

# Indennità spettante al collaboratore familiare per interruzione del rapporto o cessione d'azienda

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 9 Settembre 2011

Analizziamo uno dei momenti più critici della vita di un'impresa familiare, quando un collaboratore lascia: qual è il metodo corretto per calcolare l'indennità dovuta? A cura di Giuseppe Pagani.

## Impresa familiare e indennità

L'utilizzo dell'istituto dell'impresa familiare costituisce prassi ricorrente, connessa alla struttura del tessuto imprenditoriale del nostro paese, costituito principalmente da una gran quantità di piccole e piccolissime imprese, molte delle quali, aventi la forma di impresa individuale. Il rapporto tra l'imprenditore, titolare dell'impresa individuale, e i collaboratori familiari, presenta alcuni aspetti che, a tutt'oggi, mancano di

regole e riferimenti "certi": ci si riferisce, in particolare, al trattamento da attribuire all'indennità da attribuire al collaboratore familiare, nel caso del suo recesso dal rapporto, ovvero in quello della cessione dell'impresa nella quale svolge la propria attività... Con il presente contributo si intende riprendere il tema, anche alla luce di un importante parere dottrinale, recentemente espresso dalla Fondazione Studi Consulenti del Lavoro .



## L'Impresa Individuale in presenza di Impresa Familiare: natura individuale o collettiva?

### Sintetica disamina civilistica dell'istituto.

Il codice civile vigente, all'articolo 230-bis, fornisce la definizione civilistica dell'istituto dell'impresa familiare ; la norma citata recita testualmente :

*“Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipa agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi, nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato...”.*

Come desumibile dalla lettura della disposizione appena richiamata, appare immediatamente evidente che **l'istituto dell'impresa familiare non trova una connotazione specifica, bensì meramente residuale** : la norma esordisce infatti, con la locuzione “salvo che sia configurabile un diverso rapporto...” . La predetta espressione afferma l'esistenza di impresa familiare, soltanto laddove le parti (imprenditore titolare e familiare che presti la propria opera in modo continuativo) non abbiano inteso attribuire al rapporto una diversa configurazione tipica , quale potrebbe essere, a titolo esemplificativo, quella di lavoro subordinato, quella della prestazione d'opera in forma autonoma, ovvero l'associazione in partecipazione ... Sono svariate le tesi sviluppatesi in dottrina, in merito alla natura da attribuire all'impresa familiare: se cioè quest'ultima abbia un “genus” individuale ovvero collettivo. La questione è sorta a causa del dettato civilistico di cui al secondo periodo del 1° comma, del già richiamato articolo 230-bis del codice civile, che recita:

*“Le decisioni concernenti l'impiego degli utili e degli incrementi, nonché quelle inerenti alla gestione straordinaria, agli indirizzi produttivi e alla cessazione dell'impresa, sono adottate, a maggioranza, dai familiari che partecipano all'impresa medesima.”*

Sebbene una lettura “letterale” della norma appena evidenziata, indurrebbe a pensarla diversamente, **la posizione che appare maggiormente condivisibile, resta quella che attribuisce all'impresa familiare natura individuale**, stante il sussistere in capo all'imprenditore, e ad egli soltanto, del potere di gestione, ordinario e straordinario, dei rischi conseguenti alla perdita del patrimonio investito nell'impresa, e di quello personale, laddove il primo non risultasse bastevole a soddisfare le pretese dei creditori. Ma allora come interpretare correttamente la disposizione appena esaminata? In altre parole, pur apparendo appropriata l'attribuzione di un “genus” individuale all'istituto dell'impresa familiare, come conciliare tale natura con il disposto normativo che attribuisce diritti ai familiari partecipanti all'impresa stessa, in materia di impiego degli utili, degli incrementi patrimoniali conseguiti, di indirizzi produttivi, e persino di gestione straordinaria? Secondo la giurisprudenza di legittimità, **i diritti spettanti ai collaboratori familiari sono da ritenersi come diritti aventi mera efficacia obbligatoria, con riferimento ai rapporti interni tra imprenditore e collaboratori familiari** . Preciso che, secondo il nostro ordinamento giuridico, si parla di “**contratto ad effetti obbligatori**”, ex articolo 1173 del codice civile, per evidenziare l'attitudine del contratto stesso a creare rapporti di obbligazione, a prescindere

dagli ulteriori effetti “reali” che possono determinarsi in base ad esso. In sostanza, **tutti i contratti hanno un'efficacia obbligatoria di base**, cui può aggiungersi efficacia “reale”, qualora risultino integrati i requisiti di cui all'articolo 1376 del vigente codice civile. Come allora considerare gli atti dispositivi (come la cessione d'azienda) compiuti sull'impresa da parte dell'imprenditore, in assenza di consenso prestato dalla maggioranza dei collaboratori familiari che vi prestano la propria opera? Ebbene, tali atti restano comunque validi ed efficaci, senza con ciò poter tuttavia escludere un'eventuale azione di rivalsa, nei confronti dell'imprenditore, ad opera dei predetti collaboratori; quanto precede, a titolo di risarcimento danni per la violazione della norma citata, posta a tutela dei diritti dei collaboratori familiari che abbiano prestato la propria opera lavorativa nell'impresa, con carattere di continuità e prevalenza.

## L'Impresa Familiare: disciplina fiscale

La natura individuale attribuibile all'impresa familiare, è stata oggetto di recepimento anche ad opera della normativa tributaria di riferimento. E' infatti con esclusivo riferimento alla figura dell'imprenditore, che viene individuata:

- la titolarità del reddito d'impresa derivante dall'esercizio dell'impresa familiare;
- la soggettività passiva, ai fini Iva;
- gli adempimenti direttamente conseguenti alla posizione di sostituto d'imposta;
- ogni altro residuale obbligo previsto dalle norme fiscali vigenti, a carico di chi esercita attività di impresa.

Ai sensi del quarto comma dell'articolo 5, del vigente Testo Unico delle imposte sui redditi ,<sup>4</sup>

*“i redditi delle imprese familiari di cui all'articolo 230-bis del codice civile, limitatamente al 49 per cento dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.”*

E' pertanto evidente che il reddito prodotto, pur essendo determinato in capo all'imprenditore, ed a Lui imputato in “prima battuta”, è suscettibile di essere ripartito in capo ai collaboratori familiari, ma soltanto limitatamente ad un “tetto massimo” del 49%, tale da “garantire” all'imprenditore l'attribuzione di una quota non inferiore al 51% dell'ammontare complessivo. Il prosieguo del citato quarto comma, detta tuttavia delle precise condizioni, onde consentire la predetta imputazione di reddito ai collaboratori, recitando testualmente come segue : **“La presente disposizione si applica a condizione : a) che i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata**

anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti; b) che la dichiarazione dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta; c) che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo **continuativo e prevalente**". Con riferimento alla "parentela" o "affinità" che deve legare l'imprenditore ai collaboratori dell'impresa familiare, ci viene in soccorso il predetto articolo 230-bis del codice civile, limitando la scelta dei "candidati" a ricoprire **la qualifica di collaboratore familiare ai seguenti soggetti:**

- a. **il coniuge ;**
- b. **i parenti entro il terzo grado (genitori, nonni, bis-nonni; figli, nipoti, bis-nipoti; fratelli e figli di questi);**
- c. **affini entro il secondo grado (suoceri e cognati).**

Va peraltro evidenziato che la giurisprudenza di legittimità<sup>5</sup> non ha ritenuto applicabile, in via analogica, il disposto di cui al terzo comma dell'articolo 230-bis del codice civile, alle ipotesi inerenti alla cosiddetta "famiglia di fatto": quanto precede **rende pertanto inapplicabili le disposizioni relative all'istituto dell'impresa familiare a tutti i casi di convivenza, in assenza di matrimonio e di "famiglia" legalmente intesa.** Vanno ulteriormente effettuate alcune precisazioni, con riferimento alla tipologia di attività lavorativa svolta in seno all'impresa familiare, da parte dei collaboratori : abbiamo già detto che non deve trattarsi di attività diversamente inquadrata, come quelle di lavoro subordinato o autonomo, o di associazione in partecipazione. **Occorre ulteriormente precisare che la "continuità" del lavoro prestato, non è da intendersi come "continuità" della presenza nella sede dell'impresa, bensì, in senso proprio, come continuità dell'apporto lavorativo prestato... Inoltre tale apporto non è da considerarsi a carattere "esclusivo", ben potendosi configurare un'impresa familiare, anche laddove l'attività lavorativa prestata dal collaboratore non sia la sola prestata dal medesimo.**

## **I diritti patrimoniali spettanti ai collaboratori familiari.**

Il primo comma dell'articolo 230-bis del codice civile attribuisce ai collaboratori familiari una serie di diritti di ordine patrimoniale, con particolare riferimento:

- alla partecipazione agli utili;
- alla partecipazione agli incrementi patrimoniali ascrivibili all'impresa familiare, ivi compreso l'avviamento.

Il diritto di partecipazione di cui sopra, è spettante al collaboratore in proporzione alla quantità e qualità

---

del lavoro prestato; inoltre, si tratta di diritti intrasferibili, salvo che il trasferimento avvenga in favore di altri collaboratori, con il consenso “di tutti i partecipi”. **In quali casi si assiste alla “liquidazione” dei predetti diritti patrimoniali di competenza del collaboratore di un’impresa familiare?**

- **alla cessazione, per qualsiasi causa, della prestazione di lavoro;**
- **in caso di cessione dell’azienda, o di uno o più “rami” di essa.**

In entrambi i casi citati, l’imprenditore dovrà, pertanto, provvedere alla quantificazione dell’ammontare del proprio debito, maturato nei confronti del collaboratore, a titolo di indennità patrimoniale. **Onde pervenire alla determinazione dell’indennità spettante al collaboratore, occorre porre a confronto il valore attribuibile all’azienda, al momento in cui quest’ultimo è entrato a “far parte dell’impresa”, con il valore di mercato della stessa, al momento in cui è sorto il diritto alla liquidazione della citata indennità patrimoniale.** A fini cautelativi, sarebbe opportuno ricorrere a due distinte perizie, tese ad individuare i predetti valori, alle diverse date di cui si è detto poc’anzi... Da un punto di vista pratico

*“... non esiste un metodo univoco mediante il quale è possibile determinare il credito che il singolo collaboratore vanta nei confronti dell’imprenditore...”;*

**al fine di ottenere “la migliore approssimazione al dato reale...”, si ritiene opportuno redigere due inventari patrimoniali per ogni collaboratore interessato. Il primo, volto a determinare il valore dell’azienda al momento dell’inizio del rapporto; il secondo, ad individuare il valore della medesima azienda, riferito però al diverso momento di cessazione del rapporto di collaborazione, a suo tempo instaurato.** Sarebbe forse opportuna un’esemplificazione, con dati volutamente schematici, ma capace di riportare i concetti poc’anzi richiamati su di un piano prettamente operativo. Ipotizziamo che:

- l’impresa individuale “Alfa di Mario Rossi”, costituita nel 2005, ed esercente il commercio al dettaglio di generi alimentari, in data 30.09.2005, abbia proceduto a redigere apposito atto di costituzione di impresa familiare, mediante atto pubblico redatto presso un Notaio;
- che con tale atto, si preveda l’inserimento di Antonio Rossi, quale collaboratore familiare, nell’impresa di cui è Titolare Mario Rossi: si precisa ulteriormente che Antonio è figlio di Mario;
- la collaborazione dura sino alla data del 30.10.2010, data in cui Antonio decide di recedere dalla collaborazione, avendo intenzione di dedicarsi ad altra attività.
- Si rende, pertanto necessario definire gli inventari alle due date di riferimento: quella del 30.09.2005 e quella del 30.10.2010.

**Inventario Patrimoniale al 30.09.2005** Attività € Passività €

Cassa 200,00	Debiti v/Fornitori 12.000,00
Banca c/c 18.600,00	Debiti v/Istituti di credito 16.000,00
Altri crediti 2.080,00	Fondi Ammortamento Immob. 9.000,00
Rimanenze di merci 18.100,00	Titolare c/Anticipazioni 70.000,00
Immobilizzazioni Materiali 60.000,00	Titolare c/Prelevamenti (-) 15.000,00
	Utile al 30.09.2005 6.980,00

Alla data di inizio del rapporto, come si può facilmente desumere dai dati di cui sopra, **il Patrimonio Netto aziendale ammonta ad € 61.980,00**. Risulta infatti dalla somma algebrica delle voci: Titolare c/Anticipazioni (componente positiva del Netto), Titolare c/Prelevamenti (componente negativa del Netto), e dall'utile di periodo. **Inventario Patrimoniale al 30.10.2010** Attività € Passività €

Cassa 300,00	Debiti v/Fornitori 10.000,00
Banca c/c 19.200,00	Debiti v/Istituti di credito 1.200,00
Altri crediti 3.150,00	Fondi Ammortamento Immob. 60.000,00
Rimanenze di merci 38.080,00	Utili es. precedenti non prelevati 12.000,00
Immobilizzazioni Materiali 80.000,00	Utile al 30.10.2010 57.530,00

**Alla data in cui matura il diritto all'indennità patrimoniale per il collaboratore che recede dal rapporto, il Patrimonio Netto aziendale assume un valore pari ad € 69.530,00** (Valore risultante dalla somma degli "Utili esercizi precedenti non prelevati", e del risultato di periodo). **L'indennità sarà costituita dall'incremento registratosi nel patrimonio, nell'esempio pari ad € 7.500,00** (€ 69.530,00 - € 61.980,00) . Una volta "esaurita" la fase inerente la quantificazione del debito nei confronti del

collaboratore, sarà onere dell'imprenditore procedere alla contabilizzazione di detto debito: va precisato, infatti, che gli importi dovuti ai collaboratori a titolo di indennità patrimoniale hanno natura di veri e propri debiti aziendali, piuttosto che di debiti aventi natura "personale". **La contabilizzazione del debito in esame riduce, in pari misura, il patrimonio netto aziendale**. Può concretamente verificarsi che il patrimonio dell'impresa non abbia una "dimensione quantitativa" bastevole a contenere e bilanciare detta appostazione diminutiva dello stesso: ciò accade, tipicamente, qualora buona parte del valore attribuibile all'azienda sia "latente", rispetto alle entità risultanti dalle scritture contabili. Come ovviare a tale problematica contabile? Occorrerà "contrapporre" alla quota del debito eccedente il patrimonio netto aziendale:

- la stessa somma, attribuita pro-quota ai componenti le attività patrimoniali, cui siano ragionevolmente imputabili i predetti "plusvalori latenti";
- una specifica voce, iscritta a titolo di "avviamento" per importo equivalente, qualora non sia possibile attribuire la citata eccedenza, sotto forma di "plusvalori", ai singoli componenti l'attivo patrimoniale, utilizzando un criterio sufficientemente obiettivo.

Il caso esaminato, ed il successivo esempio, si riferiscono all'ipotesi del recesso del collaboratore dal rapporto; la stessa metodologia potrebbe tuttavia applicarsi, a grandi linee, alla diversa fattispecie della cessione d'azienda, in costanza di impresa familiare. In tale ipotesi operativa, la data di maturazione del diritto all'indennità, in capo al collaboratore, sarà quella dell'atto di cessione.

## **Il trattamento fiscale dell'indennità spettante al collaboratore**

---

### **Il recente parere espresso dalla Fondazione Consulenti del Lavoro**

Come abbiamo visto in precedenza, le ipotesi in cui più frequentemente si assiste ad una "risoluzione" dell'istituto dell'impresa familiare, coincidono con il recesso da parte del collaboratore, o con la cessione dell'azienda, o di uno o più "rami" di essa, in costanza di impresa familiare. Soffermeremo l'attenzione, in particolare, su quest'ultima ipotesi, partendo dal presupposto che la cessione di un complesso aziendale è suscettibile di generare, in capo al cedente, una plusvalenza rilevante ai fini delle imposte dirette.

Come si determina detta plusvalenza? La si individua e quantifica, come differenza tra:

- **prezzo di vendita concordato;**
- **costo fiscalmente riconosciuto dell'azienda oggetto di cessione.**

Si precisa che quest'ultimo dato si ottiene quale somma algebrica del costo fiscalmente riconosciuto dei singoli elementi patrimoniali, attivi e passivi, oggetto di trasferimento in sede di cessione d'azienda. Cosa si intende per "**costo fiscalmente riconosciuto**"? Volendo fare un esempio di immediata

comprensione, pensiamo ad un'auto, di proprietà dell'impresa, che la utilizza quale bene strumentale, in maniera non esclusiva (non avendo ad oggetto attività di taxi, autonoleggio...): l'articolo 164 del vigente testo unico delle imposte sui redditi, afferma esplicitamente che

*“... non si tiene conto: della parte di costo di acquisizione che eccede lire 35 milioni (euro 18.075,99) per le autovetture...”.*

Ne consegue che, anche se il valore di iscrizione in contabilità, connesso all'effettivo costo dell'auto, documentato da regolare fattura d'acquisto, fosse, ad esempio, pari a cinquantamila euro, il suo “costo fiscalmente riconosciuto” rimarrebbe, comunque, quello richiamato dall'articolo 164. Con riferimento ai criteri di tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda, in costanza di impresa familiare,

*“... si assiste in dottrina ad un vivace dibattito, anche a seguito di non univoche prese di posizione da parte dell'amministrazione finanziaria, e di una giurisprudenza consolidata, in senso contrario alle pronunce dell'amministrazione finanziaria.”*

E' discussa la possibilità, in un'impresa familiare, di attribuire o meno al collaboratore una quota della plusvalenza realizzata a seguito della cessione d'azienda (o di un ramo della stessa), nonché del trattamento fiscale da riservare a quanto eventualmente imputato al collaboratore medesimo. Si cercherà di dare conto di tali diverse posizioni, iniziando dagli **orientamenti espressi dall'amministrazione finanziaria**, in merito. - Il Ministero delle Finanze, con nota n. 984 del 17 luglio 1997, ha affermato che “l'eventuale plusvalenza realizzata nella cessione va ripartita tra il titolare dell'impresa familiare ed i collaboratori familiari. In particolare, si ritiene che debbano imputarsi ai collaboratori familiari gli incrementi patrimoniali, compreso l'avviamento, formati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui l'impresa familiare si è costituita, e detta imputazione va effettuata in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato nell'impresa stessa. Ai fini dell'individuazione dei collaboratori familiari ai quali imputare la plusvalenza realizzata, si precisa che sono tali quei familiari che prestano la loro opera nell'impresa alla data della sua cessione.”

- Con la circolare del Ministero delle Finanze n. 320 E del 19 dicembre 1997, è stato affermato che il titolare dell'impresa familiare che riceve partecipazioni, in occasione del conferimento della propria azienda in una società neo-costituita, deve liquidare ai collaboratori familiari gli incrementi patrimoniali, senza che da tale operazione possano derivare conseguenze fiscali, in ordine al valore delle partecipazioni... Da quanto precede, sembrerebbe doversi desumere che al collaboratore non possa essere imputata la plusvalenza derivante da conferimento d'azienda (assimilato alla cessione), essendo la regolazione degli eventuali incrementi una sorta di “questione privata” tra il titolare ed i familiari interessati.

- Con la risoluzione n. 176 del 28 aprile 2008, l'Agenzia delle Entrate ha **esaminato l'ipotesi di un familiare che recede dal rapporto, affermando che la liquidazione allo stesso collaboratore del diritto di partecipazione all'impresa familiare afferisce alla sfera personale dei soggetti del rapporto in questione** e pertanto non è riconducibile a nessuna delle categorie reddituali previste dal TUIR; **l'importo attribuito non va pertanto assoggettato ad irpef in capo al soggetto percipiente**. Come ulteriore conseguenza discende che **la somma in questione non rileva come componente negativo e non è deducibile dal reddito d'impresa**, non ricorrendo il requisito dell'inerenza previsto dall'articolo 109, comma 5 del TUIR, che si configura per le spese riferite ad attività da cui derivano proventi che concorrono a formare il reddito." Quanto precede troverebbe la propria logica nel fatto che **nella contabilità dell'imprenditore "...non viene iscritto il costo del lavoro del collaboratore, ma lo stesso viene remunerato come quota di utile che diminuisce il reddito del titolare in dichiarazione dei redditi."**

**Diverse sono tuttavia le conclusioni indicate dalla giurisprudenza**, in merito all'ipotesi della cessione d'azienda, in costanza di impresa familiare, ed alle sue conseguenze circa l'indennizzo da attribuire ai collaboratori familiari:

- la Corte di Cassazione, con sentenza n° 10017 del 29 aprile 2009, ha affermato che **"le plusvalenze derivanti dalla cessione di un'azienda gestita in regime di impresa familiare, così come i redditi derivanti dall'esercizio della stessa, vanno imputati ai singoli partecipanti a prescindere dalla loro effettiva percezione**. Ne consegue che ai fini della determinazione dell'imposta sul reddito del singolo partecipante all'impresa familiare, che risulti aver incassato i proventi della cessione d'azienda, occorre stabilire non già se questi abbia o meno fornito la prova di aver liquidato agli altri partecipanti la quota ad essi spettante, ma soltanto quale fosse la sua quota di partecipazione agli utili dell'impresa, e ciò a prescindere anche dalla indicazione nella relativa dichiarazione." Da notare che, in conformità alla presente sentenza, la Suprema Corte si era già pronunciata con la precedente sentenza n° 21535 del 15 ottobre 2007.

## **Considerazioni critiche su prassi e giurisprudenza**

La Fondazione dei Consulenti del Lavoro è stata recentemente chiamata ad esprimere un parere, a fronte di un interessante quesito presentato da una collaboratrice familiare : quest'ultima, essendo il titolare in procinto di cedere l'azienda, chiedeva quali fossero i suoi diritti sulla somma da incassare a seguito della vendita, ed i criteri di tassazione da seguire. La Fondazione ha rilasciato un interessante documento, del quale si riportano le considerazioni e riflessioni, nonché le conclusioni, assai utili ai fini del presente contributo. Secondo la Fondazione, la posizione da ultimo esaminata, quella della Corte di Cassazione, trascurerebbe completamente il disposto di cui al quarto comma dell'articolo 5 del TUIR, il

quale

*“non prevede alcun obbligo di imputazione per trasparenza al collaboratore familiare, ben potendo il titolare dell'impresa assumersi tutto il carico d'imposta semplicemente indicando nel quadro RF (ovvero RG, in caso di contabilità semplificata) l'intera quota di reddito.”*

L'analisi critica prosegue poi, andando ad esaminare quanto affermato dall'amministrazione finanziaria:

*“allo stesso modo non sembra condivisibile la posizione dell'amministrazione finanziaria che giunge a conclusioni opposte, ossia che tutto il carico fiscale derivante dalla plusvalenza della cessione d'azienda deve essere imputato al titolare, poiché non costituisce presupposto imponibile in capo al collaboratore uscente e non è deducibile dal reddito dell'ex impresa familiare.”*

Si prosegue poi evidenziando una possibile soluzione, confortata, tra l'altro, dalle istruzioni ministeriali al modello Unico Persone Fisiche, con riferimento al quadro RS, laddove, con riferimento al prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare, si precisa che **il titolare dell'impresa può diminuire il reddito d'impresa dell'ammontare complessivo delle quote imputate ai familiari collaboratori, anche se non distribuite, o distribuite solo in parte**, tenendo conto che, ai sensi dell'articolo 5 del TUIR, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito superiore al 49 per cento. E' pertanto di tutta evidenza che

*“l'iniziativa circa l'imputazione del reddito ai collaboratori è del titolare dell'impresa, senza la quale non vi è la possibilità di imputare per trasparenza il reddito ai collaboratori.”*

## Conclusioni

Premesso che il panorama di riferimento, sia interpretativo che giurisprudenziale, non risulta uniforme e che, pertanto, sussistono incertezze circa le soluzioni da adottare concretamente, la Fondazione dei Consulenti del Lavoro è comunque pervenuta ad alcune interessanti conclusioni, che possono essere di utile aiuto agli operatori interessati dalla problematica in esame. **Vengono prospettate due ipotesi operative, ed a seconda di quale delle due venga liberamente scelta dal titolare dell'impresa, derivano varie conseguenze, per lo stesso imprenditore e per i collaboratori familiari:**

1. laddove il titolare dell'impresa, “... imputi al collaboratore familiare una quota di plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda, la stessa dovrà essere dichiarata dal collaboratore nel proprio modello unico. Ciò prescinde dalla effettiva percezione della

**somma da parte del collaboratore medesimo**, posto che si è nel campo del reddito d'impresa e la tassazione per trasparenza avviene in base al principio di competenza, a prescindere dall'incasso.” **Nella presente ipotesi non si ritiene che il titolare dell'impresa possa assoggettare a tassazione separata nel quadro RM la propria quota di plusvalenza, “... poiché la circostanza di riferire la plusvalenza al reddito d'impresa non consente di indicarla tra i redditi assoggettati a tassazione separata”.**

2. **Qualora, invece, il titolare dell'impresa “... non si avvalga della possibilità di imputare ai collaboratori per trasparenza la quota di plusvalenza, ... l'intera plusvalenza concorrerà a formare per competenza il suo reddito. In questo caso, ricorrendone i presupposti il titolare potrà usufruire della tassazione separata della plusvalenza, nel quadro RM del proprio modello unico persone fisiche, fascicolo II, non facendola confluire nel reddito d'impresa.”**

Esaminate le ipotesi operative dal punto di vista dell'imprenditore, **vediamo ora cosa è stato possibile concludere, con riferimento al collaboratore familiare...** Quest'ultimo, evidentemente, è chiamato in causa unicamente dalla prima delle due ipotesi esaminate poc'anzi! **In presenza, quindi, di redditi a lui imputati dal titolare dell'impresa, il collaboratore potrà: a) imputare il reddito a lui attribuito nel quadro RH, facendolo così concorrere secondo le modalità ordinarie alla tassazione complessiva degli altri redditi dichiarati nell'anno:** tale soluzione implica la necessità, per il collaboratore, di effettuare apposita opzione del proprio quadro RM, barrando l'apposita casella sita in corrispondenza della Sezione II del quadro stesso. **b) in presenza dei presupposti indicati dall'articolo 17, primo comma, lettera g, del vigente TUIR, trattandosi cioè di plusvalenza derivante dalla “cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni”, potrà assoggettare a tassazione separata la plusvalenza indicandola nel quadro RM del modello unico, senza optare per la tassazione ordinaria.** In tal modo la plusvalenza non transiterà affatto dal quadro RH. 8 settembre 2011

Giuseppe Pagani **NOTE**

1Parere della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro – (CIR) n. 4 del 07.02.2011

2Enrico Zanetti, “Cessione e conferimento d'azienda”, Edizioni Simone, 2007, pagg. 417 e ss.

3Cassazione Civile, sezione Lavoro, sentenza n°10412 del 04.10.1995 ; sentenza n° 1917 del 06.03.1999

4D.P.R. n. 917/86 e successive modificazioni ed integrazioni.

5Cassazione civile, sezione II, sentenza 29.11.2004, n°22405 .

6Enrico Zanetti, opera citata, pagina 421.

7Si veda, ex multis, M.Beghin, “Il conferimento dell'azienda gestita in regime di impresa fam