipazione dei legittimari al contratto è richiesta al fine di determinare in contraddittorio il valore dell'azienda o delle partecipazioni, sulla cui base va parametrata la liquidazione dei legittimari in base alle rispettive quote come previste dagli artt. 536 e segg. c.c., nonché al fine di procurare, alternativamente, la liquidazione dei diritti dei legittimari, mediante corresponsione di una somma in denaro, o di beni in natura, ovvero la rinuncia a tale liquidazione.

2 - tutte le suddette finalità possono essere realizzate anche con un successivo contratto, senza che venga pregiudicato lo scopo del patto di famiglia

3 - la lettera dell'art. 768 quater comma 1 cc va letta nel senso di vincolare al contenuto del patto - e quindi precludere riduzione e collazione - solo i legittimari che vi hanno partecipato, nonché i soli legittimari sopravvenuti, o di secondo grado, che non vi abbiano partecipato, nei limiti dell'art. 768 sexies c.c.

Se un legittimario **rifiuta**, posso comunque stipulare il patto e il notaio non incorre in responsabilità professionale, ma quel legittimario non sarà vincolato al patto.

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA /2

L'INDIVIDUAZIONE DEI LEGITTIMARI richiesti dal 768 quater comma 1 c.c.

1 - coniuge

2 - altri discendenti - art. 536 c.c.

se al momento della stipula non esistono ne' coniuge ne' discendenti diversi dall'assegnatario
In mancanza di altri discendenti, all'apertura della successione concorrono nella legittima gli ascendenti,
che subentrano ex artt. 536 e 538 c.c. ma che sono legittimari di 2° grado
non si avrà patto di famiglia ma donazione.

Se altri legittimari subentrano dopo la donazione (figlio di nuovo matrimonio o nascita di un nuovo figlio)
si potrà stipulare un contratto successivo
con l'intervento del legittimario e recepire la donazione nel patto di famiglia, liquidando il legittimario.

Se il soggetto intervenuto quale legittimario in atto non rivestirà più tale qualifica all'apertura della successione
(premorienza o rinuncia all'eredità - in quest'ultimo caso problema della restituzione dell'indebito)

Se il legittimario è legalmente incapace di agire, interverrà all'atto il suo legale rappresentante
debitamente autorizzato ad intervenire e a riscuotere o a rinunciare.

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 3

LA LIQUIDAZIONE DEI DIRITTI DEI LEGITTIMARI. - art. 768 quater comma 2 c.c. LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE QUOTE DI LEGITTIMA /1

- * La **base di calcolo** è rappresentata non dall'intero patrimonio dell'imprenditore ma **solo dal valore dell'azienda o delle partecipazioni ricevute**.
- * La legge non prevede alcuno specifico procedimento di valutazione, essendo rimessa all'autonomia privata l'eventuale scelta di terzi arbitratori, periti contrattuali o soluzioni alternative (nella raccomandazione effettuata dalla Commissione della Comunità Europea 98/c 93/02 si evidenzia come in caso di donazione all'interno famiglia, il problema sia rappresentato dalla mancanza di un prezzo di mercato e dalle numerose stime, da cui dipende la valutazione. D'altra parte la valutazione dell'impresa sarà comparata a quella di altri beni dati ai membri della famiglia come anticipo della successione. Perciò la valutazione dell'impresa dovrà tener conto dei rischi specifici e delle potenziali debolezze di un'impresa rispetto agli altri beni trasferiti, come gli immobili, il cui valore tende ad essere meno volubile.
- * in ogni caso bisognerà far menzione nel contratto del procedimento seguito ai fini della determinazione del valore, una volta calcolato il quale sarà agevole determinare le quote di legittima spettanti a ciascun legittimario
- * Sono **irrilevanti** i successivi mutamenti di valore e della consistenza dei cespiti aziendali, dell'avviamento ed in genere degli altri beni oggetto del contratto.
I contraenti possono tuttavia convenire di determinare il valore dei beni con riferimento ad un momento successivo alla stipula del contratto, stabilendone criteri e modalità.
- * Chi **rinuncia alla liquidazione** può anche accettare una **liquidazione differita**, basata su un valore diverso da quello che si aveva al momento della stipula del contratto.
- * È ben possibile anche **rideterminare il valore aziendale** in occasione della stipula di un successivo contratto: l'art. 768 quater comma 3 c.c. nel consentire assegnazioni in forma liquidativa con successivi contratti non impone inderogabilmente di far riferimento al valore determinato in occasione del primo contratto limitandosi a chiedere la partecipazione di tutti i soggetti che hanno partecipato al primo contratto.

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 3

LA LIQUIDAZIONE DEI DIRITTI DEI LEGITTIMARI. - art. 768 quater comma 2 c.c. LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE QUOTE DI LEGITTIMA /2

esempio

- * un imprenditore con 4 figli, di cui uno nato da successivo matrimonio
- * al patto di famiglia originario interviene il coniuge, il primo figlio assegnatario, un secondo figlio ma non il terzo e si determina un valore dell'azienda pari a 500
 - * Si stipula poi un secondo patto, in cui interviene il terzo figlio e in quella sede si determina in contraddittorio con lui un valore dell'azienda di 700 (qui deve partecipare anche il secondo figlio, il quale potrà poi rinunciare all'ulteriore liquidazione o chiederla);
 - * ipotizzando che a questo punto si apra la successione al terzo figlio sopravvenuto, non partecipante al patto, spetterà il diritto di credito previsto dall'art. 768 sexies c.c. avente ad oggetto il valore risultante dall'ultimo contratto stipulato in contraddittorio con tutti gli altri legittimari
- * non è invece necessario l'intervento degli altri contraenti se il valore dell'azienda e il contratto non cambia
- * i contrenti potranno anche pattuire la corresponsione di una liquidazione SUPERIORE o INFERIORE (rinunzia parziale) alla proporzionale quota del valore aziendale determinato nel contratto

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 4

I SOGGETTI PASSIVI DELL'OBBLIGO DI LIQUIDAZIONE – 768 quater c.c.

L'art. 768 quater cc afferma che «gli **assegnatari** devono liquidare»
ma non è preclusa, nonostante la lettera della norma, la liquidazione da parte del **disponente**

e ciò perché per principio generale (art. 564 comma 2 c.c.) se il disponente opera una liquidazione mediante liberalità ulteriori ai legittimari non assegnatari dell'azienda o delle partecipazioni, queste ultime devono imputarsi alle quote di legittima dei beneficiari, appunto per l'art. 564 c.c.

Quanto ricevuto dagli assegnatari e quanto ricevuto dal disponente va imputato alla quota di legittima

EFFETTO: ESONERO DA COLLAZIONE E RIDUZIONE di quanto ricevuto dai contraenti
(sia da parte del disponente, sia da parte degli assegnatari)

la LIQUIDAZIONE può provenire anche dal PATRIMONIO DI UN TERZO
(es coniuge del disponente che attribuisce beni ai figli non assegnatari) ma deve essere accompagnata:

a) dalla precisazione che è effettuata **per conto** dell'imprenditore o titolare di partecipazioni sociali
in modo tale da rappresentare una liberalità indiretta di quest'ultimo

b) dalla **rinuncia** da parte dei legittimari ai sensi del comma 2 dell'art. 768 quater c.c.
alla liquidazione nei confronti dell'assegnatario dell'azienda

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 5

LA RINUNZIA ALLA LIQUIDAZIONE – art. 768 quater c.c.

Può essere **TOTALE** o **PARZIALE**

|
la legge prevede che tale rinuncia sia contenuta nel patto di famiglia, ma non sembra preclusa una sua documentazione in **atto separato**, anche **successivo** (ma **mai preventivo**) al patto di famiglia

può essere **PURA E SEMPLICE** oppure **VERSO CORRISPETTIVO** (somma di denaro o trasferimento di beni da chiunque effettuato)

la rinuncia alla liquidazione non integra, neppure parzialmente, rinuncia all'azione di riduzione

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 6

LA LIQUIDAZIONE CON PAGAMENTO DILAZIONATO

|

le parti possono legittimamente programmare l'esecuzione del pagamento entro una determinata data, eventualmente anche successiva all'apertura della successione, operando immediatamente l'effetto preclusivo dell'art. 768 quater c.c.
(no riduzione, no collazione)

LA LIQUIDAZIONE MEDIANTE BENI IN NATURA

|

il trasferimento dei beni in natura può essere effettuato entro una determinata data, eventualmente anche successiva all'apertura della successione (atto traslativo gratuito con causa solutoria)

* se l'attribuzione del bene è operata dall'assegnatario – l'acquisto non può essere liberalità o donazione (manca la causa liberale) ma interpretando estensivamente l'art 179 lett. B c.c.

posso escludere dalla comunione i beni che rappresentano pur sempre una attribuzione per anticipata successione

* se l'attribuzione è operata dal disponente – esclusione dalla comunione legale dei beni (art. 179 lett. B c.c.)

* se l'attribuzione è effettuata da un terzo (direttamente o indirettamente) su incarico del disponente
– è certamente liberalità, quindi esclusa dalla comunione legale dei beni

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 7

LA LIQUIDAZIONE CON CONTRATTO SUCCESSIVO – art. 768 quater comma 3 c.c.

|
stipulato sempre con **atto pubblico** (anche se la norma non lo dice espressamente)
espressamente **dichiarato collegato** al primo (in difetto: invalidità del secondo contratto)
e devono **intervenire i medesimi soggetti**

che hanno partecipato al primo contratto o che li hanno sostituiti (legittimari di secondo grado)

è quindi possibile che al primo contratto **partecipino i legittimari, senza** però che costoro
effettuino alcuna **rinunzia** alla liquidazione **o** ricevano alcuna **assegnazione**:
intervengono quindi solo per determinare il valore dell'azienda su cui calcolare i relativi diritti di liquidazione

è anche possibile che al primo contratto non partecipino tutti i legittimari:
in tal caso al contratto successivo potranno partecipare anche questi, unitamente alle parti
originarie, per concorrere a determinare o rideterminare il valore aziendale o delle partecipazioni
oltre che per ricevere le assegnazioni

LA PARTECIPAZIONE DEI LEGITTIMARI AL PATTO DI FAMIGLIA / 8

LA LIQUIDAZIONE OPERATA IN VIRTU' DI DONAZIONE O DI ALTRA LIBERALITA' PRECEDENTE

|
Caso:

**l'imprenditore ha già effettuato donazioni o altre liberalità a favore di alcuni figli
e vuole quindi ottenere il loro consenso all'attribuzione da effettuarsi**

|
occorre espressamente richiamare queste liberalità nel contratto,
attribuendo alle stesse un valore attualizzato al momento della stipula del patto
con conseguente rinuncia alla liquidazione

LE DONAZIONI o LIBERALITA' INDIRETTE DISSIMULATE da contratti di compravendita o altri contratti a titolo oneroso

|
caso: intesto un bene in nome altrui
previa ricognizione del carattere dissimulato di tali intestazioni
nulla vieta ai legittimari di riconoscere l'idoneità di tali attribuzioni ai fini del patto di famiglia
rinunziando alla liquidazione

L'IMPUTAZIONE DEI BENI TRASFERITI ALLE QUOTE DI LEGITTIMA

art. 768 quater comma 3 c.c.

«i beni assegnati con lo stesso contratto agli altri partecipanti non assegnatari dell'azienda, secondo il valore attribuito in contratto, sono imputati alle quote di legittima loro spettanti»

quindi in contratto va determinato il valore dell'azienda o delle partecipazioni
eventualmente anche in via provvisoria

(con l'intesa di tornare magari sul punto, anche con un successivo contratto o alla data di apertura della successione)

caso:

IMPRENDITORE CON CONIUGE E 2 FIGLI – PATRIMONIO COMPLESSIVO DI 1.000 – AZIENDA DEL VALORE DI 100

|

il figlio assegnatario liquida la madre col pagamento di 25 e il fratello con pagamento di 25
le quote di legittima per ciascuno degli assegnatari sono pari a 250.

Quindi: l'assegnatario dell'azienda imputa a legittima la quota di 50

(cioè valore azienda 100 *meno* 50, corrisposti complessivamente agli altri legittimari);
mentre l'altro figlio e la moglie imputeranno ciascuno alla propria quota di legittima la somma di 25.
Residueranno per il primo figlio assegnatario la quota di 200 e per gli altri due la quota di 225
quali frazioni della quota di legittima non soddisfatta mediante il patto di famiglia.

L'ESCLUSIONE DA RIDUZIONE E COLLAZIONE

ART. 768 *quater* comma 4 c.c.

«quanto ricevuto dagli assegnatari non è soggetto a collazione o a riduzione»

(per interpretazione estensiva, anche quanto ricevuto dal disponente e/o da terzi.

In ogni caso il medesimo effetto può essere raggiunto anche con una rinuncia alla liquidazione)

* la disposizione non si applica ai **legittimari non intervenuti** al patto

* la disposizione si applica ai **legittimari sopravvenuti**

(che potranno solo esperire le azioni ex art 768 sexies c.c.

– titolari di pretesa creditoria: se inadempimento, hanno azione per impugnazione del patto)

tale esclusione opera solo con riferimento al valore dell'azienda e non all'intera successione

i legittimari che rinunciano alla liquidazione potranno esperire l'azione di riduzione per ottenere l'INTERA quota di legittima, perché rinunciando non imputa nulla alla legittima

(caso: il disponente promette di fare successivamente una donazione in cambio della rinuncia e poi – per i motivi più svariati - non la effettua. A questo punto il legittimario potrà esperire l'azione di riduzione

conseguenza: è **ILLEGITTIMA** ogni **preventiva RINUNZIA ALL'AZIONE DI RIDUZIONE** da parte del legittimario che ha rinunciato alla liquidazione

L'IMPUGNAZIONE DEL PATTO DI FAMIGLIA PER VIZI DEL CONSENSO

art. 768 *quinquies* comma 1 c.c.

«il patto di famiglia può essere impugnato dai partecipanti ai sensi degli artt. 1427 e ss. C.c.»

ERRORE SULL'OGGETTO DEL CONTRATTO

es. a fronte di partecipazioni relative a società la cui consistenza patrimoniale non è nota ai contraenti;
ovvero complessi aziendali di cui non si conoscono le dimensioni dell'avviamento, i crediti, i debiti aziendali...
rimedio: perizia da allegare al patto

ERRORE DI DIRITTO

dovrebbe essere escluso per la presenza del Notaio, che deve indagare la volontà dei contraenti

VIOLENZA e DOLO

L'AZIONE va esperita entro il TERMINE DI UN ANNO (anziché 5 ex art 1442 comma 1 c.c.)

problema: DA QUANDO DECORRE L'ANNO?

Decorre dal GIORNO IN CUI è CESSATA LA VIOLENZA o è stato SCOPERTO L'ERRORE o IL DOLO

* tutti i partecipanti al patto sono legittimati all'azione di annullamento

* possibilità di convalida (espressa o tacita) del negozio annullabile

IL DIRITTO DI CREDITO DEI LEGITTIMARI NON PARTECIPANTI AL CONTRATTO

768 sexies comma 1 c.c.

«all'apertura della successione dell'imprenditore, il coniuge e gli altri legittimari che NON abbiano partecipato al patto possono chiedere ai beneficiari del contratto stesso il pagamento della somma prevista dal secondo comma dell'art. 768 quater c.c., aumentata degli interessi legali»

- * **beneficiario:** non solo l'assegnatario ma anche i partecipanti che abbiano ricevuto la liquidazione
- * **soggetti attivi:** il coniuge non partecipante, i legittimari di secondo grado, i legittimari sopravvenuti
(es. figli nati successivamente alla stipula, figli successivamente riconosciuti o giudizialmente dichiarati,
il coniuge che abbia contratto matrimonio successivamente)

può anche accadere che il legittimario intervenuto che abbia beneficiato della liquidazione
PERDA successivamente tale qualifica (es. coniuge divorziato, discendente premorto, legittimario che rinuncia all'eredità)

L'OBBLIGAZIONE è **IMMEDIATAMENTE ESIGIBILE** per l'apertura della successione (art. 1183 comma 1 c.c.)

impugnazione del legittimario: **entro 1 anno** dall'apertura della successione

il legittimario non partecipante può **CONVALIDARE** il patto oppure **RINUNZIARE alla RIDUZIONE**

se il *de cuius* aveva effettuato altre liberalità, queste invece saranno soggette a riduzione.
il legittimario potrà esperire l'azione di riduzione, oppure invocare la tutela dell'art. 768 sexiex c.c. a sua scelta.
Se però nell'asse ereditario ci sono beni sufficienti a soddisfare il diritto di credito,
il legittimario non potrà esercitare né l'una né l'altra azione.

LO SCIOGLIMENTO E LA MODIFICA DEL PATTO DI FAMIGLIA

art. 768 septies c.c.

il patto di famiglia può essere sciolto o modificato dalle **stesse persone** che lo hanno concluso anzitutto con un **diverso contratto**, con le **medesime caratteristiche** ed i **medesimi presupposti** del primo

1) SCIOGLIMENTO (=mutuo dissenso)

2) CONTRATTO DI MODIFICA

(dal contenuto più svariato: * modificate in tutto o in parte le assegnazioni dei legittimari * convenuta la revoca della rinuncia alla liquidazione di uno o più legittimari * trasferimento d'azienda con modalità diverse da quelle originariamente previste... e così via)

in entrambi i casi il nuovo contratto deve avere le **MEDESIME CARATTERISTICHE** ed i **MEDESIMI PRESUPPOSTI** di quello originario

caratteristiche = forma (atto pubblico) e sostanza (profilo causale, capacità e rappresentanza)

presupposti = quelli dell'art 768 bis c.c. (però ammissibile anche se il cedente ha perso la qualifica di imprenditore)

partecipazione delle **STESSE PERSONE** che hanno concluso il primo contratto

però casi particolari:

1 – il disponente è deceduto / convenzione atipica - l'assegnatario dell'azienda e gli altri legittimari convengono un diverso assetto dei loro rapporti

2 – uno dei legittimari non ha più tale qualifica / es. coniuge divorziato – premorienza di un legittimario

3 – sopravvenienza di un altro legittimario / può partecipare al patto

IL RECESSO CONVENZIONALE

art. 768 septies comma 2 c.c.

la facoltà di recesso deve essere **espressamente prevista** nel patto di famiglia

si esercita mediante DICHIARAZIONE DIRETTA agli altri contraenti (atto recettizio)

anche a quelli che sono parti del contratto successivo di cui all'art. 768 quater comma 3 c.c.

CONSEGUENZE del recesso:

1) RECESSO DEL DISPONENTE

viene meno l'effetto traslativo dell'azienda o delle partecipazioni (effetti *ex nunc*) - scioglimento del contratto

(il patto potrebbe prevedere anche la possibilità di revoca dal patto in capo agli eredi del disponente:

supponiamo che il disponente nomini quale suo erede universale un estraneo)

2) RECESSO DELL'ASSEGNATARIO

determina lo scioglimento del contratto per le stesse ragioni del recesso del disponente
e quindi anche il venir meno di ogni preclusione a riduzione e collazione

3) RECESSO DI UNO O PIU' DEGLI ALTRI PARTECIPANTI AL PATTO

chi recede deve restituire con gli interessi, ma il contratto non si scioglie
e il recesso non produce accrescimento ai fini della liquidazione agli altri legittimari

se il contratto prevede la facoltà di recesso di tutti i partecipanti al patto, non c'è scioglimento automatico del patto

la dichiarazione di recesso deve essere CERTIFICATA DAL NOTAIO (art. 768 septies n. 2 c.c.)



segue: PROBLEMATICHE CONNESSE AL RECESSO

sorge l'OBBLIGO DI RESTITUZIONE dell'azienda o delle partecipazioni al disponente
con le problematiche connesse alla valutazione del patrimonio aziendale
rispetto al momento in cui il trasferimento è avvenuto
e dei connessi incrementi o decrementi dell'avviamento commerciale

è opportuno quindi affrontare e risolvere queste questioni con apposite CLAUSOLE
in sede di redazione del contratto che prevede la clausola di recesso

importanza della perizia di stima,
con espressa e circostanziata determinazione del procedimento seguito per la valutazione

LA CONCILIAZIONE STRAGIUDIZIALE

art. 768 octies c.c.

Conciliazione obbligatoria

|

le controversie derivanti dalle disposizioni relative al patto di famiglia sono devolute preliminarmente ad uno degli organismi di conciliazione previsti dall'art. 38 del d.lgs 17 gennaio 2003 n. 5 (relativo ai procedimenti in materia societaria)

meccanismo che discende dalla legge

|

non è necessario inserire la relativa clausola nel patto

se viene instaurata l'azione giudiziale, il giudice **SOSPENDE** il procedimento rinviando le parti all'organismo di conciliazione

è invece opportuno **SCEGLIERE PRIMA L'ORGANISMO DI CONCILIAZIONE**, dandone atto nel patto altrimenti lo stesso verrà individuato dal Giudice, anche se manca una norma che legittimi il G. a tale scelta

se la conciliazione riesce, si redige **PROCESSO VERBALE** che previa **OMOLOGA** da parte del Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'organismo di conciliazione acquista efficacia di titolo per l'iscrizione di ipoteca giudiziale e titolo esecutivo per l'espropriazione forzata in forma specifica

|

se la conciliazione non riesce si può adire l'autorità giudiziaria oppure, se previsto nel patto, si può devolvere la controversia ad un Collegio Arbitrale



PROFILI FISCALI DEL PATTO DI FAMIGLIA

L'introduzione della disciplina dei "patti di famiglia" nel Codice civile non è stata accompagnata da una specifica regolamentazione di diritto tributario, il che ha comportato una inevitabile incertezza applicativa con, considerata la centralità delle valutazioni di ordine fiscale nella progettazione del passaggio generazionale in ambito familiare, un notevole effetto disincentivante rispetto alla diffusione dei patti di famiglia.

Se si esclude la disposizione agevolativa prevista in materia di imposta sulle successioni e donazioni, è sostanzialmente lasciato all'interprete il compito di ricostruire, partendo dai principi dell'imposizione diretta ed indiretta, il trattamento fiscale dei patti di famiglia.

L'imposta sulle successioni e donazioni

Secondo quanto previsto dall'art. 3, comma 4 ter, del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni), i trasferimenti effettuati anche attraverso i patti di famiglia ex art. 768 bis c.c., a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni **non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni.**

L'esenzione prevista dall'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 trova pertanto innanzitutto applicazione relativamente ai trasferimenti dell'azienda o delle quote sociali effettuati in favore dei discendenti attraverso la conclusione di un patto di famiglia.

Da un punto di vista oggettivo, invece, il trasferimento può riguardare l'azienda (o rami di essa) o partecipazioni sociali.

Nel caso in cui il patto di famiglia abbia ad oggetto il **trasferimento di quote sociali o titoli azionari** di società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata ex art. 73, comma 1, lett. a), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio dell'esenzione dell'imposta sulle successioni e donazioni è limitatamente riconosciuto alle partecipazioni attraverso cui è **acquisito od integrato il controllo** ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, numero 1) c.c.

Nel disciplinare l'esenzione dall'imposta, l'art. 3, comma 4 ter, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 compie dunque una **distinzione tra società di persone e società di capitali**:

(a) nel caso in cui il trasferimento abbia ad oggetto quote sociali in società di persone, la disposizione non richiede, ai fini del riconoscimento dell'esenzione, che le partecipazioni trasferite siano idonee ad assicurare il controllo della società;

(b) nel caso in cui il trasferimento abbia ad oggetto quote sociali o titoli azionari in società di capitali, la disposizione richiede che la partecipazione oggetto di trasferimento consenta di acquisire la maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria, così come previsto dall'art. 2359, comma 1 c.c., al fine del riconoscimento dell'esenzione di imposta.

Il beneficio dell'esenzione di imposta si applica, inoltre, a condizione che:

(a) gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a **cinque anni** dalla data del trasferimento;

(b) gli aventi causa rendano apposita dichiarazione contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione circa la loro **volontà di proseguire l'attività di impresa** ovvero di mantenere il controllo societario.

Nel caso di mancato rispetto delle condizioni per il riconoscimento dell'esenzione interviene la **decadenza dal beneficio** con conseguente pagamento dell'imposta in misura ordinaria oltre all'irrogazione di una sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (pari al 30% dell'imposta versata) e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere liquidata, **qualora dovuta** (dovrebbe valere infatti la norma generale della franchigia, che è pari ad 1.000.000 di euro per beneficiario – quindi se la donazione è inferiore ad un milione di euro, non decado dall'esenzione).

Se un domani, decorsi i 5 anni, viene effettuata una donazione da padre a figlio di importo elevato, il valore della prima donazione non funge da importo per il calcolo della franchigia della seconda donazione.

Ad avviso dell'Agenzia quando, nei diversi passaggi, si dà luogo al trasferimento di beni immobili o di diritti reali immobiliari, devono essere applicate le imposte ipotecaria e catastale con le aliquote ordinarie del 2% (art. 1, Tariffa, D.Lgs. n. 347/1990) e 1% (art. 10, D.Lgs. 347/1990).

Anche per queste imposte, tuttavia, in caso di trasferimento di azienda agevolato ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, comprendente beni immobili, l'imposizione non si realizzerebbe per effetto del rinvio contenuto nell'art. 1, comma 2 e art. 10, comma 3, D.Lgs. n. 347/1990 alle vulture e le formalità relative ai trasferimenti di cui all'art. 3, D.Lgs. n. 346/1990 (Così R.M. 23.11.2007, n. 341/E).

La posizione dei legittimari non assegnatari

Un discorso a parte deve poi essere riservato alla figura dei legittimari non assegnatari in relazione ai quali è possibile distinguere tre differenti situazioni.

I soggetti partecipanti alla stipulazione del contratto istitutivo del patto di famiglia non assegnatari dell'azienda o delle quote di partecipazione sociale possono:

- (a) aver ricevuto la liquidazione della quota in denaro o in natura da parte del disponente;
- (b) aver ricevuto denaro o beni da parte del beneficiario;
- (c) aver rinunciato alla liquidazione della quota.

La disciplina prevista dall'art. 3, comma 4 ter, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni) non contiene, tuttavia, una regolamentazione del trattamento tributario da applicare alla liquidazione dei legittimari non assegnatari.

Nel caso in cui i legittimari non assegnatari abbiano ricevuto la liquidazione della quota dal disponente, le attribuzioni sono caratterizzate dalla presenza dell'*animus donandi*, donde si ritiene applicabile la disciplina prevista dal D.Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346 in materia di imposte sulle successioni e donazioni.

Per quanto riguarda invece la posizione dei legittimari non assegnatari che hanno ricevuto denaro o beni da parte del beneficiario, le relative attribuzioni non possono dirsi caratterizzate dalla presenza dell'*animus donandi*, dal momento che la liquidazione assume i caratteri di un onere in capo al soggetto disponente.

Per tale tipologia di attribuzioni si ritiene pertanto applicabile la disciplina prevista dall'art. 9 della tariffa, parte I, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro) che assoggetta all'aliquota del 3% gli *"atti diversi da quelli indicati aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale"*.

E' invece soggetta all'applicazione dell'art. 11 della tariffa, parte I, ex D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, l'atto di rinuncia alla liquidazione della quota disposto dai legittimari non assegnatari, dovendosi ritenere applicabile l'imposta di registro *"in misura fissa dovuta per gli atti privi di contenuto patrimoniale"*, così come indicato dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare n. 3/E del 22 gennaio 2008](#).

Nel caso infine in cui tra i beni oggetto di trasferimento in favore dei legittimari non assegnatari risultino presenti beni immobili, le riferite operazioni soggiacciono all'applicazione delle imposte catastali ed ipotecarie.

Sul punto un discorso differente è invece riservato nel caso di attribuzione di beni immobili in favore dei discendenti o del coniuge assegnatari.

lo scioglimento del contratto:

Come si è già avuto modo di evidenziare, l'art. 768 septies c.c. consente di addivenire allo scioglimento od alla modificazione del patto di famiglia attraverso la stipulazione di un nuovo e diverso contratto concluso tra le medesime parti del precedente negozio od attraverso la dichiarazione di recesso da parte del disponente.

Secondo la tesi dottrinale maggioritaria, con l'emanazione dell'atto di scioglimento del patto di famiglia, si perverrebbe alla realizzazione di un ritrasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali con effetto ex nunc, donde tale operazione dovrebbe ritenersi soggetta all'applicazione delle imposte sulle donazioni ex D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346.

Tale posizione trova conforto, sia in dati normativi sia in giurisprudenza, nel fatto che:

(a) l'art. 28 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 assoggetta alla disciplina dell'imposta di registro la risoluzione del contratto (Cass. civ., Sez. I, sentenza 21 maggio 1998, n. 5075, Cass. civ., Sez. V, sentenza 7 giugno 2006, n. 13315; Commis. Trib. Prov. Lombardia Milano, Sez. VIII, decisione 21 gennaio 2010, n. 20);

(b) l'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 riconosce l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni per il trasferimento a favore dei discendenti, donde sarebbe più problematico affermare la possibilità di esenzione dall'applicazione dell'imposta nel caso di scioglimento del patto di famiglia attraverso cui si perviene ad un ritrasferimento in capo all'ascendente.

Nel caso in cui il ritrasferimento dell'azienda o delle partecipazioni sociali avvenisse nel quinquennio e non vi fosse una continuazione dell'esercizio dell'attività di impresa da parte del disponente o non ricorressero le altre condizioni previste dall'art. 3, comma 4 ter, D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 per l'operatività dell'esenzione fiscale, l'operazione dovrebbe ritenersi assoggettata a tassazione con riferimento sia al trasferimento effettuato a favore del discendente mediante la stipulazione del contratto, sia per il ritrasferimento effettuato attraverso lo scioglimento del patto di famiglia.

Si potrebbe comunque anche sostenere la natura solutoria non patrimoniale dello scioglimento e conseguentemente richiedere la tassazione ad imposta fissa in esito alla circolare A/E 14.2.2014 che ha stabilito (sulla scia di alcune cassazioni) che lo scioglimento della donazione per mutuo consenso va a tassa fissa.

Per completezza è giusto ricordare però che, di recente la Suprema Corte è uscita con una sciagurata sentenza in merito allo scioglimento per mutuo consenso di una vendita con riserva della proprietà assoggettandolo all'imposta proporzionale. E' ancora presto per comprenderne le conseguenze.

Entrata in vigore

Si precisa infine che l'agevolazione prevista dall'art. 3, comma 4 ter, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 trova applicazione ai trasferimenti avvenuti attraverso il patto di famiglia stipulati con decorrenza dal 1° gennaio 2007 (data di entrata in vigore della [L. 27 dicembre 2006, n. 296](#)).

Considerazioni finali

Per la propria struttura giuridica e gli effetti disegnati dal Codice civile, i patti di famiglia risulta lo strumento senza dubbio più idoneo a realizzare il passaggio generazionale, in quanto prevede la partecipazione di tutti i soggetti interessati ed evita la possibilità che la futura successione del disponente determini una situazione di incertezza nelle attribuzioni effettuate.

Al tempo stesso, però, le condizioni soggettive ed oggettive che caratterizzano lo strumento sono chiaramente definite e non in grado di comprendere tutte le forme di passaggio generazionale.

Inoltre, proprio la regola della necessaria partecipazione dei diversi soggetti interessati può determinare, a livello applicativo, notevoli difficoltà nella redazione del patto.

Nonostante non sia oggetto di specifiche disposizioni, il regime tributario appare tutto sommato definito nelle imposte dirette, perché replica quello ben noto della donazione di azienda e di partecipazioni societarie. Inoltre, non sembrano poter avere rilevanza fiscale le attribuzioni ai legittimari.

Nelle imposte indirette, se appare importante ed incentivante la possibilità di applicazione della norma di esenzione prevista in materia di imposta sulle successioni e donazioni (oltre che per le imposte ipo-catastali), risulta ancora non del tutto definita la questione della tassazione delle attribuzioni ai beneficiari.





IL PATTO DI FAMIGLIA COME DISPENSA DA IMPUTAZIONE *EX SE*

l'art. 564 comma 2 c.c. dispone che «in ogni caso il legittimario, che domanda la riduzione di donazioni o disposizioni testamentarie, deve imputare alla sua porzione legittima le donazioni ed i legati a lui fatti, salvo che ne sia espressamente dispensato»

|

la dispensa ha quindi la funzione di ampliare la quota di legittima.
dottrina e giurisprudenza prevalenti ritengono che la dispensa può essere contenuta anche in un atto tra vivi (anche con riferimento alla dispensa da collazione)

però l'art. 768 quater comma 3 c.c. prevede espressamente l'imputazione – alle quote di legittima dei partecipanti al patto – delle attribuzioni patrimoniali che i legittimari abbiano ricevuto dall'assegnatario dell'azienda o delle partecipazioni

deve ritenersi che la dispensa da imputazione sia ammessa relativamente alle attribuzioni contenute nel patto di famiglia, negli stessi limiti nei quali la dispensa è ammessa per le medesime liberalità, effettuate al legittimario dal *de cuius*

caso:

imprenditore che ha 2 figli e un patrimonio di 900, di cui 120 sono il valore dell'azienda che è stata trasferita al primo figlio con dispensa da imputazione.

Su 900 la quota di legittima spettante a ciascun figlio è 300;

la dispensa da imputazione fa sì che la quota di legittima complessiva spettante al primo figlio divenga in concreto pari a 420, mentre in assenza di dispensa sarebbe sempre 300.

Nel momento in cui, in sede di patto di famiglia, viene effettuata la liquidazione a favore del secondo figlio, questi dovrà comunque ricevere 1/3 di 120, pari a 40.

E ciò anche nel caso in cui l'imprenditore dispensi da imputazione anche il secondo figlio

(in questo caso, all'apertura della successione, la quota di legittima del secondo figlio ammonterà a 340, compresi i 40 ricevuti)

|

In entrambi i casi, quindi, la dispensa da imputazione non incide sull'importo da liquidare al legittimario nel patto di famiglia, ma incide soltanto sull'azione di riduzione che
- dopo l'apertura della successione – ciascuno dei due assegnatari potrà esperire sugli altri beni non ricompresi nel patto di famiglia