



TEAMSYSYSTEM BUSINESS REVIEW

| n. 06/2022

Supplemento a TeamSystem Review n. 306

In collaborazione con





La Business Intelligence come fondamenta della strategia aziendale

TeamSystem Enterprise BI rappresenta un fondamentale supporto all'assunzione di decisioni strategiche perché effettua le operazioni di estrazione, elaborazione e presentazione dell'enorme quantità di dati residenti nel sistema informativo in modo semplice, veloce e intuitivo. Dati e analytics costituiscono in effetti una ricchezza per la tua azienda; puoi individuare e modificare le strategie e i processi aziendali, confortato da indicatori in tempo reale, che contribuiscono a orientare le tue scelte, basate su elementi certi e misurati.

Gli elementi chiave di questa soluzione sono:

- **Trasforma i dati** in informazioni e supporta l'imprenditore nel processo decisionale;
- **Controlla e analizza i trend** per costruire un'efficace ed efficiente strategia d'azione;
- **Costruisce modelli** per fare azioni predittive integrandole stabilmente nei processi di business;
- **Affronta i mercati verticali** analizzando le caratteristiche e le specificità di ogni settore merceologico;
- **Definisce i parametri** di un sistema di monitoraggio per garantire il raggiungimento degli obiettivi di performance aziendale.

La Business Intelligence di TeamSystem attraverso viste, dashboard e KPI, trasforma i dati presenti nel gestionale in informazioni a supporto dell'imprenditore nell'attuazione di un'efficace strategia competitiva e determina un cambiamento nei processi e nella cultura di un'impresa.

Per saperne di più:

<https://www.teamsystem.com/business-intelligence-ts-enterprise>

Lavoro e previdenza

Maxisanzione per lavoro sommerso	2
Indennità una <i>tantum</i> del Decreto Aiuti	5
Autodichiarazione per gli aiuti relativi al <i>Temporary Framework</i>	8
Tfr: coefficiente di aprile 2022	10

Economia e finanza

Equo canone di aprile 2022	11
----------------------------	----

Fisco e tributi

Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte: il caso della cessione del ramo di azienda	12
Commento sulla circolare Assonime n. 8/2022	18
La clausola statutaria di prelazione nella cessione di partecipazioni	23

Maxisanzione per lavoro sommerso

L 'INL è intervenuto con un vademecum utile per chiarire alcuni aspetti relativi all'applicazione della maxisanzione per lavoro sommerso. Qui di seguito si evidenziano alcune particolarità.

La sanzione

La sanzione è graduata per fasce in base alla durata del comportamento illecito. Attualmente la sanzione è determinata come di seguito:

- da 1.800 a 10.800 euro per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore sino a 30 giorni di effettivo lavoro;
- da 3.600 a 21.600 euro per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore da 31 e sino a 60 giorni di effettivo lavoro;
- da 7.200 a 43.200 euro per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore oltre 60 giorni di effettivo lavoro.

Le sanzioni sono aumentate del 20% in caso di impiego di:

- lavoratori stranieri ai sensi dell'articolo 22, comma 12, D.Lgs. 286/1998;
- minori in età non lavorativa (cioè coloro che non possono far valere 10 anni di scuola dell'obbligo e il compimento dei 16 anni);
- percettori del Reddito di cittadinanza.

La Legge di Bilancio 2019 ha, altresì, previsto, oltre alla maggiorazione del 20% degli importi dovuti a titolo di sanzione, il raddoppio di tali percentuali laddove il datore di lavoro, nei 3 anni precedenti, sia stato destinatario di sanzioni amministrative o penali per i medesimi illeciti (c.d. recidiva).

La norma, al fine di promuovere la regolarizzazione dei rapporti sommersi, ha previsto la diffidabilità della maxisanzione con l'annesso beneficio dell'ammissione al pagamento del minimo edittale delle sanzioni.

Per ottemperare alla diffida – nel termine di 120 giorni dalla notifica del verbale unico – devono realizzarsi le seguenti condizioni:

1. instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato alternativamente con:
 - contratto a tempo indeterminato, anche *part-time* con una riduzione oraria non superiore al 50%;
 - contratto a tempo pieno e determinato di durata non inferiore a 3 mesi;
2. mantenimento in servizio di tali lavoratori per un periodo non inferiore a 3 mesi, cioè non inferiore a 90 giorni di calendario (da computarsi "al netto" del periodo di lavoro prestato in nero, il quale andrà comunque regolarizzato; in altri termini, il contratto decorrerà dal primo giorno di lavoro nero, mentre il periodo di 3 mesi utile a configurare l'adempimento alla diffida andrà conteggiato dalla data dell'accesso ispettivo).

Nei casi di interruzione del rapporto di lavoro non imputabili al datore di lavoro è possibile ottemperare alla diffida con un separato contratto, stipulato successivamente all'accesso ispettivo, che dovrà consentire il mantenimento del rapporto per almeno 3 mesi.

In ogni caso, entro il 120° giorno dalla notifica del verbale deve trovare pieno compimento l'intero periodo di mantenimento in servizio del lavoratore (3 mesi).

Campo di applicazione

La c.d. maxisanzione per lavoro sommerso si applica ai datori di lavoro privato, indipendentemente dal fatto che siano o meno organizzati in forma di impresa, a esclusione del datore di lavoro domestico. Tale esclusione "non opera nel caso in cui il datore di lavoro occupi il lavoratore assunto come domestico in altra attività imprenditoriale o professionale" (Ministero del lavoro, circolare n. 38/2010).

In altre parole, il lavoratore assunto come domestico (quindi per finalità esclusivamente riferite alle necessità private e familiari del datore di lavoro in veste di privato cittadino) e rispetto al quale sono stati, altresì, posti in essere gli adempimenti di formalizzazione di un rapporto di lavoro domestico, ivi compresa la comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro, resta comunque un lavoratore in nero nell'ipotesi in cui venga impiegato in attività d'impresa o professionale facente capo al medesimo datore di lavoro. I medesimi principi si applicano anche alle ipotesi di utilizzo di prestazioni rese in regime di Libretto famiglia che non risultino conformi al disposto normativo. L'illecito è integrato dai seguenti requisiti:

- mancanza della comunicazione preventiva di assunzione (il datore di lavoro deve aver ommesso di effettuare la comunicazione preventiva di instaurazione del rapporto di lavoro, che deve essere effettuata entro le ore 24 del giorno antecedente a quello di instaurazione del relativo rapporto);
- subordinazione (il rapporto di lavoro instaurato di fatto deve presentare i requisiti propri della subordinazione).

Sono, pertanto, escluse dall'applicazione della maxisanzione le prestazioni lavorative che rientrano nell'ambito del rapporto societario ovvero di quello familiare, difettando di norma in tali casi l'essenziale requisito della subordinazione. Per tali figure (in particolare coniuge, parenti, affini, affiliati e affidati del datore di lavoro), che non sono soggette all'ordinaria comunicazione UNILAV, la legge prevede una comunicazione indirizzata all'Inail.

In termini generali e a ulteriore precisazione di quanto affermato dal Ministero del lavoro con circolare n. 38/2010, occorre sottolineare che la maxisanzione non può trovare diretta applicazione per la sola omissione di detta comunicazione, essendo comunque necessario verificare in concreto il requisito della subordinazione.

In caso di prestazioni autonome occasionali rese ai sensi dell'articolo 2222, cod. civ., la maxisanzione potrà trovare applicazione soltanto nel caso in cui le suddette prestazioni non siano state oggetto di preventiva comunicazione, sempreché la prestazione sia riconducibile nell'alveo del rapporto di lavoro subordinato e non siano stati già assolti, al momento dell'accertamento ispettivo, gli ulteriori obblighi di natura fiscale e previdenziale, ove previsti, idonei a escludere la natura "sommersa" della prestazione. In tal senso, occorrerà verificare, ad esempio, il versamento della ritenuta d'acconto del 20% mediante modello F24 ovvero la circostanza che la prestazione autonoma risulti indicata sul modello 770 del committente. Tali adempimenti dovranno essere stati assolti prima dell'accertamento ispettivo e riconducibili alla prestazione oggetto di verifica.

Casi di esclusione

La sanzione non trova applicazione tutte le volte in cui, dagli adempimenti di carattere contributivo precedentemente assolti, si evidenzia la volontà del datore di lavoro di non occultare il rapporto di lavoro, anche laddove si tratti di una differente qualificazione dello stesso. Conseguentemente, il personale ispettivo non adatterà la maxisanzione nei casi di:

- intervenuta regolarizzazione spontanea e integrale del rapporto di lavoro originariamente in nero, prima di qualsiasi accertamento da parte di organismi di vigilanza in materia giuslavoristica, previdenziale o fiscale o prima dell'eventuale convocazione per espletamento del tentativo di conciliazione monocratica;
- differente qualificazione del rapporto di lavoro.

Per intervenuta regolarizzazione si intendono i casi in cui:

- il datore di lavoro abbia proceduto a effettuare, entro la scadenza del primo adempimento contributivo (cioè entro il giorno 16 del mese successivo a quello di inizio del rapporto di lavoro), anche la sola comunicazione di assunzione, dalla quale risulti la data di effettiva instaurazione del rapporto di lavoro, fermi restando i successivi e conseguenti adempimenti previdenziali e la piena sanzionabilità anche della tardiva comunicazione;
- il datore di lavoro – qualora sia scaduto il termine del primo adempimento contributivo – abbia denunciato spontaneamente la propria situazione debitoria entro 12 mesi dal termine stabilito

per il pagamento dei contributi o dei premi dovuti agli Istituti previdenziali e abbia effettuato il versamento degli interi importi dei contributi o premi dovuti per tutto il periodo di irregolare occupazione entro 30 giorni dalla denuncia, unitamente al pagamento della sanzione civile prevista dall'articolo 116, comma 8, lettera b), L. 388/2000, previa comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro da cui risulti la data di effettivo inizio della prestazione.

Riferimenti normativi

INL, nota n. 856 del 20 aprile 2022

D.L. 12/2002

Indennità una *tantum* del Decreto Aiuti

È stato pubblicato in G.U. il D.L. 50/2022, in vigore dal 18 maggio scorso, che contiene misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina.

Introduzione

Per quanto più di interesse, il provvedimento contiene l'annunciata indennità di 200 euro a carico dello Stato per lavoratori dipendenti che, nel primo quadrimestre del 2022, abbiano beneficiato dell'esonero sulla quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti di cui alla Legge di Bilancio 2022, da corrispondere per il tramite dei datori di lavoro con le retribuzioni erogate nel mese di luglio 2022 agli aventi diritto. L'indennità è prevista anche per pensionati e altre categorie di soggetti, secondo diverse modalità.

Si riassumono le caratteristiche dell'indennità. Le prestazioni dei 2 articoli del decreto non sono tra loro compatibili e possono essere corrisposte a ciascun soggetto avente diritto una sola volta.

Lavoratori dipendenti (articolo 31)	
A chi spetta	Lavoratori dipendenti già beneficiari, nel primo quadrimestre del 2022 e per almeno una mensilità, dell'esonero sulla quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti a carico del lavoratore di 0,8%, a condizione che la retribuzione imponibile, parametrata su base mensile per 13 mensilità, non ecceda l'importo mensile di 2.692 euro, maggiorato, per la competenza del mese di dicembre, del rateo di tredicesima, prevista dall'ultima Legge di Bilancio per il solo anno 2022. L'indennità spetta ai lavoratori dipendenti una sola volta, anche nel caso in cui siano titolari di più rapporti di lavoro.
Caratteristiche	L'indennità non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile e non costituisce reddito né ai fini fiscali né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali e assistenziali.
Modalità di erogazione	La somma a titolo di indennità una <i>tantum</i> di importo pari a 200 euro è riconosciuta per il tramite dei datori di lavoro, con la retribuzione erogata nel mese di luglio 2022, in via automatica, previa dichiarazione del lavoratore di non essere titolare delle prestazioni di cui all'articolo 32, commi 1 e 18 (trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, pensione o assegno sociale, pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché trattamenti di accompagnamento alla pensione, con decorrenza entro il 30 giugno 2022; appartenenza a nuclei beneficiari del reddito di cittadinanza).
Modalità di recupero	Nel mese di luglio 2022 il credito maturato per effetto dell'erogazione dell'indennità sarà compensato dai datori di lavoro attraverso la denuncia UniEmens, secondo le indicazioni che saranno fornite dall'Inps.
Pensionati e altre categorie di soggetti (articolo 32)	
Pensionati	Ai soggetti residenti in Italia, titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione, con decorrenza entro il 30 giugno 2022 e reddito personale assoggettabile a Irpef, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali, non superiore per l'anno 2021 a 35.000 euro, l'Inps corrisponderà d'ufficio con la mensilità di luglio 2022 un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro.

	Qualora tali soggetti risultino titolari esclusivamente di trattamenti non gestiti dall'Inps, il casellario centrale dei pensionati individuerà l'ente previdenziale incaricato dell'erogazione dell'indennità una <i>tantum</i> che provvede negli stessi termini e alle medesime condizioni ed è successivamente rimborsato dall'Inps. Dal computo del reddito personale assoggettabile a Irpef, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali, sono esclusi: i trattamenti di fine rapporto comunque denominati, il reddito della casa di abitazione e le competenze arretrate sottoposte a tassazione separata. L'indennità una <i>tantum</i> non costituisce reddito ai fini fiscali né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali e assistenziali, non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile. L'indennità una <i>tantum</i> è corrisposta sulla base dei dati disponibili all'ente erogatore al momento del pagamento ed è soggetta alla successiva verifica del reddito. L'ente erogatore procede alla verifica della situazione reddituale e, in caso di somme corrisposte in eccedenza, provvede alla notifica dell'indebito entro l'anno successivo a quello di acquisizione delle informazioni reddituali. L'indennità è corrisposta, a ciascun soggetto avente diritto, una sola volta, anche nel caso in cui tale soggetto svolga attività lavorativa.
Domestici	L'Inps, a domanda, erogherà nel mese di luglio 2022 ai lavoratori domestici che abbiano in essere uno o più rapporti di lavoro al 18 maggio 2022 un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro. Le domande possono essere presentate presso gli istituti di patronato.
NASpI e DIS-COLL	Per coloro che hanno percepito per il mese di giugno 2022 le prestazioni di NASpI o DIS-COLL, è riconosciuta dall'Inps un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro.
Disoccupazione agricola	Per coloro che nel corso del 2022 percepiscono l'indennità di disoccupazione agricola di competenza del 2021, sarà riconosciuta dall'Inps un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro.
Co.co.co.	L'Inps, a domanda, eroga un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa i cui contratti sono attivi al 18 maggio 2022 e iscritti alla Gestione separata, purché non percepiscano trattamenti pensionistici e purché non siano iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie. L'indennità è corrisposta ai soggetti che hanno reddito derivante dai suddetti rapporti non superiore a 35.000 euro per l'anno 2021.
Stagionali turismo, stabilimenti termali e spettacolo	Ai lavoratori che nel 2021 siano stati beneficiari di una delle indennità previste dal Decreto Sostegni (articolo 10, commi 1-9, D.L. 41/2021: lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo) e dal Decreto Sostegni-bis (articolo 42, D.L. 73/2021: proroga indennità lavoratori stagionali, turismo e spettacolo), l'Inps eroga automaticamente un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro.
Stagionali a tempo determinato e intermittenti	L'Inps, a domanda, eroga ai lavoratori stagionali a tempo determinato e intermittenti che, nel 2021, abbiano svolto la prestazione per almeno 50 giornate, un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro, purché il reddito derivante dai suddetti rapporti non sia superiore a 35.000 euro per l'anno 2021.
Iscritti al FPLS	L'Inps, a domanda, eroga ai lavoratori iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo che, nel 2021, abbiano almeno 50 contributi giornalieri versati, un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro, purché tali soggetti abbiano un reddito derivante dai suddetti rapporti non superiore a 35.000 euro per l'anno 2021.
Collaboratori occasionali	L'Inps, a domanda, eroga ai lavoratori autonomi, privi di partita Iva, non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che, nel 2021, siano stati titolari di contratti autonomi occasionali ex articolo 2222, cod. civ., un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro, purché, per tali contratti, risulti per il 2021 l'accredito di almeno un contributo mensile e i lavoratori risultino già iscritti al 18 maggio 2022 alla Gestione separata.

Incaricati delle vendite a domicilio	L'Inps, a domanda, eroga agli incaricati alle vendite a domicilio con reddito nell'anno 2021 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva, iscritti al 18 maggio 2022 alla Gestione separata, un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro.
Tempistiche	Le indennità di 200 euro sopra elencate (da NASpI e <i>DIS-COLL</i> fino a incaricati delle vendite a domicilio) saranno erogate successivamente all'invio delle denunce UniEmens dei datori di lavoro di cui all'articolo 31.
Beneficiari del reddito di cittadinanza	Ai nuclei beneficiari del Reddito di cittadinanza è corrisposta d'ufficio nel mese di luglio 2022, unitamente alla rata mensile di competenza, un'indennità una <i>tantum</i> pari a 200 euro. L'indennità non è corrisposta nei nuclei in cui è presente almeno un beneficiario delle indennità per i lavoratori dipendenti, per i pensionati e per gli altri soggetti sopra elencati.

Riferimenti normativi

D.L. 50/2022

Autodichiarazione per gli aiuti relativi al *Temporary Framework*

L'articolo 3, Decreto Mef 11 dicembre 2021, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 15/2022, ha previsto che i soggetti beneficiari degli aiuti rientranti nel "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19", il c.d. *Temporary Framework*, dovranno presentare all'Agenzia delle entrate un'autodichiarazione, quale dichiarazione sostitutiva ex articolo 47, D.P.R. 445/2000, nella quale attesteranno che l'importo complessivo degli aiuti fruiti non supera i massimali previsti.

Introduzione

L'Agenzia delle entrate, con provvedimento n. 143438/2022, informa circa i termini di presentazione e il contenuto della dichiarazione cui sopra. In tale provvedimento, tra l'altro, viene approvato e allegato il modello di autodichiarazione sopra citata (si ribadisce, quale dichiarazione sostitutiva di atto notorio del rispetto dei requisiti del *Temporary Framework*) e le relative istruzioni.

Vengono, inoltre, specificate le modalità operative per eventuali importi ricevuti, eccedenti i massimali previsti, che il beneficiario intende volontariamente restituire o sottrarre da aiuti successivamente ottenuti per i quali vi sia capienza nei relativi massimali.

A tal proposito, si ricorda che (ex articolo 3, decreto Mef):

- gli aiuti richiamati sono fruiti nel rispetto delle condizioni e dei massimali, pari a:
 - 800.000 euro per impresa unica, ovvero a 120.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 100.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, per gli aiuti ricevuti dal 19 marzo 2020 al 27 gennaio 2021;
 - 1.800.000 euro per impresa unica, ovvero a 270.000 euro per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura e a 225.000 euro per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 alla data del 31 dicembre 2021;
- gli aiuti richiamati, al ricorrere di specifiche condizioni, possono essere, altresì, fruiti nel rispetto del massimale pari a 3.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti dal 13 ottobre 2020 al 27 gennaio 2021, e pari a 10.000.000 di euro per impresa unica, per gli aiuti ricevuti dal 28 gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

Invio della dichiarazione

La dichiarazione dovrà essere inviata esclusivamente con modalità telematiche, direttamente dal contribuente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato, a mezzo dell'apposito servizio *web* disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate. Dell'avvenuta presentazione sarà rilasciata, entro 5 giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni. In quest'ultimo caso la dichiarazione potrà essere validamente reinviata entro i 5 giorni successivi alla data contenuta nella comunicazione dell'Agenzia delle entrate che attesta il motivo dello scarto.

L'invio potrà essere effettuato dal 28 aprile 2022 al 30 giugno 2022.

Viene concessa la possibilità di invio di una successiva dichiarazione, che sostituirà integralmente quella precedentemente trasmessa; l'ultima dichiarazione validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate.

Da notare che, nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia stata già resa in sede di presentazione della comunicazione per l'accesso agli aiuti, per i quali il relativo modello già includeva l'autodichia-

razione, la presentazione della presente dichiarazione non sarà obbligatoria, sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti.

Vi sono, tuttavia, delle situazioni che obbligano comunque alla presentazione:

- il beneficiario ha fruito degli aiuti riconosciuti ai fini Imu senza aver compilato nella precedente dichiarazione sostitutiva il quadro C;
- il beneficiario ha superato i limiti massimi spettanti e deve riversare gli aiuti eccedenti i massimali previsti;
- il beneficiario si è avvalso della possibilità di *"allocare"* la medesima misura in parte nella Sezione 3.12 (introdotta dalla Commissione Europea con la Comunicazione C/2020 7127, che consiste nella previsione di un'ulteriore tipologia di aiuti di Stato ammissibili), sussistendone i requisiti ivi previsti, e in parte nella Sezione 3.1 (dedicata agli *"Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali"*), qualora residui il massimale stabilito.

Riferimenti normativi

Agenzia delle entrate, provvedimento n. 143438/2022

Tfr: coefficiente di aprile 2022

S econdo quanto comunicato dall'Istat, l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati ad aprile 2022 è risultato pari a 109,7: ad aprile 2022 la percentuale utile per la rivalutazione del TFR maturato al 31 dicembre 2021 è risultata pari a 2,971751

Decorrenza	Periodo	Indice ISTAT	Aumento rispetto al 2021	Tasso mensile	75% Differenza 2021	Rivalutazione
Gennaio 2022	15 gennaio – 14 febbraio	107,7	1,412429	0,125	1,059322	1,184322
Febbraio 2022	15 febbraio – 14 marzo	108,8	2,086158	0,250	1,836158	2,086158
Marzo 2022	15 marzo – 14 aprile	109,9	3,483992	0,375	2,612994	2,987994
Aprile 2022	15 aprile – 14 maggio	109,7	3,295669	0,500	2,471751	2,971751

Equo canone di aprile 2022

L' *inflazione del mese di aprile 2022 è stata pari a 5,8%. Ai fini dell'equo canone, pertanto, la variazione ridotta al 75% è pari a 4,35% (quattrovirgolatrentacinque).*

Sul sito Internet dell'ISTAT è stato pubblicato che:

- la variazione percentuale dell'indice del mese di aprile 2022 rispetto a aprile 2021 è risultata pari a 5,8% (cinquevirgolaotto). Variazione utile per le abitazioni e per i locali diversi dalle abitazioni con contratti ai sensi della Legge n. 118/85: il 75% risulta pari a 4,35% (quattrovirgolatrentacinque);
- la variazione percentuale dell'indice del mese di aprile 2022 rispetto a aprile 2020 risulta pari a 7% (sette). Il 75% risulta pari a 5,25% (cinquevirgolaventicinque).

Le variazioni percentuali annuali e biennali sono state prelevate dal sito internet dell'ISTAT.

Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte: il caso della cessione del ramo di azienda

Il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte non rappresenta una fattispecie di recente introduzione nel panorama del diritto penale tributario.

Breve excursus sull'evoluzione normativa

Il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte non rappresenta una fattispecie di recente introduzione nel panorama del diritto penale tributario.

Infatti, sebbene questa non fosse regolata dalla previgente disciplina contenuta nel D.L. 429/1982, la fase della riscossione trovava già tutela penale nell'articolo 97, comma 6, D.P.R. 602/1973.

Tuttavia, tale disposizione portò a scarsi risultati, tanto è vero che sono intervenute pochissime pronunce della giurisprudenza in oltre 25 anni di applicazione della norma.

Di qui, pertanto, la volontà del Legislatore di regolare tale fattispecie nel D.Lgs. 74/2000, ove con l'articolo 11 si è proceduto, oltre che a un ampliamento delle ipotesi sanzionate, soprattutto a un arretramento del momento di punibilità. L'attuale formulazione della norma, infatti, non richiede più che la condotta del soggetto attivo determini un effettivo danno per l'Erario, ma considera sufficiente la sua idoneità a rendere inefficace la procedura di riscossione e non subordina la rilevanza penale della condotta alla preventiva attivazione di atti di verifica fiscale.

Inoltre, a differenza della previgente disciplina, che configurava un reato di danno, con l'anticipazione della tutela penale prevista dal suddetto articolo 11, D.Lgs. 74/2000, la fattispecie incriminatrice risulta oggi strutturata come un reato di pericolo, per la cui consumazione è sufficiente, con un giudizio *ex ante*, che la condotta di sottrazione abbia messo in pericolo l'efficacia di questa procedura.

In tale contesto, allora, il bene giuridico oggetto di tutela viene individuato nell'interesse a rendere possibile la riscossione coattiva da parte dell'Erario attraverso l'intangibilità della garanzia patrimoniale rappresentata dai beni dell'obbligato, al fine di evitare che il contribuente si sottragga al proprio dovere di concorrere alla spesa pubblica.

Sul punto, la Corte di Cassazione, con sentenza n. 3011/2017, ha affermato che *"Attraverso l'incriminazione della condotta da esso prevista il Legislatore ha inteso evitare che il contribuente si sottragga al suo dovere di concorrere alle spese pubbliche creando una situazione di apparenza tale da consentirgli di rimanere nel possesso dei propri beni fraudolentemente sottratti alle ragioni dell'Erario (cfr., sul punto, n. 36290/2011, secondo cui l'oggetto giuridico del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte non è il diritto di credito del Fisco, bensì la garanzia generica data dai beni dell'obbligato, potendo quindi il reato configurarsi anche qualora, dopo il compimento degli atti fraudolenti, avvenga comunque il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori)"*.

Da ultimo, l'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 è stato modificato dal D.L. 78/2010, il quale ha aggiunto la circostanza aggravante presente nell'ultima parte del primo comma e poi ha eliminato la clausola di riserva posta in apertura della norma (*"salvo che il fatto costituisca più grave reato"*).

Elemento psicologico dell'agente

Sotto il profilo soggettivo, innanzitutto, è d'uopo precisare che, nonostante l'uso del pronome indefinito *"chiunque"*, il reato in esame è un reato proprio, in quanto può essere commesso soltanto dal contribuente, in relazione ai tributi dovuti in materia di imposte dirette e Iva.

Non è però escluso che esso possa essere commesso, in concorso con l'*intraneus*, anche con la partecipazione di un soggetto che non abbia la qualifica di contribuente.

Per quanto concerne l'elemento psicologico dell'agente, occorre evidenziare che l'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 prevede che esso sia punito unicamente a titolo di dolo specifico.

Ciò significa che, ai fini della configurabilità di tale reato, è necessario che il soggetto attivo non solo si sia rappresentato e abbia voluto porre in essere dei negozi fraudolenti o consegnare una documentazione falsa, ma anche che abbia agito al fine di rendere in tutto o in parte inefficace la riscossione o di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale e ridotto dei tributi e dei relativi accessori.

Ai fini della prova del dolo specifico, deve essere formulato un giudizio di idoneità mediante una valutazione *ex ante*, calibrata sulla situazione e sulle presunte conoscenze del contribuente nel momento in cui ha posto in essere le attività contestate.

Più specificamente, tale giudizio deve avere a oggetto:

- a) la conoscenza, da parte del soggetto agente, della propria qualifica di contribuente e dell'esistenza di un'obbligazione tributaria a suo carico che superi la soglia di punibilità individuata dalla norma;
- b) la volontà di simulare un'alienazione o compiere altri atti fraudolenti con la finalità di sottrarsi al pagamento del debito d'imposta;
- c) la consapevolezza che tale condotta possa compromettere il soddisfacimento della pretesa erariale.

Elemento oggettivo: le condotte tipiche del reato

Come anticipato, la fattispecie punita dall'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 configura un reato di pericolo, che ha natura istantanea e si consuma nel momento in cui vengano posti in essere la simulata alienazione di beni o gli altri atti fraudolenti sui propri o sugli altrui beni (comma 1); oppure, nel momento in cui venga presentata la documentazione afferente alla procedura di transazione fiscale (comma 2).

In conseguenza della natura di reato di pericolo, per la sua realizzazione non è più necessario che gli atti fraudolenti rendano in concreto inefficace la procedura di riscossione coattiva, ma è sufficiente che siano idonei a giungere a un tale risultato, e quindi a prescindere dal suo conseguimento. Diviene, allora, necessaria l'esatta individuazione di questo elemento, al fine di evitare di sanzionare condotte prive di qualsivoglia pericolosità.

Sotto tale profilo, si è osservato che il giudizio prognostico-ipotetico sull'idoneità della condotta a portare in pericolo il bene protetto (ovvero, a rendere inefficace, anche parzialmente, la procedura di riscossione), deve essere collocato *ex ante*, con riferimento al momento nel quale questa è stata posta in essere (cfr. Cassazione n. 25147/2009).

Questa valutazione deve avvenire attraverso un giudizio di c.d. prognosi postuma avente a oggetto una valutazione dell'intero patrimonio del contribuente, al fine di verificare se, al tempo della condotta, il suo patrimonio residuo non fosse sufficiente a rendere efficace la procedura esecutiva e se quanto sottratto avrebbe potuto, e in che limiti, a essa concorrere.

In ogni caso, dovendo l'accertamento su questo elemento effettuarsi sulla base di una prognosi postuma, da collocarsi *ex ante* al momento della condotta, per esso non sarà necessario attendere la conclusione della procedura esecutiva, anche al fine di evitare innegabili rischi di prescrizione.

Inoltre, per la sussistenza del pericolo richiesto, è necessario che la condotta, per essere valutata come idonea a mettere in pericolo il bene protetto, sia avvenuta in un momento nel quale la procedura di riscossione coattiva, anche se non ancora promossa, appaia come probabile e prevedibile. Per quanto concerne la fattispecie di cui al primo comma, la condotta sanzionata potrà realizzarsi alternativamente:

1. attraverso il compimento di un singolo atto, che integri da solo l'intero disvalore del fatto, quando esso ha a oggetto un bene di valore superiore a 50.000 euro e nel patrimonio del debitore non vi siano beni sufficienti a soddisfare il debito tributario;
2. attraverso il compimento di una pluralità di atti fraudolenti successivi, che colpiscano la stessa procedura.

Quindi, si tratta di una condotta che ha esclusivamente un contenuto commissivo, in quanto nella norma si fa riferimento unicamente ad atti, e che può essere realizzata in ogni momento, eventualmente anche prima dello svolgimento di qualsivoglia attività di verifica fiscale e, a maggior ragione, di qualsivoglia procedura esecutiva.

Al riguardo, la Corte di Cassazione, con sentenza n. 14720/2008, ha affermato che *"È quindi l' inutile decorso del previsto termine legale dopo la notificazione della cartella di pagamento che segna l'inizio del procedimento esecutivo tributario. Del tutto estranea a questo procedimento è invece la verifica fiscale, che è quel complesso di atti istruttori in base ai quali l'ufficio tributario procede al successivo accertamento, che solo alla fine confluirà nella formazione del titolo esecutivo, cioè del ruolo. ... Insomma, nel nuovo reato di cui al D.Lgs. 74/2000, articolo 11, da una parte viene a mancare il menzionato presupposto della condotta, dall'altra l'evento materiale previsto si trasforma da "danno" in "pericolo", non essendo più richiesto l'effetto di vanificare realmente la procedura di riscossione coattiva, ma essendo sufficiente solo la idoneità della condotta fraudolenta a raggiungere questo effetto"*.

Stesso discorso per la fattispecie prevista dal secondo comma, la cui condotta presenta una struttura bifasica. Essa si articola, innanzitutto, nella falsa indicazione, nella documentazione predisposta per ottenere la transazione fiscale, di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o di elementi passivi fittizi. Successivamente, la condotta richiede che la proposta di accordo sui debiti fiscali, con l'allegata documentazione mendace, sia presentata all'ufficio fiscale territorialmente competente per ottenere l'adesione alla proposta di transazione.

Passando all'individuazione delle condotte specificamente sanzionate dal comma 1 della disposizione in esame, si ha innanzitutto quella di chi compie un'alienazione simulata dei propri beni.

La simulazione deve avere a oggetto il trasferimento ad altri, a vario titolo (compravendita, donazione, etc.), della proprietà di un bene; questa può essere assoluta (quando la volontà delle parti è quella di non costituire alcun rapporto contrattuale e, quindi, di non operare alcun trasferimento del bene) o relativa (quando le parti effettivamente concludono un contratto, che è tuttavia diverso da quello apparente).

Per quanto concerne l'accertamento sull'avvenuta simulazione, si evidenzia che il giudice penale ha il compito di verificare autonomamente la ricorrenza della simulazione prevista dall'articolo 11, D.Lgs. 74/2000, senza dover attendere l'esito di un eventuale processo civile instaurato.

Infatti, l'articolo 2, c.p.p. gli attribuisce il potere di risolvere ogni questione, anche civile o amministrativa, da cui dipende la sua decisione.

Ciò non esclude, comunque, che, nella ipotesi in cui sia stato instaurato un processo civile, il giudice penale possa sospendere il dibattimento fino a quando tale giudizio non sia deciso con sentenza passata in giudicato, qualora egli, attraverso una valutazione discrezionale, ritenga che la questione per la quale è in corso il procedimento civile, sia di particolare complessità.

È chiaro che tale sospensione non potrà operare nel caso in cui la legge civile ponga limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa, così come previsto dall'articolo 1417, cod. civ., il quale esclude la prova della simulazione mediante testimoni se il processo civile è stato attivato da una delle parti dell'accordo simulato.

Vi è poi una seconda condotta, consistente nel compimento di altri atti fraudolenti, la cui definizione è indubbiamente meno agevole, attesa l'indeterminatezza della formula adottata.

Al riguardo, è possibile ritenere che si configuri un atto fraudolento quando venga semplicemente posto in essere un comportamento diretto intenzionalmente a ingannare, facendo apparire all'esterno una realtà diversa dal vero; oppure che, affinché possa aversi tale atto, è necessario che la condotta posta in essere produca uno sviamento della procedura di esecuzione coattiva (così opinando, nella procedura di esecuzione forzata rientrano unicamente quegli atti che, pur se effettuati attraverso negozi giuridici legittimi, comportano un fittizio depauperamento del patrimonio del contribuente, finalizzato alla sottrazione al pagamento delle imposte).

La condotta, inoltre, deve essere relativa a beni pignorabili e/o, comunque, assoggettabili alla riscossione esattoriale.

In applicazione di tale principio non è, allora, possibile ritenere integrato il reato in esame qualora la vendita simulata abbia a oggetto la c.d. prima casa del debitore, che non può essere oggetto di riscossione coattiva, in quanto con essa si compie un'azione inidonea a rendere inefficace la procedura esecutiva (cfr., Cassazione n. 3011/2017).

Soglia di punibilità

Ai fini della configurabilità del reato in esame, l'entità del debito al cui pagamento il contribuente deve volersi sottrarre, deve superare la soglia di punibilità di ammontare pari a 50.000 euro, che rappresenta un elemento costitutivo della struttura materiale della fattispecie in esame.

Detto importo va accertato considerando cumulativamente i diversi debiti per imposte sui redditi e Iva, i relativi interessi e le sanzioni, anche in relazione a diversi periodi d'imposta.

La soglia di punibilità prevista dall'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 rileva, inoltre, anche in relazione al valore dei beni oggetto di sottrazione. La condotta dell'agente, pertanto, deve essere diretta a sottrarre alla riscossione cespiti con valore superiore a 50.000 euro, sulla base di un giudizio *ex ante*, da formularsi al momento del compimento dell'atto fraudolento.

Il caso della cessione del ramo di azienda

Con riferimento alle diverse condotte sanzionate dall'articolo 11, D.Lgs. 74/2000, è interessante analizzare le motivazioni espresse dalla Corte di Cassazione nella recente sentenza n. 46182/2021, laddove si è occupata della configurabilità del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte in caso di cessione del ramo di azienda.

Nella specie, l'amministratore di una Srl, all'esito di entrambi i giudizi di merito, veniva giudicato colpevole del delitto di cui al citato articolo 11, D.Lgs. 74/2000 e, conseguentemente, condannato alla pena di 4 mesi di reclusione, poiché aveva operato una cessione del ramo di azienda di detta Srl in presenza di un debito erariale di ammontare superiore alla prevista soglia di punibilità.

Pertanto, l'amministratore proponeva ricorso per cassazione deducendo, tra gli altri motivi, la inosservanza o erronea applicazione dell'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 in relazione agli articoli 2560, cod. civ. e 14, D.Lgs. 472/1997.

In particolare, questi lamentava che la Corte di appello avesse confermato la condanna senza esaminare il motivo di gravame con il quale era stato evidenziato che la cessione del ramo di azienda non aveva compromesso le garanzie dei debiti erariali, ma, anzi, le aveva incrementate.

Secondo la tesi propugnata dall'amministratore, le disposizioni normative contenute negli articoli 2560, cod. civ. e 14, D.Lgs. 472/1997, prevedendo una responsabilità solidale del cessionario in presenza di una serie di condizioni che nella specie risultavano soddisfatte, rendevano la contestata cessione del ramo di azienda uno strumento di ampliamento delle garanzie del creditore.

Detto in altri termini, il ricorrente sosteneva che la suddetta cessione non avrebbe pregiudicato le garanzie dei creditori del cedente, neppure in via potenziale, ma, anzi, le avrebbe rafforzate, "accostando" (per usare le parole della Corte) al patrimonio del cedente quello del cessionario, peraltro in regime di solidarietà ex articoli 2560, cod. civ. e 14, D.Lgs. 472/1997.

Quindi, l'amministratore concludeva che la ridetta cessione non potesse essere considerata idonea a integrare il delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, non costituendo un atto simulato o fraudolento diretto a rendere inefficaci eventuali azioni di recupero forzoso.

Da ultimo, sotto il profilo psicologico del reato, si evidenziava la mancata prova dell'intenzione di svuotare la società cedente al fine di frodare l'Eraio, considerato altresì che detta società era rimasta operativa per oltre un anno dopo la citata cessione.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha rammentato innanzitutto il disposto normativo contenuto negli articoli 2560, cod. civ. e 14, D.Lgs. 472/1997.

In particolare, i giudici di vertice hanno osservato che, secondo quanto previsto dall'articolo 2560, cod. civ. citato, nel trasferimento di un'azienda commerciale, risponde dei debiti anche l'acquirente (oltre al cedente), se essi risultano dai libri contabili obbligatori.

Per quanto concerne poi i debiti tributari, la Suprema Corte ha rilevato che, ai sensi dell'articolo

14, comma 1, D.Lgs. 472/1997, il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo di azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei 2 precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore.

In considerazione di ciò, quindi, la Corte di Cassazione ha ammesso che la tesi dell'amministratore ha una sua ipotetica valenza astratta; tuttavia, come dalla stessa precisato, nel caso di specie essa non ha potuto trovare accoglimento, poiché, al di là delle mere considerazioni teoriche, sussistevano plurimi elementi espressivi del carattere realmente fraudolento della cessione, di cui i giudici di appello hanno dato conto con motivazione priva di ogni vizio.

Ciò significa che, secondo il ragionamento della Suprema Corte, la condanna dell'amministratore per il reato di cui all'articolo 11, D.Lgs. 74/2000 ha trovato legittima conferma nella pronuncia di secondo grado, oltre che per la minore tutela prevista per l'Erario dal citato articolo 14, D.Lgs. 472/1997, per la sussistenza di una serie di elementi gravemente indiziari della fraudolenza dell'operazione, quali:

- a) la Srl cedente, anziché conservare patrimonio e avviamento, aveva ceduto l'intero patrimonio attivo (autoveicoli, mobili, attrezzature d'ufficio, etc.), così privandosi di ogni strumento operativo;
- b) la società cessionaria, avente un identico oggetto sociale, era stata costituita soltanto un mese prima della sottoscrizione dell'atto di cessione del ramo di azienda;
- c) i dipendenti della Srl cedente erano stati assunti da una cooperativa e, poi, impiegati proprio presso la società cessionaria;
- d) nella società cessionaria aveva trovato occupazione un ex amministratore della Srl cedente;
- e) il prezzo della cessione è stato fissato in un importo non congruo, non consentendo di coprire nemmeno un decimo del debito della Srl cedente verso l'Erario;
- f) il prezzo della cessione non è mai stato corrisposto.

Tutti gli elementi sopra indicati, così come sottolineato dalla Corte di Cassazione, confermano la palese volontà dell'amministratore di operare un radicale svuotamento della ridetta Srl, mediante la cessione del ramo di azienda a un ente privo di debiti e solo formalmente diverso, ma di fatto riconducibile agli stessi soggetti.

Osservazioni

Alla luce delle motivazioni espresse dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 46182/2021, appare evidente come la cessione del ramo di azienda in presenza di un debito con l'Erario, di per sé, non legittimi l'automatica configurazione del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.

Nel caso di specie, infatti, si desume che i giudici di vertice abbiano attribuito notevole rilevanza ai plurimi elementi considerati dalla Corte di appello, con motivazione priva di qualsiasi vizio, gravemente indiziari della fraudolenza dell'operazione.

Ciononostante, appare evidente come la Suprema Corte abbia riconosciuto quantomeno un'ipotetica valenza astratta alla tesi del ricorrente, secondo cui le disposizioni normative contenute negli articoli 2560, cod. civ. e 14, D.Lgs. 472/1997, prevedendo una responsabilità solidale del cessionario, rendono l'operazione di cessione del ramo di azienda uno strumento di ampliamento delle garanzie del creditore.

Ne deriva che nell'assistere un'impresa con un rilevante debito erariale, qualora si vagli l'opportunità di procedere alla cessione di un ramo di azienda, l'operazione non deve essere esclusa a priori, ma occorre valutare adeguatamente le circostanze del caso.

Non sorprende, infatti, che, laddove ricorrano gli elementi indicati dalla Corte di Cassazione nella pronuncia in rassegna, venga ravvisato il carattere fraudolento della cessione.

Piuttosto, volendo individuare dei punti fermi, in positivo, per non incorrere automaticamente nella contestazione di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, si ritiene di poter affermare

senza tema di smentita che la società cedente il ramo di azienda non possa essere privata completamente della propria operatività, così come non possa esserci un'identità soggettiva tra la stessa e la società cessionaria, né tantomeno quest'ultima possa essere di recentissima costituzione. Diversamente, si finirebbe per prestare il fianco a una (quasi scontata) contestazione di carattere penale, che, alla luce della consapevole operazione di svuotamento societario, non può far altro che aggravare la posizione dell'imprenditore già in crisi.

Riferimenti normativi

articolo 97, comma 6, D.P.R. 602/1973

articolo 11, D.Lgs. 74/2000

articolo 2560, cod. civ.

articolo 14, D.Lgs. 472/1997

Cassazione, sentenza n. 3011/2017

Cassazione, sentenza n. 25147/2009

Cassazione, sentenza n. 14720/2008

Commento sulla circolare Assonime n. 8/2022

La circolare Assonime n. 8/2022 commenta le nuove disposizioni in materia di crisi introdotte dal decreto PNRR con lo scopo di migliorare l'efficienza del nuovo istituto della composizione negoziata della crisi, introdotto dal D.L. 118/2021 convertito nella L. 147/2021.

La L. 233/2021 di conversione del D.L. 152/2021 ha introdotto alcune disposizioni in materia di crisi di impresa che incidono sul nuovo istituto della composizione negoziata della crisi, con lo scopo di favorirne l'attuazione.

A tal fine sono stati introdotti: i nuovi obblighi di segnalazione in capo ai creditori pubblici qualificati; la previsione dell'interoperabilità tra la piattaforma telematica nazionale per l'accesso alla composizione negoziata e le altre banche dati pubbliche; lo scambio di informazioni e documenti disponibili sulla piattaforma tra debitore, creditori ed esperto nominato nella procedura; un programma informatico per accertare la sostenibilità del debito e predisporre un piano di rateizzazione per debiti inferiori a 30.000 euro.

Obblighi di segnalazione in capo ai creditori pubblici qualificati

La disciplina dell'emersione anticipata della crisi è stata introdotta dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza e, in particolare, riguarda l'obbligo di segnalazione, posto in capo a organo di controllo, revisore legale e creditori pubblici qualificati (Inps, Agenzia delle entrate e agenti della riscossione), della crisi a un organismo esterno all'impresa, denominato Ocri.

Con la L. 233/2021, che ha convertito il D.L. 152/2021 contenente disposizioni per l'attuazione del PNRR, sono state introdotte alcune disposizioni in materia di crisi d'impresa che incidono sul nuovo istituto della composizione negoziata della crisi, con lo scopo di favorirne l'attuazione.

In primo luogo, la predetta legge introduce per i creditori pubblici qualificati il dovere di segnalare all'imprenditore e, dove presente, all'organo di controllo societario, eventuali ritardi od omissioni nei versamenti contributivi e previdenziali che superino un determinato ammontare. È una segnalazione rivolta esclusivamente al debitore, con l'invito a valutare se ricorrano i presupposti per l'apertura della composizione negoziata della crisi.

La nuova disposizione, come correttamente rilevato dalla circolare Assonime, va dunque a completare l'insieme degli strumenti di ausilio alle imprese introdotto dal c.d. Decreto Crisi, attraverso la previsione di un meccanismo d'impulso che possa incentivare l'imprenditore a valutare la dimensione della propria esposizione debitoria verso i creditori pubblici e se la stessa possa provocare una condizione di squilibrio economico-patrimoniale che richiede la nomina di un esperto per avviare il tentativo di ristrutturazione negoziale.

La circolare evidenzia come i nuovi obblighi differiscono da quelli previsti dall'articolo 15, del Codice e precisamente:

- la segnalazione è volta ad attivare una situazione di controllo interno della crisi che rimette all'imprenditore la scelta di intraprendere o meno il percorso della composizione negoziata della crisi¹;
- l'esposizione debitoria che determina l'attivazione degli obblighi di segnalazione è inferiore rispetto alle soglie previste dall'articolo 15, del Codice.

La normativa completa, dunque, il procedimento di adeguamento del nostro ordinamento ai principi della Direttiva UE 1023/2019 in tema di *early warning tool*², pensati come meccanismi di ausilio

¹ All'articolo 15, comma 1, del Codice è previsto che il soggetto debba adempiere entro 90 giorni della segnalazione pena segnalazione all'Ocric.

² Come evidenziato nella circolare, la Direttiva europea, di prossimo recepimento richiede agli Stati membri di introdurre strumenti di allerta

all'impresa, attivabili su base volontaria dall'imprenditore, anche su segnalazione di creditori qualificati, ma diretti unicamente a fornire servizi di consulenza e assistenza per ristrutturare l'impresa. Tale istituto è nato per avere un'alternativa al controverso istituto delle misure di allerta e composizione della crisi, la cui entrata in vigore è stata rinviata dal Decreto Crisi al 31 dicembre 2023.

I predetti istituti hanno ricevuto sin da subito numerose critiche da parte della dottrina. Pur essendo finalizzati a un'emersione anticipata della crisi, essi presentano alcune caratteristiche che rischiano di aggravare la situazione di crisi dell'impresa anziché agevolarne la soluzione. Con l'arrivo della pandemia da Covid-19, l'entrata in vigore di tali misure è stata più volte rinviata nel timore che un numero eccessivo d'impresе si trovasse coinvolto in una procedura complessa e dai possibili esiti giudiziali. È stata così rinviata l'entrata in vigore delle misure di allerta e composizione assistita della crisi con lo scopo di valutare le potenzialità dell'alternativo strumento della composizione negoziata della crisi introdotto dal D.L. 118/2021.

La composizione negoziata è un percorso volontario e stragiudiziale, con cui l'imprenditore, in presenza di determinati presupposti, può chiedere la nomina di un professionista nelle ristrutturazioni che lo coadiuvi nelle trattative con i creditori e lo assista nell'individuazione delle soluzioni più idonee per il superamento della situazione di difficoltà in cui si trova. Alla procedura si accede tramite una piattaforma telematica nazionale, sulla quale sono disponibili ulteriori strumenti di supporto all'impresa come la lista di controllo, con le indicazioni operative per la redazione del piano di risanamento, e il test pratico di autodiagnosi per la verifica dello stato di difficoltà dell'impresa e della ragionevole perseguibilità del risanamento.

Pur trattandosi di un percorso volontario e negoziale, la composizione negoziata può essere attivata su impulso dell'organo di controllo della società, dove presente, sul quale grava l'obbligo di segnalare all'organo amministrativo il verificarsi dei presupposti che legittimano il ricorso all'istituto, nonché quello di invitare, lo stesso organo amministrativo a riferire entro un congruo termine circa le iniziative intraprese. Diversamente da quanto previsto dal Codice della crisi nella procedura di allerta e composizione, la mancata o inadeguata risposta dell'organo amministrativo non comporta l'attivazione di alcun procedimento esterno all'impresa, né la segnalazione al P.M. circa l'esito negativo del procedimento.

Agli obblighi di segnalazione dell'organo di controllo della società, il decreto PNRR, affianca ora i nuovi obblighi di segnalazione dei creditori pubblici qualificati, anch'essi delineati come obblighi di natura informativa, diretti ad attivare un meccanismo di monitoraggio esclusivamente interno all'impresa, funzionale a incentivare gli organi sociali a verificare tempestivamente la situazione di difficoltà in cui si trova l'impresa e a ricorrere alla composizione negoziata della crisi, ove ne ricorrano i presupposti, ferma restando la piena discrezionalità delle scelte societarie. Lo strumento assume una rilevanza centrale per la modernizzazione e l'efficienza del sistema concorsuale, che presuppone un cambio di mentalità rispetto all'originale impianto della disciplina recata dal Legislatore. Il fulcro è la tutela della *"risanabilità dell'impresa"* quale valore giuridico da preservare. Anche in questo caso, si tratta, dunque, di obblighi profondamente diversi da quelli previsti dal Codice della crisi in capo agli stessi soggetti diretti, dove invece viene attivata in via coercitiva una procedura complessa davanti a un organismo esterno all'impresa (l'Ocri), destinata a concludersi con la segnalazione dell'esito negativo del procedimento al P.M..

Il complesso delle nuove disposizioni sulla composizione negoziata della crisi sui doveri di segnalazione posti in capo all'organo di controllo e ai creditori pubblici qualificati, unitamente ai doveri degli organi sociali previsti dall'articolo 2086, cod. civ., delineano, come evidenziato nella circolare, come la procedura sia ispirata sempre di più ai principi della Unione Europea, contenuti nella Direttiva 1023/2019. Il meccanismo previsto delinea sempre di più il progressivo abbandono degli strumenti di allerta e composizione assistita della crisi previsti nel Codice.

precoce per incoraggiare i debitori ad agire tempestivamente ai primi segnali di crisi. La Direttiva, include tra tali strumenti: "a) meccanismi di allerta nel momento in cui il debitore non abbia effettuato determinati tipi di pagamenti; b) servizi di consulenza forniti da organizzazioni pubbliche o private; c) incentivi a norma del diritto nazionale rivolti a terzi in possesso di informazioni rilevanti sul debitore, come i contabili e le autorità fiscali e di sicurezza sociale, affinché segnalino al debitore gli andamenti negativi".

Contenuto, modalità ed effetti della segnalazione

La circolare Assonime n. 8/2022, evidenzia che secondo la nuova disposizione sono creditori pubblici qualificati:

- l'Inps;
- l'Agenzia delle entrate;
- l'Agenzia delle entrate-Riscossione.

Tali soggetti sono tenuti a segnalare³ all'imprenditore e, ove esistente, all'organo di controllo della società⁴, i ritardi nei versamenti di contributi e imposte che superino determinati importi, entro 60 giorni dal verificarsi delle rispettive condizioni. In particolare, la norma prevede che⁵:

1. l'Inps deve segnalare all'imprenditore il ritardo di oltre 90 giorni nel versamento di contributi previdenziali di ammontare superiore:

- per le imprese con lavoratori subordinati e parasubordinati, al 30% di quelli dovuti nell'anno precedente e all'importo di 15.000 euro;
- per le imprese senza lavoratori subordinati e parasubordinati, all'importo di 5.000 euro;

2. l'Agenzia delle entrate deve segnalare, invece, l'esistenza di un debito scaduto e non versato relativo all'Iva risultante dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche, superiore all'importo di 5.000 euro. In tal caso la segnalazione va effettuata entro 60 giorni dal termine di presentazione della relativa comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche;

3. l'Agenzia delle entrate-Riscossione: l'esistenza di crediti affidati per la riscossione, auto dichiarati o definitivamente accertati e scaduti da oltre 90 giorni, superiori:

- all'importo di 100.000 euro, per le imprese individuali;
- all'importo di 200.000 euro, per le società di persone;
- all'importo di 500.000 euro per le altre società.

Le segnalazioni vengono inviate entro i seguenti termini:

- Agenzia delle entrate: entro 60 giorni dal termine di presentazione delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche e, quindi, entro i seguenti termini (salvo proroghe eventuali):
 - a) I trimestre 2022: invio segnalazione entro il 30 luglio 2022 (presentazione Lipe 31 maggio 2022);
 - b) II trimestre 2022: invio segnalazione entro il 15 novembre 2022 (presentazione Lipe 16 settembre 2022);
 - c) III trimestre 2022: invio segnalazione entro il 29 gennaio 2023 (presentazione Lipe 30 novembre 2022);
 - d) IV trimestre 2022: invio segnalazione entro il 29 aprile 2023 (presentazione Lipe 28 febbraio 2023);
- Inps e Agenzia delle entrate-Riscossione: entro 60 giorni decorrenti dal verificarsi delle condizioni o dal superamento degli importi per l'obbligo di segnalazione.

La segnalazione deve essere rivolta all'imprenditore e all'organo di controllo della società e deve contenere l'invito a richiedere l'attivazione della composizione negoziata della crisi, rimettendo allo stesso debitore la valutazione se da quegli inadempimenti rilevati possa scaturire la situazione di squilibrio economico, patrimoniale e finanziario che legittima l'accesso al percorso negoziale. Essa deve essere inviata tramite pec o, in mancanza, mediante raccomandata con avviso di ricevimento inviata all'indirizzo risultante dall'Anagrafe tributaria. Nel caso in cui l'organo di controllo della società sia collegiale la segnalazione deve essere rivolta al presidente. L'organo di controllo viene informato affinché possa a sua volta valutare se attivare la propria segnalazione all'organo amministrativo e il successivo monitoraggio delle iniziative intraprese. La segnalazione non comporta nessun obbligo ma solo un dovere in capo a tutti gli organi sociali di verificare se gli eventuali ritardi non siano sintomo o minaccia per il *going concern*.

³ L'Assonime fa notare come i ritardi negli adempimenti e le esposizioni debitorie che determinano l'attivazione dei nuovi doveri dei creditori pubblici qualificati siano calibrati in misura inferiore rispetto alle corrispondenti soglie previste dall'articolo 15, del Codice.

⁴ Tramite pec o, in mancanza, mediante raccomandata con avviso di ricevimento inviata all'indirizzo risultante dall'anagrafe tributaria.

⁵ Cfr. articolo 30-sexies, comma 1 e 2, D.L. 233/2021 convertito nella L. 233/2021.

Le segnalazioni ai sensi dell'articolo 30-sexies, D.L. 152/2021 assolvono a una funzione esclusivamente informativa con fine ultimo di consentire al debitore di valutare l'opportunità di avviare tempestivamente il percorso della composizione negoziata della crisi.

Al contrario gli obblighi previsti dal codice sono volti a costringere l'imprenditore ad attivarsi quando la situazione è ormai grave e prossima all'insolvenza, dove le effettive possibilità di recupero dell'impresa sono poche e dunque si potrebbe facilmente giungere a esito giudiziale.

Viene infine stabilito che le disposizioni vengano applicate:

- per l'Inps, in relazione ai debiti accertati a decorrere dal 1° gennaio 2022;
- per l'Agenzia delle entrate, in relazione ai debiti risultanti dalle comunicazioni periodiche relative al trimestre dell'anno 2022;
- per l'Agenzia delle entrate-Riscossione, in relazione ai carichi affidati all'agente della riscossione a decorrere dal 1° luglio 2022.

Assonime evidenzia come in quest'ottica, la segnalazione assume connotazione di tipo informativo (e non quale obbligo di ricorso all'istituto della composizione negoziata), ed esorta l'amministratore a verificare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile istituito ai sensi dell'articolo 2086, cod. civ. al fine di cogliere tempestivamente potenziali segnali di crisi. Stessa considerazione deve essere rivolta anche all'eventuale organo di controllo per il quale la segnalazione deve essere intesa come sollecito all'attività di monitoraggio prevista ai sensi dell'articolo 2403, cod. civ..

Permangono tuttavia alcune perplessità nell'eventualità in cui le segnalazioni ricevute siano ignorate dall'organo amministrativo e/o dal collegio sindacale; è plausibile ritenere che l'inerzia dimostrata possa essere giudicata quale elemento sfavorevole non solo ai fini dell'analisi di "meritevolezza" per l'accesso alla composizione negoziata e/o alle procedure concorsuali ordinarie, bensì anche in ordine a eventuali future azioni di responsabilità nei confronti degli organi sociali.

Tali nuove disposizioni, come evidenziato dalla stessa Assonime, sembrano deporre per un definitivo ripensamento delle norme del Codice.

L'interoperabilità tra la piattaforma telematica nazionale e altre banche dati

Una novità assoluta del decreto, come evidenziato dall'Assonime è l'interoperabilità tra le banche dati pubbliche e la piattaforma telematica nazionale attraverso cui l'imprenditore avvia la composizione negoziata della crisi.

La piattaforma tramite la quale l'imprenditore richiede la nomina del professionista, esperto nella ristrutturazione, viene collegata alla Centrale rischi della Banca d'Italia e alle banche dati dell'Agenzia delle entrate, dell'Inps e dell'agente della riscossione

Tale disposizione⁶ mira ad accelerare la fase di avvio della procedura semplificando il reperimento della documentazione che il debitore deve depositare unitamente alla richiesta di nomina dell'esperto, con riguardo a quei dati che risultino già disponibili nelle banche dati⁷. Con le medesime finalità viene riconosciuto all'esperto il diritto di accedere alle banche dati⁸, con consenso del debitore⁹, nonché di estrarre la documentazione e le informazioni necessarie per la prosecuzione delle trattative con i creditori e con le parti interessate.

L'Assonime evidenzia come per rendere più efficiente la fase delle trattative¹⁰ è consentito ai creditori di accedere alla piattaforma e inserire sulla stessa le informazioni sulla propria posizione creditoria, nonché le eventuali informazioni richieste dall'esperto. Le parti possono così maturare

⁶ In linea con gli obiettivi del PNRR in tema di digitalizzazione della P.A. e interoperabilità.

⁷ La circolare a titolo esemplificativo fa riferimento alla documentazione richiesta dall'articolo 5, comma 3, D.L. 118/2021 relativa al certificato unico dei debiti tributari, alla situazione debitoria complessiva verso l'Agenzia delle entrate-Riscossione; al certificato dei debiti contributivi e premi assicurativi, nonché all'estratto delle informazioni presenti nella Centrale dei rischi della Banca d'Italia.

⁸ L'Assonime evidenzia come secondo quanto previsto dall'ultimo comma dell'articolo 30-ter, in ogni caso, l'accesso ai dati non modifica la disciplina relativa alla titolarità del trattamento, ferme restando le specifiche responsabilità ai sensi dell'articolo 28, Regolamento (UE) 2016/679 spettanti al gestore della piattaforma, nonché le responsabilità dei soggetti che trattano i dati in qualità di titolari autonomi del trattamento.

⁹ Ai sensi del Regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016 e del codice in materia di protezione dei dati personali, di cui al D.Lgs. 196/2003.

¹⁰ Articolo 30-quater, D.L. 152/2021.

con maggiore consapevolezza le proprie posizioni, agevolando il ruolo di mediazione tra i diversi interessi cui è chiamato l'esperto.

In ogni caso la documentazione e le informazioni inserite sulla piattaforma sono accessibili previo consenso sia dell'imprenditore, sia del singolo creditore¹¹, e rimane fermo il dovere di riservatezza che incombe su tutte le parti coinvolte nella procedura¹².

Programma informatico per la sostenibilità del debito e rateizzazione automatica

Un'ultima disposizione del D.L. 152/2021¹³ interviene sul *set* degli strumenti di supporto all'impresa per valutare l'opportunità di accedere alla composizione negoziata della crisi.

Il D.L. 118/2021 già prevedeva l'uso, sulla piattaforma telematica nazionale, di un *test* pratico di autodiagnosi volto a consentire all'imprenditore di effettuare una prima stima della sostenibilità del debito e a verificare in via autonoma la sussistenza della "*ragionevole perseguibilità del risanamento*", che costituisce la condizione necessaria per accedere al nuovo istituto¹⁴.

Per rendere più agevole l'effettuazione del *test* viene reso disponibile sulla piattaforma un programma informatico gratuito che elabora i dati necessari ad accertare la sostenibilità del debito. Qualora all'esito dell'elaborazione il livello dell'indebitamento complessivo risulti inferiore a 30.000 euro e il debito risulti sostenibile, il programma elabora automaticamente anche un piano di rateizzazione.

L'imprenditore può comunicare ai creditori il piano elaborato, con l'avviso che se non manifestano il proprio dissenso entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione, lo stesso si intenderà approvato e sarà eseguito secondo le modalità e i tempi in esso indicati. Rimane ferma, l'applicazione delle disposizioni in tema di crediti da lavoro e di riscossione dei crediti fiscali e previdenziali, nonché la responsabilità del debitore per l'inserimento di dati o informazioni non veritiere.

Anche tale misura, rivolta principalmente alle piccole imprese, si pone in linea con i principi della Direttiva europea potendo considerarsi pienamente coerente con quei servizi di consulenza e assistenza forniti da organizzazioni pubbliche o private, previsti tra gli strumenti di ausilio all'imprenditore per accertare tempestivamente lo stato di crisi e attivarsi per il suo superamento. Essa, tuttavia, deve essere completata da un decreto di attuazione del Mise, di concerto con il Ministro dell'innovazione tecnologica e la transizione digitale, che dovrà definire le informazioni e i dati da inserire nel programma, le specifiche tecniche del suo funzionamento e le modalità di calcolo del tasso di interesse applicabile ai crediti rateizzati.

Riferimenti normativi

articolo 30-*sexies*, D.L. 152/2021

articolo 2086, cod. civ.

articolo 2403, cod. civ.

circolare Assonime n. 8/2022

¹¹ Articolo 30-*quater*, comma 2, D.L. 152/2021.

¹² Articolo 4, comma 7, D.L. 118/2021.

¹³ L'articolo 30-*quinquies*, D.L. 152/2021 ha introdotto la possibilità di elaborare un piano di rateizzazione automatico nell'ambito dell'utilizzo della piattaforma istituita mediante l'articolo 3, D.L. 118/2021. Il debito oggetto di rateizzazione può interessare le imposte sul reddito, le ritenute alla fonte come sostituto d'imposta, Iva, Irap e altre imposte accessorie. La condizione alla base per l'accesso alla rateizzazione prevede la pubblicazione nel Registro Imprese del contratto e dell'accordo con i creditori sottoscritto con la supervisione dell'esperto indipendente. Non si può più avvalere della rateizzazione l'imprenditore che abbia depositato ricorso per l'ammissione al concordato preventivo, nel caso di dichiarazione di fallimento o di accertamento della crisi e in caso del mancato pagamento di una sola rata in scadenza.

¹⁴ Tale situazione, come evidenziato dall'Assonime, deve essere accertata e confermata dall'esperto nominato anche se preliminarmente ma non obbligatoriamente è stata verificata dallo stesso debitore con i suoi *advisor* attraverso la compilazione del *test*.

La clausola statutaria di prelazione nella cessione di partecipazioni

Quando un socio intende vendere la propria quota, deve verificare se lo statuto pone dei limiti alla circolazione. Una clausola particolarmente frequente negli statuti è quella di prelazione: essa impone di offrire la quota o le azioni prima agli altri soci. I limiti alla circolazione delle partecipazioni sono legittimi. Tuttavia, cosa succede se non viene rispettata la clausola di prelazione e la quota viene venduta dal socio a un terzo?

La (mancante) disciplina legislativa della prelazione

La figura della "prelazione" non è menzionata nell'ambito della disciplina legislativa delle società, seppure si tratti di un istituto di frequente ricorrenza pratica¹.

Limitando l'analisi alla Srl (quale tipo societario più diffuso nel nostro sistema economico caratterizzato da piccole e medie imprese), la disposizione che - ma solo indirettamente - disciplina la prelazione è l'articolo 2469, comma 1, cod. civ., il quale afferma che *"le partecipazioni sono liberamente trasferibili per atto tra vivi e per successione a causa di morte, salvo contraria disposizione dell'atto costitutivo"*. L'atto costitutivo può dunque limitare la libera circolazione e uno dei meccanismi con i quali può essere limitata la circolazione è la clausola di prelazione.

Il Legislatore è tuttavia preoccupato che le partecipazioni (e dunque la ricchezza) non circolino e si affretta a stabilire che *"qualora l'atto costitutivo preveda l'intrasferibilità delle partecipazioni o ne subordini il trasferimento al gradimento di organi sociali, di soci o di terzi senza prevederne condizioni o limiti, o ponga condizioni o limiti che nel caso concreto impediscono il trasferimento a causa di morte, il socio o i suoi eredi possono esercitare il diritto di recesso ai sensi dell'articolo 2473"* (articolo 2469, comma 2, cod. civ.). Se il socio non può vendere la partecipazione, egli può - almeno - recedere dalla società, ottenendo lo stesso risultato:

1. cessare la qualità di socio;
2. ricevere il corrispettivo per la quota².

La clausola di prelazione, sebbene non disciplinata espressamente dalla legge, può essere definita come una pattuizione statutaria che impone al socio che intende vendere la propria quota di offrir-la prima - allo stesso prezzo offerto dal terzo - agli altri soci. Lo scopo della clausola è quello di lasciare intatta la compagine sociale, evitando che entrino in società persone non conosciute dagli altri soci o non gradite.

Volendo fare un esempio, una clausola di prelazione contenuta nello statuto di una Srl potrebbe avere il seguente tenore *"in caso di trasferimento delle partecipazioni sociali o di parte di esse per atto tra vivi, a titolo oneroso o gratuito, è riservato a favore degli altri soci il diritto di prelazione. A tal fine il socio che intende trasferire la propria partecipazione deve darne comunicazione a tutti gli altri soci mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, indicando il nominativo dell'acquirente, il corrispettivo e tutte le altre condizioni dell'alienazione. La comunicazione vale come proposta contrattuale nei confronti dei soci, che possono determinare la conclusione del contratto comunicando al proponente la loro accettazione entro 60 giorni dalla ricezione della proposta"*³.

¹ Sulle clausole statutarie di prelazione, cfr. M. Franchi, *"In tema di violazione della clausola di prelazione statutaria"*, in Banca borsa titoli credito, 2016, II, pag. 515 e ss.; M. Morgese, *"Sull'ambito di applicazione e sui meccanismi operativi della clausola di prelazione genericamente formulata"*, in Rivista di diritto societario, 2017, II, pag. 900 e ss.; A. M. Perrino, *"Violazione della clausola di prelazione statutaria ed inopponibilità degli effetti"*, in Società, 2017, pag. 986 e ss..

² Nell'ambito della Spa, la disposizione di riferimento è l'articolo 2355-bis, comma 1, cod. civ., secondo cui *"nel caso di azioni nominative ed in quello di mancata emissione dei titoli azionari, lo statuto può sottoporre a particolari condizioni il loro trasferimento"*.

³ Si vedrà meglio sotto che questa formulazione non appare conforme all'orientamento giurisprudenziale, il quale ritiene che la comunicazione del socio cedente agli altri soci non possa essere considerata come una *"proposta"*, bensì solo come un *"invito a offrire"*. In altre parole, secondo l'indirizzo prevalente della giurisprudenza, l'accordo sulla cessione non si perfeziona per il mero fatto che gli altri soci prelazionari

In caso di esercizio del diritto di prelazione da parte di più soci, questi si dividono la quota offerta in vendita in modo che tra essi rimanga inalterato il rapporto di partecipazione al capitale sociale. La rinuncia al diritto di prelazione, espressa o presunta nel caso di mancata risposta nel termine di 60 giorni dalla ricezione della comunicazione, consente al socio di cedere liberamente la sua quota esclusivamente al soggetto e alle condizioni indicate nella comunicazione. Il trasferimento deve comunque avvenire entro i 30 giorni successivi alla rinuncia al diritto di prelazione”.

Nell'ambito del presente articolo si riporteranno diversi modelli di clausola di prelazione, prendendo spunto dai casi giurisprudenziali che saranno esaminati, oltre a indagare lo stato della giurisprudenza in tema di clausole di prelazione.

La *denuntiatio*

In presenza di una clausola di prelazione, al fine di poter vendere liberamente a terzi, il socio deve prima esperire il procedimento previsto nello statuto. Si tratta, in sostanza, di comunicare a tutti gli altri soci l'intenzione di vendere e di attendere un ragionevole termine entro il quale gli altri soci possono comunicare le proprie intenzioni (acquistare oppure non acquistare). La procedura è dunque aperta da una comunicazione del socio cedente agli altri soci. A questa comunicazione ci si riferisce, usualmente, con il termine latino di “*denuntiatio*” (comunicazione dell'intenzione di vendere)⁴.

La *denuntiatio* deve essere rivolta a tutti gli altri soci della società, non potendo qualcuno di essi essere escluso, dovendosi invece assicurare la parità di trattamento. Si tenga presente che, nelle Srl, il numero di soci è generalmente piccolo, dell'ordine di alcune unità solo. Non si porranno dunque di norma particolari problemi organizzativi nel comunicare l'intenzione di vendere, salva la necessità per il socio cedente di provare l'invio e la ricezione della comunicazione a tutti i soci. A questo fine il meccanismo usato è quasi sempre quello della raccomandata con ricevuta di ritorno. Laddove i soci siano muniti di pec, la raccomandata può essere sostituita da una pec. Va peraltro osservato che i soci persone fisiche spesso non dispongono di un indirizzo di posta elettronica certificata. Effettuata la *denuntiatio* agli altri soci, il socio cedente non sa se e quale fra gli altri soci possa accettare la sua offerta. Si possono verificare le seguenti situazioni:

- tutti i soci esercitano la prelazione;
- alcuni soci soltanto esercitano la prelazione;
- nessun socio esercita la prelazione.

Se nessun socio esercita la prelazione (fattispecie più semplice), il socio può liberamente vendere al terzo.

In un secondo scenario (relativamente semplice), tutti i soci esercitano la prelazione. Il socio cedente procederà alla vendita agli altri soci.

Potrebbe però capitare che alcuni solo dei soci esercitino il diritto di prelazione. Ciò ostacola la vendita al terzo, il quale non potrebbe più acquistare l'intera quota messa in vendita, in quanto una parte viene acquistata dagli attuali soci. In situazioni del genere, il socio (ipotetico cedente) potrebbe sottrarsi alla vendita anche agli altri soci. Si immagini, per fare un esempio, che la quota messa in vendita sia del 40% e che ci siano altri 3 soci (ciascuno al 20%) che hanno il diritto di prelazione: se anche uno solo degli altri soci esercita il diritto di prelazione, la quota messa in vendita non può più essere ceduta nella sua misura intera del 40% al terzo, poiché una parte viene rilevata da uno degli altri soci.

Una recente ordinanza del Tribunale di Milano si è occupata proprio di questo aspetto: la prelazione è stata esercitata da alcuni soltanto dei soci, impedendo al cedente di vendere l'intera propria partecipazione al terzo⁵. Nel caso affrontato dal Tribunale di Milano si trattava di una Srl con 3 soci,

dichiarano di accettare l'offerta.

⁴ In tema di *denuntiatio*, cfr. F. Riganti, “Per una breve riflessione in tema di “*denuntiatio*” e prelazione societaria”, in Nuovo diritto società, 2015, fasc. 15, pag. 82 e ss.; V. Santarsiere, “Quota di s.r.l. e diritto di prelazione. Vendita senza “*denuntiatio*” e inibitoria cautelare di iscrizione dell'acquirente al libro dei soci”, in Foro padano, 2016, I, pag. 238 e ss.; A. Simionato, “Prelazione statutaria, modalità di conclusione del contratto e natura della “*denuntiatio*””, in Società, 2015, pag. 1126 e ss.

⁵ Tribunale di Milano, 28 gennaio 2020, in dirittobancario.it.

il primo con il 50% del capitale, il secondo con il 45% del capitale e il terzo con il restante 5% del capitale. Va detto, ragionando in astratto, che non si tratta di una ripartizione ottimale delle quote, in quanto nessuno dei soci ha la maggioranza assoluta. Una situazione peggiore si ha quando vi sono 2 soli soci, ciascuno con il 50% del capitale. Nella prassi, una suddivisione paritaria del capitale sociale va - se appena possibile - evitata. Difatti, in caso di conflitti fra soci, è molto difficile raggiungere un accordo, e talvolta l'unica soluzione è la messa in liquidazione della società.

Nel caso affrontato dal Tribunale di Milano, il socio con il 50% trova un potenziale acquirente della sua partecipazione: il terzo valuta la società 800.000 euro e dunque offre 400.000 euro per il 50%. Si può osservare, per le ragioni già esposte, che è abbastanza inusuale che un terzo sia disposto ad acquistare esattamente il 50% del capitale della società, in quanto - una volta divenuto socio - non raggiunge la necessaria maggioranza in assemblea. Per evitare questo rischio, è necessario fare prima un accordo parasociale con uno dei soci già presenti in società.

Tornando comunque all'esame della fattispecie affrontata nella sentenza del Tribunale di Milano, lo statuto prevedeva una clausola di prelazione con il seguente tenore *"in caso di trasferimento di quote di partecipazione per atto tra vivi, i soci avranno diritto di prelazione per l'acquisto di quote a parità di condizioni coi terzi. Pertanto il socio che vorrà cedere, in tutto o in parte, la propria quota dovrà darne comunicazione a tutti gli altri soci mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Per poter esercitare il diritto di prelazione, i soci dovranno comunicare la loro decisione al socio cedente entro 30 giorni dal ricevimento della suddetta lettera raccomandata. Il diritto di prelazione spetterà ai soci in proporzione alle quote dagli stessi possedute"*.

Nel caso milanese, diligentemente il socio cedente comunicò agli altri 2 soci l'intenzione di vendere. Tuttavia, mentre il socio con il 5% dichiarò di voler esercitare la prelazione, il socio con il 45% dichiarò di non voler esercitare la prelazione. A queste condizioni, non è più possibile vendere il 50% al terzo, in quanto la quota disponibile per la cessione si riduce nella misura in cui viene acquistata dal socio con il 5%. Il socio cedente, preso atto che un altro socio intendeva rilevare - ma solo *pro quota* - la sua partecipazione, comunicò che non intendeva più procedere con la vendita al terzo (e nemmeno al socio di minoranza *pro quota*). A questo punto il socio di minoranza (quello con il 5%) agì in giudizio davanti al Tribunale di Milano per ottenere una sentenza costitutiva del suo diritto ad acquistare *pro quota* la partecipazione messa in vendita dal primo socio.

Il Tribunale di Milano rigetta la domanda del socio di minoranza. Secondo il giudice milanese, la *denuntiatio* è solo un invito a offrire. Essa non costituisce una proposta piena che si perfeziona con la dichiarazione di accettazione di un altro socio. Inoltre, il Tribunale di Milano rileva che non vi è coincidenza fra la *denuntiatio* (il socio voleva vendere il 50%) e l'offerta (l'altro socio voleva rilevare solo un altro 5% del capitale sociale).

La questione della natura della *denuntiatio* (ossia se essa configuri una vera e propria *"proposta"* del socio che intende cedere oppure solo un *"invito a offrire"*) è stata esaminata anche dal Tribunale di Catania⁶. Secondo il giudice catanese il diritto di prelazione non può pregiudicare il socio cedente, nel senso che questi sia obbligato a cedere la propria partecipazione agli altri soci che dichiarano di esercitare il diritto di prelazione. Se il socio potenziale cedente - dopo aver ricevuto l'offerta del terzo e dopo aver comunicato agli altri soci che possono esercitare la prelazione - cambia idea, non può essere costretto a vendere la sua partecipazione ai soci prelazionari. In altre parole, la *denuntiatio* non è una *"proposta"*, bensì un *"invito a offrire"*. Se gli altri soci esercitano il diritto di prelazione, gli altri soci fanno una *"proposta"*. Sarà infine il socio potenziale cedente a decidere se accettare o meno la proposta degli altri soci.

Per completare l'illustrazione dei precedenti, si osservi che - ancor prima - si era occupato di problematiche simili il Tribunale di Venezia⁷. Un socio intende vendere la propria quota in una Srl ed effettua la *denuntiatio*, comunicando agli altri soci che intende vendere. Uno degli altri soci accetta l'offerta. Successivamente il socio cedente cambia idea e non intende procedere alla vendita. Il socio che aveva accettato l'offerta agisce allora in giudizio per ottenere una sentenza costitutiva

⁶ Tribunale di Catania, 10 giugno 2017, in giurisprudenzadelleimprese.it.

⁷ Tribunale di Venezia, 17 novembre 2014, in *Società*, 2015, pag. 1124 e ss., con nota di A. Simionato.

che lo dichiara acquirente della partecipazione messa in vendita.

Secondo il giudice veneziano, l'accettazione dell'offerta da parte di un altro socio non implica automatico perfezionamento del contratto di cessione. Quando il potenziale cedente negozia il contratto con il terzo (non socio) interessato a rilevare la partecipazione, il cedente seleziona il terzo e negozia le condizioni della cessione. Effettuando poi la *denuntiatio* agli altri soci (essendovi costretto dalla clausola di prelazione), il socio cedente non sa se e quale fra gli altri soci possa accettare la sua offerta. Secondo il Tribunale di Venezia, il socio cedente non è obbligato a vendere al socio che esercita la prelazione. Esprimendo il concetto con altre parole, la clausola di prelazione vieta di vendere a terzi la quota, ma non impone di vendere agli altri soci la quota. Si consideri che il terzo potrebbe avere capacità finanziarie maggiori del socio che esercita la prelazione, cosicché al socio potenziale cedente non può essere impedito di sottrarsi alla vendita ad altro socio, se reputa che non sia conveniente/opportuno/sicuro vendere ad altro socio. Il prezzo della compravendita, in termini assoluti, è uguale: quello offerto dal terzo e quello offerto dal socio. Tuttavia, possono esistere altre ragioni (ad esempio la minore capacità finanziaria dell'altro socio) che possono far sì che il socio potenziale cedente si rifiuti di vendere all'altro socio.

Le conseguenze della violazione della clausola di prelazione

La questione più importante dal punto di vista pratico è quale sia il destino delle quote o delle azioni che siano state cedute in violazione della clausola di prelazione. Si tratta del caso in cui lo statuto contiene la clausola di prelazione, ma – ciò nonostante – un socio vende al terzo senza prima aver offerto la sua quota agli altri soci.

Va osservato che sarebbe dovere del notaio verificare l'esistenza, il contenuto e l'avvenuto rispetto della clausola di prelazione. In teoria si pone dunque anche un problema di possibile responsabilità del notaio. Similmente sono ipotizzabili responsabilità o corresponsabilità sia del venditore (che era già socio e doveva conoscere il contenuto dello statuto) sia dell'acquirente (che si apprestava a diventare socio e avrebbe potuto/dovuto esaminare lo statuto).

Il Tribunale di Roma si è occupato, molto recentemente, di una vendita di quota di Srl avvenuta in violazione della clausola di prelazione⁸. Un socio di Srl, in violazione del diritto di prelazione, vende il suo 12,5% del capitale della società al fratello, pretermettendo gli altri soci. I restanti soci agiscono in giudizio contro il vecchio socio venditore e contro il nuovo socio compratore del 12,5%.

Nel caso affrontato dal giudice romano, lo statuto prevedeva una clausola sulla prelazione con il seguente tenore *"nell'ipotesi di trasferimento eseguito senza l'osservanza di quanto di seguito prescritto, l'acquirente non avrà diritto di essere iscritto nel libro dei soci, non sarà legittimato all'esercizio del voto e degli altri diritti amministrativi e non potrà alienare la partecipazione con effetto verso la società. Pertanto, il socio che intende alienare o comunque trasferire la propria partecipazione dovrà comunicare la propria offerta a mezzo lettera raccomandata all'organo amministrativo: l'offerta dovrà contenere le generalità del cessionario e le condizioni della cessione, fra le quali, in particolare, il prezzo e le modalità di pagamento. L'organo amministrativo, entro 30 giorni dal ricevimento della raccomandata, comunicherà l'offerta agli altri soci, che dovranno esercitare il diritto di prelazione con le seguenti modalità:*

a) ogni socio interessato all'acquisto deve far pervenire all'organo amministrativo la dichiarazione di esercizio della prelazione con lettera raccomandata consegnata alle poste non oltre 30 giorni dalla data di ricevimento (risultante dal timbro postale) della comunicazione da parte dell'organo amministrativo;

b) la partecipazione dovrà essere trasferita entro 30 giorni dalla data in cui l'organo amministrativo avrà comunicato al socio offerente – a mezzo raccomandata da inviarsi entro 30 giorni dalla scadenza del termine di cui sub a) - l'accettazione dell'offerta con l'indicazione dei soci accettanti, della ripartizione tra gli stessi della partecipazione offerta, della data fissata per il trasferimento e del notaio a tal fine designato dagli acquirenti".

⁸ Tribunale di Roma, 26 maggio 2021, in giurisprudenzadelleimprese.it.

Si tratta di una clausola di prelazione abbastanza *standard*, peraltro con una peculiarità di rilievo. Normalmente le clausole di prelazione prevedono che il socio cedente comunichi direttamente agli altri soci l'intenzione di vendere, senza l'intermediazione degli amministratori. Nella clausola in esame, invece, le comunicazioni fra soci avvengono mediante l'organo amministrativo. Deve reputarsi che ambedue le possibilità (comunicazione diretta fra soci oppure comunicazione mediante gli amministratori) siano legittime. Il passaggio mediante gli amministratori rischia tuttavia di complicare inutilmente il procedimento, soprattutto nelle società in cui il numero di soci è particolarmente esiguo.

Tornando all'esame del contenzioso giunto all'attenzione del Tribunale di Roma, questo giudice osserva che la clausola di prelazione ha efficacia reale e in caso di violazione è opponibile al terzo acquirente. La violazione della pattuizione statutaria comporta l'inopponibilità della cessione nei confronti della società. Ciò significa che colui il quale ha acquistato, pur essendo legittimo il contratto di cessione e pur avendo pagato il prezzo della quota, non potrà legittimarsi come socio nei confronti della società. L'acquirente non potrà esercitare né i diritti amministrativi (come il diritto di voto in assemblea), né i diritti patrimoniali (come quello di percepire gli utili della società).

Il Tribunale di Roma chiarisce che la vendita della partecipazione in violazione della clausola di prelazione non implica invece alcun profilo di invalidità o di inefficacia della cessione fra le parti. Ciò ha per conseguenza che gli altri soci (quelli cui sarebbe spettato il diritto di prelazione) non possono riscattare la quota ceduta al terzo. Sulla base di queste considerazioni, nel caso di specie le domande svolte dai soci pretermessi vengono rigettate dal giudice romano. I soci difatti avevano invocato l'inadempimento e la conseguente risoluzione del contratto di cessione.

Il Tribunale di Roma osserva che, paradossalmente, è il terzo a poter far valere l'inadempimento dei soci venditori. Difatti i soci venditori hanno venduto un bene (la quota), la quale – a causa della violazione del diritto di prelazione – non legittima all'esercizio dei diritti sociali.

La tesi secondo cui la violazione della clausola di prelazione implica solo l'inopponibilità alla società della vendita è sostenuta dalla Corte di Cassazione. La Cassazione, in un provvedimento del 2015, ha affermato che la violazione della clausola statutaria contenente un patto di prelazione comporta l'inopponibilità nei confronti della società – stante l'efficacia reale del patto inserito nello statuto sociale – della cessione della partecipazione societaria (che resta, però, valida fra le parti stipulanti), nonché l'obbligo di risarcire il danno eventualmente prodotto⁹. La Corte di Cassazione ha altresì specificato che siffatta violazione non comporta il diritto di riscattare la partecipazione nei confronti dell'acquirente.

Si segnala infine che anche il Tribunale di Milano ha aderito alla tesi per cui la violazione della clausola di prelazione inserita nello statuto sociale comporta l'inopponibilità della cessione nei confronti della società¹⁰. Si trattava di una Srl e 2 soci vendettero le proprie quote a un altro socio senza offrirle prima in prelazione a tutti i soci. I soci pretermessi agiscono in giudizio davanti al giudice milanese, citando in giudizio i 2 soci venditori, il terzo socio acquirente e la società. Il Tribunale di Milano dichiara l'inefficacia nei confronti della Srl, per violazione del diritto di prelazione previsto dallo statuto sociale, dell'atto notarile di cessione delle quote. Conseguentemente, il giudice milanese ordina al conservatore del Registro Imprese l'iscrizione della propria decisione.

La prelazione in caso di conferimento

La clausola di prelazione "*classica*" concerne il solo caso della vendita della partecipazione da un socio a un terzo, riservando agli altri soci il diritto di acquistare detta partecipazione con preferenza rispetto al terzo. Talvolta può peraltro capitare che la clausola di prelazione sia formulata nello statuto in modo ampio, così da ricomprendervi anche operazioni diverse dalla vendita della quota. Ci si riferisce a questa fattispecie con l'espressione di prelazione "*impropria*".

Il Tribunale di Napoli si è occupato di un interessante caso di prelazione impropria, statuendo che – quando la clausola di prelazione di uno statuto di Spa include termini generici (quali cessione,

⁹ Cassazione n. 24559/2015, in Banca borsa titoli di credito, 2016, II, pag. 509 e ss., con nota di M. Franchi.

¹⁰ Tribunale di Milano, 13 novembre 2015, in giurisprudenzadelleimprese.it.

trasferimento, alienazione) – essa si riferisce anche a operazioni diverse dalla vendita, come il conferimento¹¹. Nella fattispecie affrontata dal giudice napoletano, la clausola statutaria stabiliva quanto segue *"il socio che intendesse cedere in tutto o in parte le proprie azioni dovrà comunicare l'offerta di alienazione, indicando il prezzo unitario delle azioni e il nominativo dell'acquirente, al CdA e al collegio sindacale.*

Il CdA entro i successivi 60 giorni comunica agli altri soci, così come indicati nel libro soci, l'offerta a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento.

I soci che intendessero esercitare la prelazione dovranno comunicare, entro i 30 giorni successivi alla ricezione della comunicazione del CdA ... la volontà di esercitare la prelazione al CdA e al cedente, intendendosi il pagamento del prezzo da effettuarsi nei 30 giorni successivi all'esercizio del diritto".

Come si può notare, il testo della clausola di prelazione usa il termine di *"alienazione"* (e non quello tecnico di *"compravendita"*). Nel caso affrontato dal Tribunale di Napoli, i soci effettuarono un conferimento delle loro azioni, senza osservare la prelazione riservata agli altri soci, ponendosi così la questione se la clausola di prelazione riguardi anche operazioni diverse dalla vendita. Il giudice napoletano propende per la soluzione positiva.

Il provvedimento del Tribunale di Napoli stabilisce altresì che il prezzo di cessione da indicare nella denunziatio è determinato secondo i criteri indicati nell'articolo 2437-ter, cod. civ., disposizione che costituisce il parametro di riferimento in tutte le ipotesi in cui la clausola statutaria non indica il procedimento per la determinazione del prezzo.

Bisogna considerare che in caso di conferimento, diversamente dalla fattispecie della vendita, non vi è un prezzo offerto dal terzo per la partecipazione. Tuttavia, il socio conferente riceve, in cambio, le quote o azioni della società nella quale effettua il conferimento. Il *"prezzo"* dell'operazione è dunque connesso al valore della società nella quale viene effettuato il conferimento.

L'articolo 2355-bis, comma 2, cod. civ., nell'ambito della disciplina dei limiti alla circolazione delle azioni, stabilisce che *"le clausole dello statuto che subordinano il trasferimento delle azioni al mero gradimento di organi sociali o di altri soci sono inefficaci se non prevedono, a carico della società o degli altri soci, un obbligo di acquisto oppure il diritto di recesso dell'alienante... Il corrispettivo dell'acquisto ... sono determinati secondo le modalità e nella misura previste dall'articolo 2437-ter".*

Il senso della disposizione è che il socio non può essere *"bloccato"* per sempre in società: se gli altri soci non danno il consenso alla vendita della partecipazione, essi stessi soci oppure la società devono rilevare la quota del socio che intende cedere.

Nel caso di cessione della partecipazione alla società o agli altri soci, bisogna quantificare il valore delle azioni. A questo riguardo l'articolo 2355-bis, cod. civ., richiama l'articolo 2437-ter, cod. civ., sui criteri di determinazione del valore delle azioni nell'ambito del diritto di recesso. Il Tribunale di Napoli ritiene che, anche in caso di conferimento delle azioni, debba essere rispettata la clausola di prelazione prevista dallo statuto a favore degli altri soci e che il valore delle azioni debba determinarsi usando i criteri previsti dall'articolo 2437-ter, cod. civ..

Riferimenti normativi

articolo 2469, comma 1, cod. civ.

articolo 2437-ter, cod. civ.

articolo 2355-bis, comma 2, cod. civ.

¹¹ Tribunale di Napoli, 11 febbraio 2015, in Rivista di diritto societario, 2017, II, pag. 893 e ss., con nota di M. Morgese.



TeamSystem Enterprise

Esperienza digitale per le Aziende

Un nuovo modello di sistema gestionale:
veloce e dinamico, costruito intorno alle esigenze
dell'impresa, incentrato sul valore dei dati
e sull'accesso rapido ai programmi.

Per info: www.teamsystem.com/enterprise

Redazione:



Editrice TeamSystem

Sede: Via Sandro Pertini, 88 - 61122 Pesaro

Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino

S.E. o O.

Riproduzione vietata



 **TeamSystem**

PREMIUM PARTNER