

## **LE IMPRESE FAMILIARI NELLA DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE**

### ***Inquadramento***

L'istituto dell'impresa familiare è disciplinato dal Codice Civile all'art. 230 – bis. Esso, dunque, non ricade nella collocazione del Libro del Lavoro, come accade per impresa, società e azienda, ma nel Libro delle Persone e della Famiglia. Questo perché, essenzialmente, la sua funzione è quella di regolare i rapporti che si instaurano tra l'imprenditore e i suoi familiari che prestano opera all'interno dell'impresa. Dal punto di vista del diritto commerciale, l'impresa familiare non è diversa dall'impresa "ordinaria"; l'imprenditore infatti rimane il centro di imputazione di tutti i diritti e gli obblighi assunti con i terzi per via dell'attività esercitata, mentre il lavoro prestato dai familiari nell'impresa ha carattere "residuale" rispetto ad altre forme giuridiche, nel senso che non si configura né come contratto di società, né come lavoro dipendente. A tal proposito lo stesso art. 230 – bis, infatti, esordisce con l'incipit "*salvo che sia configurabile un diverso rapporto*".

Sebbene, all'apparenza, l'impresa familiare sembri avere una scarsa rilevanza rispetto ad altre forme di collaborazione al lavoro dell'imprenditore, vi è da dire che invece essa riscontra una discreta diffusione e rilevanza nella pratica aziendale quale operatore economico, specialmente in alcuni settori caratterizzati da vincoli di tipo giuridico. Un esempio in tal senso è costituito dalle farmacie. Infatti, attesa la rilevanza di servizio pubblico attribuita al lavoro del farmacista, la legislazione italiana ha sempre richiesto che la relativa responsabilità fosse individuabile in capo alla singola persona fisica destinataria della autorizzazione amministrativa all'esercizio dell'attività. Questa peculiarità ha di fatto frenato la possibilità di ricorrere all'uso della forma societaria, anche se, di recente, si è verificata un'apertura legislativa verso l'utilizzo di forme associative di tipo personalistico. Di conseguenza, in questo settore, anche in considerazione della forte connotazione a tramandare l'attività da una generazione alla successiva, si è assistito al proliferare di farmacie costituite in forma di impresa familiare, dove accanto alla figura del titolare destinatario

dell'autorizzazione rilasciata dal Comune, si sono affiancati i familiari del medesimo a vario titolo coinvolti nell'attività.

### **Costituzione e caratteristiche**

Per la costituzione dell'impresa familiare, la normativa civilistica non prevede alcun particolare adempimento; sovrviene in tal senso, invece, la normativa fiscale (art. 5, comma 4, TUIR) che prevede 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 scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti"*.

L'individuazione dei soggetti partecipanti all'impresa familiare è identica nelle due normative: sia quella civile, sia quella fiscale individuano come "familiari" il coniuge dell'imprenditore, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo.

In questa sede si tenterà di dare all'impresa familiare la connotazione scaturente dall'interpretazione congiunta della normativa civile e fiscale.

Innanzitutto, la prestazione lavorativa dei compartecipi all'impresa deve avere carattere continuativo e, secondo la norma fiscale, prevalente; al verificarsi delle predette condizioni, sorgono a favore dei compartecipi specifici diritti patrimoniali, rinvenibili nel diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia, nel diritto agli utili e ai beni acquistati con essi e nel diritto agli incrementi patrimoniali dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato. Una peculiarità al riguardo è da rinvenire nel fatto che i familiari dell'imprenditore partecipano, sia civilmente sia fiscalmente, ai soli utili dell'impresa, non anche alle perdite.

La norma fiscale tuttavia fissa il vincolo per cui la parte di reddito attribuibile a ciascun familiare non può eccedere il 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore ai fini dell'IRPEF. La dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, al riguardo, deve recare l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse

siano proporzionate alla qualità e quantità del lavoro prestato. Specularmente, ciascun familiare deve attestare, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente, anche se, di fatto, detto obbligo si assolve con la semplice sottoscrizione della dichiarazione dei redditi comprendente il quadro RH (redditi di partecipazione) in cui viene quantificata la percentuale di partecipazione al reddito dell'impresa familiare.

Ancora in ordine alla tassazione, si rileva che se ai fini IRPEF il reddito dell'impresa si ripartisce tra imprenditore e familiari, non è così anche ai fini IRAP, dove la relativa imposta è assolta solo dall'imprenditore. La risposta è da ricercarsi nel fatto che l'IRPEF colpisce i redditi percepiti dalle persone fisiche, mentre l'IRAP colpisce il valore della produzione netta imputabile all'impresa.

In secondo luogo, i compartecipi hanno specifici poteri di gestione, rinvenibili nel diritto a partecipare alle decisioni concernenti l'impiego degli utili e degli incrementi patrimoniali nonché a quelle inerenti alla gestione straordinaria, agli indirizzi produttivi e alla cessazione dell'impresa. Dette decisioni infatti sono adottate a maggioranza dai familiari che partecipano all'impresa stessa.

Il diritto di partecipazione del familiare all'impresa è intrasferibile, salvo che il trasferimento avvenga nei confronti degli altri familiari individuati dalla norma (coniuge dell'imprenditore, parenti entro il terzo grado, affini entro il secondo) con il consenso di tutti i compartecipi. Esso può essere liquidato in denaro alla cessazione della prestazione di lavoro ed in caso di alienazione dell'azienda. La norma civilistica dunque, in virtù della peculiarità dell'istituto giuridico, circoscrive a una ipotesi tipica lo scioglimento del rapporto relativamente a un singolo membro.

### ***Scioglimento e continuazione dell'impresa familiare***

I casi di scioglimento dell'impresa familiare sono individuati dall'art. 230 – bis c.c. nella divisione ereditaria e nel trasferimento dell'azienda; in dette ipotesi la norma dispone che i partecipi all'impresa abbiano diritto di prelazione sull'azienda. Dal punto di vista fiscale, particolarmente problematica si presenta la cessione d'azienda con eventuale emersione di plusvalenze

imponibili, poiché in tal sede sorge il problema, ai fini della tassazione in capo ai singoli soggetti, se attribuire la plusvalenza da cessione al solo imprenditore o anche ai collaboratori, tenuto conto del fatto che la normativa fiscale rinvia a quella civilistica, in base alla quale, come finora esposto, il familiare partecipante ha un diritto patrimoniale sugli incrementi patrimoniali dell'azienda, anche in ordine all'avviamento.

Particolarmente interessante si presenta infine il caso della trasformazione della forma giuridica sotto cui è esercitata l'azienda. Nello specifico, nell'ipotesi di conferimento dell'azienda individuale in una costituenda società si pone il problema della regolazione dei rapporti tra imprenditore e familiari; difatti, essendo il rapporto con il collaboratore una relazione meramente interna alla famiglia non opponibile ai terzi, il conferimento atterrà alla sola sfera giuridica dell'imprenditore, che sarà così l'unico titolare delle quote societarie post - conferimento, fermo restando il diritto del familiare agli incrementi patrimoniali maturati.