



**Edizione di giovedì 30 Giugno 2022**

## **ADEMPIMENTO IN PRATICA**

**Sanzioni per mancato utilizzo del POS ed estensione della fattura elettronica**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **DIRITTO SOCIETARIO**

**Riserve da utilizzare secondo un “ordine” per la copertura delle perdite**

di **Fabio Landuzzi**

## **CONTROLLO**

**Responsabilità concorsuale dei sindaci nei fatti di bancarotta**

di **Emanuel Monzeglio**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Decreto Semplificazioni fiscali: addizionale comunale e nuovi scaglioni Irpef**

di **Gennaro Napolitano**

## **ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A**

**Attività professionale affiancata da una società di servizi: cessione d'azienda e debiti del cedente**

di **Andrea Beltrachini di MpO & Partners**

**ADEMPIMENTO IN PRATICA**

---

## ***Sanzioni per mancato utilizzo del POS ed estensione della fattura elettronica***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**



La **conversione in legge del D.L. 36/2022** conferma alcune importanti **novità** riguardanti il popolo delle **partite Iva**: vengono apportate **modifiche alla disciplina dei pagamenti elettronici** ed **ampliato il novero dei soggetti obbligati ad emettere la fattura in formato elettronico**.

La legge di conversione del **D.L. 36/2022**, recante ulteriori misure urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) ha infatti superato indenne la questione di fiducia posta dal Governo ed è stata **pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale** nella serata di ieri (**L. 79/2022, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 150 del 29.06.2022**)

In particolare, [l'articolo 18, comma 1](#), **stabilisce l'obbligo** per i soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, **anche professionali**, di **accettare i pagamenti effettuati con strumenti elettronici**, pena l'**applicazione di sanzioni**.

Pertanto, **a decorrere dal 30 giugno 2022 i soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi**, anche professionali, sono **tenuti ad accettare i pagamenti effettuati attraverso carte di pagamento**, relativamente ad almeno una **carta di debito**, una **carta di credito** e **alle carte prepagate** (c.d. **obbligo di POS**).

Nella sostanza la **norma anticipa al 30 giugno 2022** (rispetto al 1° gennaio 2023) l'entrata in vigore delle **sanzioni per mancata accettazione dei pagamenti elettronici** oltre che con le carte di pagamento, **anche con carte prepagate**.

Il Dossier n. 542/2 del Servizio Studi delle Camere precisa che la misura in esame consegue il punto iii) del traguardo M1C1-103 **previsto dal PNRR** (da realizzarsi entro il secondo trimestre 2022), che richiedeva l'entrata in vigore di una riforma legislativa che **garantisce sanzioni amministrative efficaci in caso di rifiuto da parte dei fornitori privati di accettare pagamenti elettronici**.

Si ricorda che l'[articolo 15 D.L. 179/2012](#) ha introdotto, a decorrere dal 30 giugno 2014 (termine così modificato dall'[articolo 9, comma 15-bis, D.L. 150/2013](#)) l'obbligo, gravante sui soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi anche professionali, di **accettare pagamenti effettuati con carte di debito**.

In seguito, la L. 208/2015 ha esteso l'obbligo per i commercianti e i professionisti di accettare pagamenti **anche mediante carte di credito**, oltre che di debito, **tranne nei casi di oggettiva impossibilità tecnica**.

L'[articolo 19-ter D.L. 152/2021](#) aveva modificato il suddetto articolo 15 inserendo, a decorrere dal 1° gennaio 2023, una **sanzione di importo pari a 30 euro** (aumentata del 4 per cento del valore della transazione) nei casi di **mancata accettazione di un pagamento**, di qualsiasi importo, **effettuato con una carta di pagamento da parte di un soggetto obbligato** (comma 4-bis).

Trovano applicazione le **norme generali sulle sanzioni amministrative** (L. 689/1981) ma è **esclusa la possibilità di procedere al pagamento in misura ridotta** (c.d. **oblazione amministrativa**). Tale istituto consente al contravventore, entro 60 giorni dalla contestazione immediata o, se questa non vi è stata, dalla notificazione degli estremi della violazione, di pagare una somma pari alla **terza parte del massimo della sanzione** o, se più favorevole e qualora sia stabilito il minimo della sanzione edittale, pari al doppio del relativo importo, oltre alle spese del procedimento.

L'[articolo 18, comma 2](#) estende, invece, l'**obbligo della fatturazione elettronica** anche ai **soggetti di "ridotte dimensioni"**. Come noto l'Iva è un'imposta **armonizzata al livello intra-Ue** e, conseguentemente, ogni modifica attuata da uno Stato membro richiede il benestare della Commissione europea. In tal senso, con lettera protocollata dalla Commissione il 31 marzo 2021, il Governo italiano aveva **chiesto ed ottenuto** l'autorizzazione ad estendere l'ambito di applicazione della fatturazione elettronica **ai soggetti passivi che si avvalgono della franchigia per le piccole imprese** di cui all'articolo 282 della direttiva Iva.

La finalità resta quella di **proseguire le attività di analisi del rischio di evasione**. Tenuto conto che la generalizzazione, a decorrere dal 1° gennaio 2019, dell'obbligo di utilizzo della fattura elettronica ha portato ad una riduzione del *gap* Iva, rispetto al 2018, di circa 2,4 punti percentuali, corrispondenti ad un recupero in termini monetari pari all'incirca a 3,5 miliardi di euro, **l'ampliamento della platea dei soggetti sottoposti a tale adempimento potrebbe comportare un'ulteriore riduzione di detto gap**.

Pertanto, il comma 2 modifica l'[articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015](#) **abrogando la parte della norma che esonerava dall'obbligo di fatturazione elettronica**:

- i soggetti in **"regime di vantaggio"** previsto per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#);
- i **soggetti forfettari**, ovvero i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa,

arti o professioni che hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 65.000 euro, di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014;

- le **associazioni** che hanno **esercitato l'opzione** di cui agli articoli 1 e 2 della L. 398/1991 e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 65.000 euro.

Tale obbligo trova applicazione **a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero percepito compensi**, ragguagliati ad anno, **superiori a 25.000 euro** e, a partire **dal 1° gennaio 2024**, per i **restanti soggetti (articolo 18, comma 3)**. Per il **terzo trimestre del periodo d'imposta 2022**, le sanzioni di cui all'[articolo 6, comma 2 del D.Lgs. 471/1997](#), non si applicano ai soggetti ai quali l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, se la fattura elettronica è **emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**.

Il **comma 4** dell'articolo 18, infine, modifica l'[articolo 22, comma 5](#), ultimo periodo, D.L. 124/2019, sopprimendo il riferimento al comma 1-ter, ovvero alla cessione di beni e servizi nei confronti dei soli consumatori finali.

Con la modifica introdotta **gli operatori che mettono a disposizione degli esercenti i sistemi di pagamento** sono, pertanto, **tenuti a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati identificativi degli strumenti di pagamento elettronico messi a disposizione degli esercenti**, nonché l'importo complessivo delle transazioni giornaliere effettuate mediante gli stessi strumenti sia nei confronti dei consumatori finali **sia degli operatori economici**.

Sarà **trasmesso l'importo complessivo dei dati relativi degli importi incassati** elettronicamente dagli esercenti e **certificati tramite i registratori di cassa**.

In tal modo, l'Agenzia delle entrate sarà in grado di integrare tali dati con quelli delle commissioni addebitate all'esercente sulle transazioni effettuate tramite strumenti di pagamento elettronici, in modo da **riscontrare eventuali anomalie dalla mancata trasmissione di scontrini rispetto agli importi incassati con moneta elettronica**.

Sempre in tema di **incentivi all'utilizzo della moneta elettronica** il **comma 4-bis**, introdotto al Senato, reca delle **modifiche alla lotteria degli scontrini** ([commi 540 e 544, articolo 1, L. 232/2016](#)).

Per **partecipare all'estrazione** le persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato dovranno **procedere all'acquisto con metodi di pagamento elettronico di cui sono titolari**, utilizzando fondi **detenuti su propri rapporti di credito o debito bancari** o su rapporti intestati a **componenti del proprio nucleo familiare** certificato dal proprio stato di famiglia, costituito antecedentemente alla data di estrazione del premio; in alternativa, potranno operare in forza di una rappresentanza rilasciata antecedentemente alla partecipazione, **associando l'acquisto al proprio codice lotteria**, individuato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle



dogane e dei monopoli, d'intesa con l'Agenzia delle entrate.

L'esercente è chiamato a **trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione**, secondo le modalità di cui ai commi 3 e 4 dell'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#). Il testo originario del comma 540 prevedeva che per partecipare all'estrazione i contribuenti erano solamente tenuti, al momento dell'acquisto, a **comunicare il proprio codice lotteria**.

## ***Riserve da utilizzare secondo un “ordine” per la copertura delle perdite***

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

### CRISI D'IMPRESA E OPERAZIONI SOCIETARIE STRAORDINARIE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La [sentenza della Corte di Cassazione n. 15087 del 12.05.2022](#), che segue di poco la precedente e corrispondente n. 14210/2022, offre l'occasione per rinfrescare la memoria sull'**utilizzo delle riserve** presenti nel bilancio d'esercizio ai fini della **copertura delle perdite** d'esercizio.

La vicenda trae spunto da un'eccezionale violazione dell'[articolo 2426, comma 1, n. 4, cod. civ.](#), in tema di **valutazione delle partecipazioni** in imprese controllate con il **metodo del patrimonio netto**; il maggior valore derivante dall'applicazione di tale criterio era stato infatti imputato direttamente al conto economico di periodo, e non era invece stato iscritto nello stato patrimoniale in una **riserva non distribuibile**, con l'effetto che tale componente positivo si era confuso nel risultato economico di periodo andando infine a consentire **l'emersione di un utile**, in luogo di una perdita, e quindi consentire ai soci la distribuzione di dividendi.

Al di là della vicenda specifica, è rilevante il **percorso logico** che viene compiuto dalla Cassazione nell'affrontare i temi dell'utilizzo delle riserve ai fini della copertura delle perdite.

Quanto alle riserve, viene dapprima rammentato che qualora una riserva sia prevista dal legislatore come **“non distribuibile”**, se certamente se ne deve escludere appunto la distribuzione ai soci, vi è però da domandarsi se possa essere **utilizzata al fine della riduzione delle perdite** di esercizio.

A questo riguardo, ricorda la Cassazione che in dottrina ed in giurisprudenza si è affermato il **principio della preventiva imputazione delle riserve alla perdita** d'esercizio, altrimenti indicato con il termine di principio della **“perdita netta”**, tale per cui ai fini della verifica dell'impatto – ai sensi degli articoli 2446 e 2447 cod. civ. – della perdita sul **capitale sociale**, la prima deve essere assunta **al netto delle riserve** e delle poste di bilancio idonee a ridurla, **prima di andare ad impattare sul capitale**.

Non sussiste quindi l'obbligo, e neppure la **facoltà, di ridurre il capitale** per perdite qualora non esista neppure una perdita nel senso indicato, in quanto coperta da riserve presenti nel patrimonio netto.

Fatta questa premessa, e perciò dato per assodato che il **capitale sociale** è l'elemento preservato dal legislatore per le **funzioni di tutela** che l'ordinamento gli attribuisce, ne deriva la conferma del principio secondo cui esso può essere **eliso dalle perdite solo dopo l'assorbimento delle riserve**.

Il punto, ora, è quindi **stabilire con quale ordine le riserve devono essere intaccate** dalle perdite, e se esiste un ordine gerarchico da seguire in tale procedimento.

La Cassazione riconosce a questo proposito **l'esistenza di criterio** in forza del quale l'imputazione delle riserve deve seguire una **progressione rigida: dalla riserva meno vincolata e più disponibile alla riserva più vincolata** e, quindi, meno disponibile.

Viene ricordato che già la Cassazione, con **sentenza n. 12347/1999**, aveva affermato che le disponibilità della società devono essere intaccate secondo un ordine che tenga conto del **grado di facilità** con cui la società stessa potrebbe deliberarne la **destinazione ai soci**.

Al riguardo, il **capitale sociale** ha, dunque, *“un grado di indisponibilità maggiore di quello relativo alle riserve legali, laddove le riserve statutarie e quelle facoltative create dall'assemblea sono liberamente disponibili”*.

Pertanto, *“debbono essere **utilizzati, nell'ordine**, prima le **riserve facoltative**, poi quelle statutarie, indi quelle **legali** e, da ultimo, il capitale sociale”*.

Secondo la Suprema Corte le riserve sono destinate a costituire un **presidio avanzato del capitale** così che i “diversi strati” del patrimonio netto, essendo progressivamente più vincolati a garanzia dei creditori, possono e devono subire le **decisioni dei soci** di intaccarli **nell'ordine progressivo** sopra indicato, restando perciò **preclusa ai soci** la possibilità di **far gravare le perdite sul netto meno vincolato**, sino a quando esistono parti di netto meno vincolate o non vincolate.

Si tratta di principio posto a **tutela di un interesse più generale**, che è quello della protezione dell'affidamento che i terzi abbiano fatto sulla consistenza del capitale sociale, che, perciò, non può essere intaccato prima che siano state esaurite le altre voci del patrimonio stesso.

Viene quindi ribadito il principio secondo cui **le riserve** appostate nello stato patrimoniale di una società **possono essere imputate a riduzione delle perdite** secondo **un ordine di progressiva minore disponibilità**, da ultimo residuando, in tal caso secondo le maggioranze dell'assemblea straordinaria, l'operazione di riduzione del capitale sociale

Infine, quanto alla vicenda specifica, la Cassazione ha affermato che nell'ambito delle poste



del patrimonio netto, la **riserva da plusvalenza del valore delle controllate è utilizzabile a copertura delle perdite**, tuttavia è necessario che, per la **regola della graduazione delle voci** iscritte al patrimonio netto, difettino in bilancio **poste del netto più liberamente disponibili**.

Essa potrà essere utilizzata per ridurre o eliminare le perdite **soltanto dopo ogni altra riserva distribuibile** iscritta in bilancio, ma prima del capitale; in mancanza, si verificherebbe la “liberazione” della riserva dal suo *status* di maggiore tutela, prima che le altre riserve siano state utilizzate a tal fine, in dispregio della *ratio* della disposizione.



## CONTROLLO

## Responsabilità concorsuale dei sindaci nei fatti di bancarotta

di Emanuel Monzeglio



Il tema riguardante la responsabilità dei sindaci, in relazione al contenuto effettivo dell'incarico, riveste particolare importanza in dottrina.

A tal proposito, il **collegio sindacale** può essere chiamato in causa sia dal punto di vista **civile** (vedasi articolo [“La responsabilità civile dei membri del collegio sindacale”](#) del 02.12.2021), sia da quello **penale**.

In via preliminare va ricordato che, sulla base del disposto dell'[articolo 2407 cod. civ.](#), “i sindaci devono **adempiere i loro doveri** con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono **responsabili della verità delle loro attestazioni** e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio” e “sono **responsabili solidalmente con gli amministratori** per i fatti o le omissioni di questi, **quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica**”.

La *ratio* del sopracitato articolo delinea, quindi, l'insorgere di **due diverse tipologie di responsabilità: una esclusiva e una concorrente**.

La prima si verifica nel momento in cui il **collegio sindacale non assolve ai propri obblighi** e, in quanto omissione produttiva di danno, provocano in capo agli stessi membri una **responsabilità**.

La caratteristica della “responsabilità esclusiva” è che sussiste **indipendentemente da qualsiasi ipotesi di inadempimento o inosservanza dei doveri degli amministratori**.

La responsabilità concorrente invece riguarda la **violazione dei doveri specifici del collegio sindacale**, ovvero quelli stabiliti dagli [articoli 2403, 2403-bis, 2404, 2405 e 2406 cod. civ.](#)

È bene precisare che il collegio sindacale ha il **dovere di vigilanza** sull'osservanza della legge, dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione nonché **l'obbligo di**

**adempire**, a tale dovere, con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico.

È ormai pacifico che il **concorso** di un membro del collegio sindacale con l'amministratore della società può realizzarsi anche **attraverso un comportamento omissivo del controllo sindacale** il quale, secondo l'ormai consolidato orientamento della giurisprudenza, **non si esaurisce** in una mera verifica formale, quasi a ridursi ad un riscontro contabile nell'ambito della documentazione messa a disposizione dagli amministratori, ma deve **comprendere il riscontro tra la realtà e la sua rappresentazione** (Corte di Cassazione, pen. Sez. V, n. 14045 del 22.03.2016).

Infatti, la linea unitamente **seguita dalla giurisprudenza** di legittimità è proprio quella per cui i doveri dei sindaci debbano riguardare **tutta l'attività sociale**, non limitandosi quindi al mero controllo contabile, e devono essere **tanto più penetranti quanto più inusuali e atipiche** siano le condotte dell'amministrazione controllata.

Focalizzando la nostra attenzione sulla **responsabilità penale** dei sindaci si evince come, nella maggior parte dei casi, tale responsabilità **sorge a titolo di concorso omissivo** con gli amministratori **ai sensi dell'articolo 40 comma 2, cod. pen.**.

Suddetto articolo prevede la c.d. **clausola di equivalenza** e cioè *"non impedire un evento, che si ha l'obbligo giuridico di impedire, equivale a cagionarlo"* tale per cui solamente i soggetti che si trovano in posizione di garanzia, potranno essere responsabili della propria condotta omissiva.

Proprio i sindaci in virtù della **titolarità di una funzione di controllo** devono ritenersi **obbligati ex lege ad impedire la commissione di un reato**, secondo l'espressa previsione dell'[articolo 40, comma 2, cod. pen.](#)

I giudici di legittimità, ai fini **dell'affermazione della responsabilità penale dei sindaci** in tema di reati fallimentari e societari, hanno chiarito come sia **necessaria la prova** che gli stessi *"siano stati debitamente informati oppure che vi sia stata la presenza di **segnali peculiari in relazione all'evento illecito**, giacché solo la prova della **conoscenza del fatto illecito o della concreta conoscibilità dello stesso mediante l'attivazione del potere informativo** in presenza di segnali inequivocabili comporta l'obbligo giuridico di intervenire"* (Corte di Cassazione, pen. Sez. V, n. 36595 del 16.04.2009).

La responsabilità dei sindaci per **i fatti di bancarotta**, in concorso con l'amministratore della società, **presuppone** quindi **la sussistenza di puntuali elementi sintomatici**, dotati del necessario spessore indiziario, in forza dei quali **l'omissione del potere di controllo** esorbita dalla dimensione meramente colposa per assurgere al rango di **elemento dimostrativo di una dolosa partecipazione**, sia pure nella forma del dolo eventuale (Corte di Cassazione, pen. Sez. V, n. 26399 del 05.03.2014).

Ricapitolando, quindi, i membri del collegio sindacale **possono rispondere** di bancarotta

fraudolenta qualora siano **concretamente venuti a conoscenza** di “segnali d’allarme” – non è sufficiente la mera presenza di tali dati – ed abbiano **volontariamente omesso di attivarsi** allo scopo di impedire l’evento dannoso. Il **mancato intervento** presuppone anche la **prova della causalità dell’omissione**, necessaria per dimostrare che se i membri del collegio sindacale avessero attivato i propri poteri impeditivi, **l’evento non si sarebbe** certamente verificato.

In conclusione si può affermare che la mera contestazione di **omessi controlli** può sì dar luogo ad una **condotta negligente**, ma da sola **non è idonea** a sostenere un **giudizio di sussistenza del dolo eventuale** della fattispecie omissiva in quanto **occorre la prova** del fatto che **la sua condotta abbia determinato o favorito** consapevolmente **la commissione dei fatti di bancarotta** da parte dell’amministratore.

**IMPOSTE SUL REDDITO**

---

## ***Decreto Semplificazioni fiscali: addizionale comunale e nuovi scaglioni Irpef***

di **Gennaro Napolitano**



Nell'ambito delle misure urgenti in materia di **semplificazioni fiscali**, il **D.L. 73/2022** contiene una specifica disposizione finalizzata ad assicurare l'**adeguamento** delle **aliquote** dell'**addizionale comunale** ai **nuovi scaglioni** dell'**Irpef** (introdotti dalla **Legge di bilancio 2022**).

In tal senso dispone l'[articolo 20](#) del decreto, in base al quale, allo scopo appunto di garantire la coerenza degli scaglioni dell'addizionale comunale con i nuovi scaglioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, il **termine** per l'approvazione, da parte dei **Comuni**, delle **delibere di adeguamento** (previsto dall'[articolo 1, comma 7, L. 234/2021](#)) viene differito al **31 luglio 2022** (il termine inizialmente stabilito era il 31 marzo 2022).

Inoltre, lo stesso **articolo 20** prevede che nel caso di **approvazione** della **delibera di adeguamento** ai nuovi scaglioni o di quella di determinazione dell'aliquota unica in **data successiva** all'adozione del proprio **bilancio di previsione**, il Comune provvede ad effettuare le conseguenti modifiche al bilancio di previsione in occasione della **prima variazione utile**. In tal modo, agli enti locali viene riconosciuta la possibilità di intervenire per adeguare l'addizionale ai nuovi scaglioni anche in un momento successivo all'approvazione del bilancio di previsione.

Il successivo comma 2 dell'articolo 20 prende in considerazione una specifica ipotesi in cui possono venire a trovarsi i **Comuni**.

Tale disposizione, infatti, stabilisce che per i Comuni nei quali nel **2021** risultano vigenti aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef differenziate per scaglioni di reddito e che non adottano la delibera di adeguamento ai nuovi scaglioni o di determinazione dell'aliquota unica nel rispetto del termine del **31 luglio 2022**, o non la trasmettono entro il termine stabilito dall'[articolo 14, comma 8, D.Lgs. 23/2011](#) ("dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione a condizione che essa sia pubblicata entro il 20 dicembre dell'anno a cui la delibera afferisce"), per il **2022** l'addizionale comunale si applica sulla base dei nuovi scaglioni Irpef e delle prime

quattro aliquote vigenti nel comune nel 2021, con eliminazione dell'ultima.

Attraverso la disposizione contenuta nell'[articolo 20 D.L. 73/2022](#), quindi, il legislatore ha inteso assicurare il **necessario coordinamento normativo** tra la nuova articolazione degli scaglioni Irpef e l'eventuale inerzia degli enti locali in fase di adeguamento. In particolare, come si legge nel Dossier predisposto dal Servizio Studi di Camera e Senato in relazione al testo del **Decreto Semplificazioni fiscali**:

- la disposizione interviene in **via suppletiva rispetto all'inerzia degli enti locali**, riarticolando su quattro scaglioni le addizionali comunali, eliminando l'aliquota più elevata, nel caso in cui la precedente articolazione per scaglioni fosse organizzata su cinque aliquote d'imposta;
- la relazione illustrativa segnala come l'**obiettivo della disposizione** sia quello di evitare che, in virtù dell'[articolo 1, comma 169, L. 296/2006](#), si proroghino automaticamente le aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef differenziate sulla base degli scaglioni non più vigenti;
- in mancanza della disposizione in commento, si verificherebbe un **contrasto delle deliberazioni prorogate con l'articolo 1, comma 11, D.L. 138/2011** (*convertito, con modificazioni, dalla L.148/2011*) che prevede, tra l'altro, che "(...), i Comuni possono stabilire aliquote dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche utilizzando esclusivamente gli stessi scaglioni di reddito stabiliti, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dalla legge statale, nel rispetto del principio di progressività".

Il **sistema di tassazione delle persone fisiche** è stato recentemente modificato, a decorrere dal **1° gennaio 2022**, dall'ultima Legge di bilancio che, con l'obiettivo di garantire, da un lato, il rispetto del principio di progressività, e, dall'altro, di modificare la dinamica delle aliquote marginali effettive, riducendo, di conseguenza, la pressione fiscale, ha tra l'altro rimodulato sia le **aliquote Irpef** sia gli **scaglioni di reddito** per il calcolo dell'imposta lorda (cfr. [articolo 1, commi da 2 a 4, L. 234/2021](#)).

In particolare, a seguito delle modifiche in parola, l'[articolo 11, comma 1, Tuir](#), nell'**attuale formulazione**, prevede che l'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- fino a 15.000 euro, **23%**;
- oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, **25%**;
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, **35%**;
- oltre 50.000 euro, **43%**.

Il sistema precedente, invece, prevedeva le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- fino a 15.000 euro, **23%**;
- oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, **27%**;
- oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro, **38%**;



- oltre 55.000 euro e fino a 75.000 euro, **41%**;
- oltre 75.000 euro, **43%**.

Pertanto, per effetto delle modifiche introdotte dalla Legge di bilancio 2022:

- la seconda aliquota è **ridotta** dal 27 al 25%;
- la terza aliquota è **ridotta** dal 38 al 35% e si applica ai redditi fino a 50.000 euro;
- viene **soppressa** l'aliquota del 41%;
- i redditi **sopra i 50.000 euro** sono tassati al 43%.

Si ricorda, infine, che l'Agenzia delle entrate ha fornito i chiarimenti interpretativi sulla riforma dell'Irpef con la [circolare 4/E/2022](#).

## ***Attività professionale affiancata da una società di servizi: cessione d'azienda e debiti del cedente***

di Andrea Beltrachini di MpO & Partners

Convegno di mezza giornata - EVENTO GRATUITO

### **LE OPERAZIONI DI CESSIONE ED AGGREGAZIONE DI ATTIVITÀ PROFESSIONALI**

STP un mezzo per crescere

Evento accreditato ODCEC e CDL - Scopri le sedi



Non è raro che un professionista, ai fini dello svolgimento della propria attività, si avvalga anche del supporto di una **società di servizi**, a cui delegare generalmente tutte le prestazioni che non sono riservate al professionista (prima fra tutte la raccolta ed elaborazione dati in materia contabile e/o giuslavoristica) e che sia intestataria, integralmente o parzialmente, della titolarità dei rapporti/beni funzionali all'esercizio dell'intero Studio (ad es. dipendenti, locazione/proprietà dell'immobile, attrezzature, utenze etc.).

In un tale contesto, l'operazione di cessione/aggregazione dell'attività verrà strutturata tramite la combinazione fra un contratto di presentazione/canalizzazione della clientela del professionista ed un contratto di **trasferimento dell'azienda** della società di servizi, eventualmente preceduto da un contratto di affitto (per maggiori approfondimenti si rinvia al nostro [precedente articolo](#)).

È quindi importante considerare che, ai sensi dell'**art. 2650 c.c.**, **anche il cessionario (oltre al cedente) risponde dei debiti inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta anteriori al trasferimento che risultino dai libri contabili obbligatori.**

Nei **rapporti interni tra le parti**, il debito rimane dell'alienante, che sarà quindi tenuto a rimborsare quanto il cessionario avrà pagato al terzo creditore.

È in ogni caso possibile prevedere, in sede di trasferimento dell'azienda, che il cessionario si accolli il debito originario, portando in compensazione l'importo accollato con il prezzo dovuto.

Va però detto che il cedente sarà liberato dal proprio debito solo se il terzo creditore acconsentirà in tal senso (c.d. **accollo liberatorio**).



Non si può infine tralasciare che, con riferimento ai **debiti verso i dipendenti al servizio dell'azienda trasferita**, i sensi dell'**art. 2113 c.c.**, le rinunzie o le transazioni relative a diritti del lavoratore non sono valide e sono impugnabili, a pena di decadenza entro sei mesi, a meno che non vengano formalizzate con la **procedura di conciliazione di cui agli artt. 410 e 411 c.p.c.**

Nella prassi delle operazioni di m&a di Studi professionali, può rivestire particolare importanza, dal punto di vista economico-finanziario, l'eventuale **accollo liberatorio del TFR** maturato dai dipendenti dell'azienda ceduta.

Per un quadro più completo sul subentro nei rapporti di lavoro in caso di trasferimento d'azienda si rinvia al nostro [precedente articolo](#).

Una norma *ad hoc* è poi dettata in tema di **debiti tributari** (non sempre rilevabili dai libri contabili... per ovvi motivi).

[Continua a leggere qui](#)