



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **PATTO DI FAMIGLIA: TASSAZIONE E SOPRAVVENIENZE NELL'IMPRENDITORE BENEFICIARIO**

*Publicato il 16 Settembre 2025 di Sabatino Pizzano*



Il trasferimento aziendale tramite **patto di famiglia** quando il beneficiario è già imprenditore non genera sopravvenienza attiva secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale. La questione, tuttavia, solleva ancora incertezze interpretative circa l'applicazione delle disposizioni fiscali, particolarmente quando l'assegnatario svolge già attività d'impresa al momento del trasferimento.

## □ Cosa sapere in un minuto

- Il **patto di famiglia** non genera sopravvenienza attiva nel beneficiario già imprenditore, come confermato dalla Cassazione 33789/2021.
- Ai fini fiscali, l'azienda viene trasferita ai medesimi valori riconosciuti in capo al disponente (**neutralità fiscale** ai sensi dell'art. 58 TUIR).
- La giurisprudenza esclude l'applicazione dell'art. 88 TUIR (liberalità) nei casi di patto di famiglia.
- L'eventuale diversità tra attività d'impresa preesistente e quella acquisita riduce i rischi di contestazione fiscale.
- Fondamentale mantenere la separazione tra sfera personale e imprenditoriale nella gestione dell'acquisizione.

## Il quadro normativo di riferimento

L'art. 58, primo comma del TUIR stabilisce chiaramente che il trasferimento d'azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze. L'azienda viene assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa. Questo principio di continuità fiscale opera indipendentemente dalla natura del beneficiario.

Quando però l'assegnatario esercita già un'attività d'impresa, alcuni interpreti sostengono che si configuri una sopravvenienza attiva secondo l'art. 88, comma 3, lett. b) del TUIR. La ratio risiede nella qualificazione del trasferimento come liberalità soggetta alla disciplina del reddito d'impresa.

## I diversi orientamenti dottrinari

Nella prassi si osservano posizioni contrastanti. Un primo orientamento, facendo leva sul parere dell'Agenzia delle Entrate del 3 novembre 2005, afferma che la donazione d'azienda costituisce liberalità tassabile come sopravvenienza attiva per i soggetti già imprenditori, essendo "soggetta alla disciplina fiscale del reddito d'impresa".

L'orientamento opposto considera del tutto irrilevante la qualifica dell'assegnatario ai fini dell'applicazione dell'art. 58 comma 1 del TUIR. Il trasferimento rimane fiscalmente neutrale e l'azienda viene acquisita ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti in capo al disponente, sia che il beneficiario divenga imprenditore, sia che eserciti già tale attività.

Una terza corrente interpretativa adotta una posizione intermedia. Secondo questo orientamento, è opportuno notare che dovrebbe rilevare il fatto che l'azienda ricevuta venga immediatamente attratta nel complesso aziendale preesistente, ampliandolo sul versante funzionale.

## L'evoluzione giurisprudenziale

La giurisprudenza di merito ha preferito una soluzione favorevole ai contribuenti. La Commissione Tributaria Provinciale di Matera, con sentenza del 5 dicembre 2017 n. 350/2/17, ha evidenziato che l'istituto del **patto di famiglia** mira a facilitare il passaggio generazionale delle aziende. Tale finalità risulterebbe vanificata qualora l'imprenditore-disponente fosse esentato da tassazione mentre l'imprenditore-beneficiario venisse sottoposto a imposizione.

I giudici hanno precisato che, nel caso esaminato, l'attività già svolta dal beneficiario differiva da quella ricevuta tramite patto. Quest'ultima era confluita prima nella sfera personale e successivamente nel patrimonio aziendale. Si consideri, inoltre, che il patto di famiglia non configura un atto di liberalità in senso tecnico, pertanto l'art. 88 comma 3 del TUIR non trova applicazione.

## Il consolidamento della prassi giuridica

I giudici di secondo grado hanno confermato questo orientamento. La Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, con sentenza del 13 giugno 2019 n. 278/3/19, ha ribadito che il trasferimento d'azienda non può qualificarsi come sopravvenienza attiva. L'art. 88 disciplina specificamente le liberalità e non genericamente gli atti a titolo gratuito.

La Cassazione, con sentenza del 12 novembre 2021 n. 33789, ha chiarito definitivamente la questione. L'acquisizione a titolo gratuito tramite donazione di un'azienda da parte di una persona fisica non rientra nell'ambito applicativo dell'art. 88 comma 3 lett. b) del TUIR. Come spesso accade nella disciplina delle imposte sui redditi, le persone fisiche sono caratterizzate da una netta separazione tra sfera personale e sfera imprenditoriale.

## Profili operativi e quantificazione

Rimangono aperti alcuni aspetti pratici. Chi sostiene l'applicabilità del regime delle sopravvenienze attive discute sulla quantificazione dell'importo tassabile. Secondo il citato parere dell'Agenzia delle Entrate del 3 novembre 2005, la sopravvenienza dovrebbe essere pari al valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda in capo al disponente.

Altri orientamenti propendono invece per una quantificazione basata sul valore normale dell'azienda trasferita. Tale approccio, tuttavia, appare meno coerente con i principi della continuità fiscale prevista dall'art. 58 del TUIR.

## Aspetti critici nell'esperienza applicativa

Nell'esperienza professionale si osserva che permangono aspetti spesso trascurati. La connessione oggettiva tra l'azienda ricevuta e quella preesistente costituisce talvolta elemento di valutazione per l'Amministrazione finanziaria. Occorre dimostrare che l'azienda trasferita si incorpora effettivamente nel complesso produttivo esistente.

La casistica comune evidenzia come la diversità dell'attività d'impresa tra quella preesistente e quella acquisita costituisca elemento a favore del contribuente. Quando l'attività ricevuta risulta distinta e separata da quella già svolta, diminuiscono i profili di rischio fiscale.

## Conclusioni operative

La posizione consolidata dalla giurisprudenza di legittimità esclude la configurazione di sopravvenienze attive nel **patto di famiglia**. L'art. 58 comma 1 del TUIR trova piena applicazione indipendentemente dalla qualifica imprenditoriale dell'assegnatario. La liberalità

non si considera percepita nell'esercizio dell'attività d'impresa, garantendo la neutralità fiscale del trasferimento.

Gli operatori del settore possono orientarsi con ragionevole certezza verso questa soluzione interpretativa, fermo restando l'opportunità di una valutazione caso per caso delle specificità applicative. La separazione tra sfera personale e imprenditoriale nelle persone fisiche rimane principio cardine per l'applicazione della disciplina tributaria in materia.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA