

Edizione di martedì 27 Settembre 2022

CASI OPERATIVI

Investimenti 4.0 interconnessi tardivamente: indicazione in dichiarazione
di **EVOLUTION**

LAVORO E PREVIDENZA

Bonus 200 euro per lavoratori autonomi e professionisti: i chiarimenti dell'Inps
di **Lucia Recchioni**

CONTENZIOSO

Le prove irritualmente acquisite non valgono nel processo tributario
di **Marco Bargagli**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Prezzo di cessione di quote sociali e rivalutazione
di **Alessandro Bonuzzi**

CONTENZIOSO

L'efficacia del giudicato in relazione ad altre annualità d'imposta
di **Luigi Ferrajoli**

CASI OPERATIVI

Investimenti 4.0 interconnessi tardivamente: indicazione in dichiarazione

di **EVOLUTION**



In caso di investimento in un bene materiale 4.0 entrato in funzione nel 2021 e interconnesso nel 2022, quali sono le regole di fruizione anticipata del credito e le modalità di indicazione nel modello Redditi 2022?

Il comma 1059 dell'articolo 1 L. 178/2020 (c.d. Legge di Bilancio 2021) prevede la facoltà, per l'impresa che ha effettuato investimenti in beni 4.0 interconnessi in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione, di compensare anticipatamente il credito spettante nella misura "ridotta" prevista per i beni ordinari.

Il credito in misura "piena" sarà fruibile a partire dall'anno di interconnessione e dovrà essere decurtato di quanto già compensato in misura "ridotta".

A partire dall'anno di interconnessione l'importo così calcolato dovrà essere suddiviso in tre quote annuali di pari importo, con conseguente slittamento del termine finale di fruizione.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

LAVORO E PREVIDENZA

Bonus 200 euro per lavoratori autonomi e professionisti: i chiarimenti dell'Inps

di Lucia Recchioni



Come noto, il **D.L. 50/2022** (il c.d. “**Decreto Aiuti**”) ha previsto l’istituzione di un **fondo** finalizzato al riconoscimento di un’**indennità una tantum** a favore di **lavoratori autonomi e professionisti**; con il successivo **D.M. 19.08.2022**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il 24.09.2022, sono stati individuati, tra l’altro, i **soggetti beneficiari**, i **requisiti necessari** e la **modalità di presentazione della domanda**.

Il **Decreto Aiuti** ter ([articolo 20 D.L. 144/2022](#)) ha poi **incrementato il fondo disponibile** al fine di riconoscere un’**ulteriore indennità di 150 euro**, a condizione che, nel periodo d’imposta **2021**, i lavoratori interessati abbiano **percepito un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro**.

Dalle ore 12.00 di ieri, 26 settembre, risulta possibile **presentare le domande** per richiedere l’indennità, seguendo le procedure previste dalla **Cassa di appartenenza** o dall’**Inps**.

Con la **circolare 103**, pubblicata ieri, 26 settembre, l’**Inps** ha fornito alcuni **chiarimenti**, riassunti nelle tabelle che seguono.

POTENZIALI BENEFICIARI

Lavoratori iscritti alla gestione speciale dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani	Sì
Lavoratori iscritti alla gestione speciale dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli esercenti attività commerciali	Sì
Coadiuvanti e coadiutori alle gestioni previdenziali degli artigiani, esercenti attività commerciali e coltivatori diretti e per i coloni e mezzadri	Sì
Lavoratori, compresi gli imprenditori agricoli professionali, iscritti alla gestione speciale per i coltivatori diretti e per i coloni e mezzadri (articolo 6 L. 1047/1957)	Sì

Imprenditori agricoli professionali iscritti alla gestione per i coltivatori diretti **No**
e per i coloni e mezzadri per l'attività di **amministratore in società di capitali**
(in questo caso, infatti, il reddito percepito non rientra tra i redditi prodotti
dall'attività aziendale)

Pescatori autonomi di cui alla L. 250/1958 **Sì**

Liberi professionisti iscritti alla **Gestione separata dell'Inps** **Sì**

Partecipanti agli studi associati o società semplici iscritti alla Gestione
separata dell'Inps **Sì**

--

REQUISITI PER BENEFICIARE DELL'INDENNITÀ DI 200 EURO

1) Reddito complessivo non superiore a 35.000 euro nel periodo d'imposta 2021

Il valore reddituale da considerare è quello del **reddito complessivo**, come rilevato nel **modello Redditi PF 2022**, dato dalla sommatoria di redditi contenuta nel **quadro RN, rigo RN1 colonna 1, al netto dei contributi previdenziali obbligatori e del reddito fondiario dell'abitazione principale (rigo RN 2)**.

Si ricorda che il **valore indicato nel rigo RN1, colonna 1**, è pari all'importo risultante dalla seguente operazione:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15 + RL10 col. 6 + LM38

Pertanto, ad esempio, i redditi (al netto delle perdite) **soggetti ad imposta sostitutiva dei contribuenti forfettari** assumono rilievo ai fini del calcolo.

Nell'ambito dei **contributi previdenziali** effettivamente versati **non devono essere computate le somme riconosciute dall'Inps a titolo di esonero contributivo**.

Come sopra anticipato, l'**articolo 20 D.L. 144/2022** ha previsto un **ulteriore bonus di 150 euro** per i lavoratori autonomi e professionisti che, nel periodo d'imposta 2021, hanno percepito un **reddito complessivo non superiore a 20.000 euro** (determinato con gli stessi criteri appena esposti). Tale condizione deve essere oggetto di **apposita autodichiarazione nell'istanza**.

2) Essere già iscritti alla gestione autonoma con posizione attiva alla data del 18 maggio 2022 (data di entrata in vigore del decreto Aiuti)

3) Essere titolari di partita Iva attiva e con attività lavorativa avviata al 18 maggio 2022 (data di entrata in vigore del decreto Aiuti)

Non sono quindi destinatari dell'indennità i lavoratori iscritti alle gestioni autonome in qualità di titolari e i relativi coadiuvanti e coadiutori, per i quali per lo svolgimento dell'attività **non è prevista l'apertura di partita Iva**.

Per i **coadiuvanti/coadiutori/soci** di società/componenti di studi associati, il **requisito della titolarità della partita Iva**, attiva alla data del 18 maggio 2022, deve essere **soddisfatto in capo al titolare dell'impresa, alla società o allo studio associato**.

4) Avere effettuato entro il 18 maggio 2022, per il periodo di

Come previsto dal **D.M. 19.08.2022**, questo requisito non trova applicazione per i **contribuenti per i quali non risultano scadenze**

competenza dal 1° gennaio 2020 e con scadenze di versamento entro il 18 maggio 2022, almeno un versamento contributivo, totale o parziale, alla gestione di iscrizione per la quale è richiesta l'indennità

ordinarie di pagamento (o contribuzione dovuta da versare per i liberi professionisti) entro la data del 18 maggio 2022.

Per gli iscritti alla gestione autonoma in qualità di coadiuvanti e coadiutori, invece, il requisito contributivo deve essere verificato sulla posizione del titolare della posizione aziendale.

5) Non essere titolare di trattamenti pensionistici diretti alla data del 18 maggio 2022

6) Non essere percettore delle prestazioni di cui agli articoli 31 e 32 del Decreto Aiuti (ovvero dell'indennità *una tantum* riconosciuta ai lavoratori dipendenti, ai pensionati e alle altre categorie di soggetti)

I soggetti che presentano le condizioni appena richiamate possono **presentare domanda entro il 30 novembre 2022** accedendo al sito internet dell'Inps e seguendo il percorso **"Prestazioni e servizi" > "Servizi" > "Punto d'accesso alle prestazioni non pensionistiche"**. Si ricorda che per l'accesso è necessario lo **Spid** di livello 2 o superiore, la **Carta di identità elettronica 3.0** o la **Carta nazionale dei servizi**.

In alternativa, la domanda potrà essere presentata

- tramite il servizio di **Contact Center Multicanale**, telefonando al numero verde 803 164 da rete fissa (gratuitamente) oppure al numero 06 164164 da rete mobile (a pagamento, in base alla tariffa applicata dai diversi gestori),
- attraverso gli **Istituti di Patronato**.

CONTENZIOSO

Le prove irritualmente acquisite non valgono nel processo tributario

di **Marco Bargagli**



Anzitutto si rammenta che il **Comando Generale della Guardia di Finanza**, nella circolare 1/1998 (protocollo n. 360000 del 20.10.1998 – Volume I – Potestà e metodologia dei controlli), qualifica la **verifica fiscale** come: *“un’indagine di polizia amministrativa finalizzata a **prevenire, ricercare e reprimere le violazioni alle norme tributarie e finanziarie, qualificare e quantificare la capacità contributiva del soggetto che ad essa viene sottoposto**”.*

Sotto il **profilo soggettivo**, le **ispezioni tributarie** possono riguardare la **generalità dei contribuenti** (persona fisica, giuridica, società di persone o ente), che a vario titolo svolgono **un’attività** in relazione alla quale le **norme tributarie o finanziarie pongono precise disposizioni**, la cui inosservanza viene sanzionata in via **amministrativa (ex D.Lgs. 471/1997)** o, talvolta, anche in **ambito penale tributario (ex D.Lgs. 74/2000)**.

Avuto riguardo alle **garanzie del soggetto economico ispezionato**, con la L. 212/2000, recante **disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente**, il legislatore ha introdotto **particolari regole** da osservare nel **corso dei controlli fiscali**, a partire dalla fase di accesso presso i locali del contribuente, con il quale **prende formalmente avvio la verifica fiscale**.

Nello specifico, per **espressa disposizione normativa**, l'[articolo 52, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), richiamato dall'[articolo 33, comma 1, D.P.R. 600/1973](#), nonché dall'[articolo 35 L. 4/1929](#), conferisce ai funzionari dell’Amministrazione finanziaria la facoltà di **“entrare” in un determinato luogo ove il contribuente esercita un’attività commerciale, agricola, artistica o professionale, anche senza il preventivo consenso del soggetto che ne ha la disponibilità, al fine di eseguirvi un controllo fiscale**.

Come noto, l'[articolo 12 L. 212/2000](#) prevede i diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali.

In particolare, quando si **avvia una verifica fiscale**, i funzionari dell'Amministrazione finanziaria devono:

- esibire al contribuente ispezionato la propria **tessera personale di riconoscimento**;
- consegnare allo stesso, ovvero al soggetto che in quel momento lo sostituisce, copia del c.d. **provvedimento autorizzativo che legittima l'accesso (ordine di accesso/foglio di servizio)**;
- comunicare lo **scopo della visita** invitando il contribuente, ovvero chi lo sostituisce, ad **esibire tutti i registri, libri e documenti la cui tenuta è obbligatoria** ([articolo 14 e ss. D.P.R. 600/1973](#));
- illustrare al contribuente **gli obblighi ed i diritti** sanciti dalla L. 212/2000;
- invitare il contribuente ad **assistere alle operazioni di verifica**, ovvero a farsi **rappresentare da persona di fiducia (es. un avvocato, ovvero il proprio consulente fiscale)**;
- **redigere il processo verbale di verifica**, ovvero l'atto amministrativo che reca i presupposti giuridici che legittimano l'esercizio del potere di accesso, **nonché le motivazioni dell'effettuazione del controllo fiscale**.

In merito giova ricordare che il potere di accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività di impresa, agricola o di lavoro autonomo, è subordinato alla sussistenza di **effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo**.

Di conseguenza, l'accesso presso la sede del contribuente può essere effettuato solo quando lo stesso sia necessario per **ricercare le prove, anche extracontabili, di eventuali violazioni tributarie**.

In merito, **a titolo meramente esemplificativo**, si citano alcuni casi in cui l'accesso presso la sede della società può essere giustificato dalla **necessità di esperire particolari rilevazioni contabili o extracontabili**, quali:

- **l'effettuazione delle giacenze di magazzino**;
- **identificazione del personale dipendente (con contestuale contrasto al lavoro sommerso)**;
- **esecuzione di riscontri materiali (es. la rilevazione della consistenza di cassa, il riscontro dei cespiti ammortizzabili)**;
- **acquisizione della documentazione extra-contabile (es. appunti manoscritti, file informatici etc.)**.

Con **particolare riferimento alla documentazione irrualmente acquisita al processo tributario**, si cita l'interessante e recente intervento diramato dalla **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza a SS.UU. n. 24918 del 18.08.2022](#), nella quale gli Ermellini **hanno assunto una posizione rigorosa a favore del contribuente ispezionato**.

Occorre premettere che i giudici di merito **avevano accolto il ricorso ed annullato l'avviso di**

accertamento per mancanza di sottoscrizione del processo verbale di constatazione da parte del legale rappresentante della società, che non era stato presente alle operazioni di verifica, nonché per violazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), non essendo stato rispettato il termine dilatorio dei 60 giorni tra la notificazione del processo verbale di constatazione e l'inoltro dell'avviso di accertamento impugnato.

I giudici di piazza Cavour hanno confermato la tesi espressa nel merito, rilevando che:

- considerato che il verbale **non era stato sottoscritto dal liquidatore, ma dall'ex amministratore della società e non era stato notificato al legale rappresentante immediatamente, ma solo in seguito, unitamente all'avviso di accertamento, non era mai iniziato a decorrere il termine dilatorio di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#)** ;
- **la successiva allegazione del verbale all'avviso di accertamento notificato al liquidatore, in qualità di legale rappresentante della contribuente, non ha certamente sanato la mancata concessione di detto termine che, come noto, inizia a decorrere solo dal rilascio di copia del verbale di constatazione.**

In definitiva, **l'inosservanza del termine dilatorio dei 60 giorni previsto dalla Legge, valutata anche la mancata specificazione delle ragioni di urgenza, ha determinato di per sé l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, posto che "detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva"** (ex multis cfr. Corte di cassazione SS.UU. n. 18184/2013).

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Prezzo di cessione di quote sociali e rivalutazione

di **Alessandro Bonuzzi**



Nella **stragrande maggioranza** dei casi, i trasferimenti delle imprese di proprietà di persone fisiche “private” vengono strutturati, laddove possibile, come **cessione di quote sociali** anziché come cessione del **complesso aziendale**, operazione quest’ultima che solitamente presenta **maggiori complessità**.

In questi casi, si può dire che, magari a fronte di un piccolo sconto di prezzo, l’**interesse fiscale** della parte cedente la “spunta” rispetto all’interesse fiscale della parte acquirente.

Non v’è dubbio, infatti, che al cessionario converrebbe acquistare l’**azienda** con conseguente possibilità di iscrizione di un **avviamento** fiscalmente rilevante. Di contro, per il **venditore** persona fisica, la **plusvalenza** derivante dalla cessione delle quote sociali beneficia di un **regime fiscale** più tenue rispetto all’imposizione Irpef, mediante l’applicazione di un’**imposta sostitutiva del 26%**.

Pertanto, nell’ultimo ventennio, il venditore ha potuto sfruttare sistematicamente la **rivalutazione** delle partecipazioni **non quotate** di cui all’[articolo 5 L. 448/2001](#), i cui termini sono stati puntualmente riaperti anno dopo anno fino ad arrivare all’ennesima riproposizione dell’agevolazione prevista per le partecipazioni **possedute al 1° gennaio 2022** ad opera, dapprima, del D.L. 17/2022 e, successivamente, della relativa legge di conversione che ha spostato dal 15 giugno 2022 al **15 novembre 2022** il termine per:

- redigere e asseverare la **perizia di stima** della partecipazione che si intende rivalutare;
- versare l’**imposta sostitutiva** integralmente oppure, in caso di pagamento rateizzato, la prima delle tre rate annuali di pari importo, da calcolarsi applicando l’aliquota del **14%** sul valore di perizia.

Con ciò, dunque, in luogo dell’imposizione del 26% sul 100% della plusvalenza emergente dalla cessione, il venditore può versare l’imposta del 14% sul **valore rivalutato**, minimizzando o addirittura azzerando il **plusvalore di cessione**.

Si noti che è, perfino, possibile procedere alla redazione e all'**asseverazione** della perizia, e quindi all'individuazione del valore da **assoggettare** all'imposta sostitutiva del 14%, anche **successivamente** rispetto alla cessione della partecipazione nonché alla determinazione del **prezzo definitivo**, sempreché venga rispettato il **termine ultimo** stabilito dalla norma (15 novembre 2022 per la rivalutazione delle quote possedute al 1° gennaio 2022).

In effetti, generalmente, nell'ambito di un'operazione di cessione di quote, il **prezzo definitivo** viene determinato solo in un secondo momento rispetto alla **data di efficacia** della **vendita**, in occasione della quale è noto solo il cosiddetto **prezzo provvisorio**.

Il prezzo definitivo **differisce** quasi sempre dal prezzo provvisorio, poiché viene calcolato avendo riguardo ai **valori patrimoniali** dell'impresa, quindi debiti, crediti, rimanenze, eccetera, esistenti alla data di efficacia della cessione, che non possono che essere conosciuti **successivamente** all'efficacia dell'operazione. All'uopo viene solitamente redatta una **situazione patrimoniale di cessione**.

Ad esempio, se il prezzo provvisorio è stato determinato, nel contratto preliminare sottoscritto nel maggio 2022, come somma algebrica di avviamento, crediti, magazzino e debiti alla **data del 31 dicembre 2021 – ultimo bilancio chiuso disponibile** – e la cessione delle quote ha avuto effetto in data **1° settembre 2022**, il prezzo definitivo sarà calcolato sulla base dei **valori patrimoniali al 1° settembre 2022**:

- che saranno sicuramente **differenti** – a esclusione solitamente dell'**avviamento** che rimane “fisso” nell'importo – rispetto ai valori patrimoniale presi a riferimento per il prezzo provvisorio;
- che saranno disponibili solo una volta redatta la **situazione patrimoniale** a tale data, quindi, quantomeno un paio di mesi dopo la data di efficacia della cessione.

È verosimile che, laddove la rivalutazione sia temporalmente successiva alla determinazione del prezzo definitivo, l'**efficienza fiscale** dell'operazione nel suo complesso possa essere ragionevolmente **massimizzata**.

CONTENZIOSO

L'efficacia del giudicato in relazione ad altre annualità d'imposta

di **Luigi Ferrajoli**



La **Corte di Cassazione**, con la sentenza n. 16684/2021, depositata in data 24.05.2022, ha affermato che in tema di accertamento tributario, **l'efficacia di giudicato della pronuncia definitiva, resa tra le stesse parti in relazione ad una determinata annualità d'imposta, estende i suoi effetti anche alle altre**, nel caso in cui vengano in esame **fatti** che, per legge, hanno **durata pluriennale** e sono idonei a produrre effetti lungo un arco temporale che comprende più periodi d'imposizione, potendo essere trattati come un unico periodo d'imposta.

Tale effetto, precisa la Corte di Cassazione, può verificarsi non solo rispetto agli atti impositivi, ma anche in caso di **istanza di rimborso**, fermo, rispetto a quest'ultima, il limite derivante dal maturare dell'eventuale decadenza o prescrizione, trattandosi di fatti ulteriori di carattere impeditivo ed estintivo rispetto al diritto al rimborso.

La Corte di Cassazione ha, quindi, accolto il ricorso di un contribuente che, avendo presentato per un determinato periodo d'imposta istanza di rimborso in forza dell'esistenza di una **esenzione pluriennale, aveva affermato la legittimità della pretesa di rimborso**, invocando tra l'altro il **passaggio in giudicato delle sentenze** con le quali, in relazione a **precedenti periodi d'imposta**, i giudici avevano dato torto all'Amministrazione finanziaria, affermando il diritto al rimborso del contribuente fondato sui medesimi presupposti di fatto e di diritto (legittimità della deducibilità dell'ammortamento finanziario per beni gratuitamente devolvibili alla scadenza di una concessione).

Infatti, secondo la Corte di Cassazione, quando **due giudizi tra le medesime parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico** e uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, **l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica** ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune a entrambe le cause, formando la **premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza**, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il *petitum* del primo.

Con riferimento alla materia tributaria, in particolare, tale efficacia espansiva del **“giudicato esterno”**, riguardante anche i rapporti di durata, **non trova ostacolo nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta**, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa a un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso si giustifica soltanto in relazione ai **fatti non aventi caratteristica di durata** e comunque variabili da periodo a periodo e **non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi a una pluralità di periodi d'imposta, assumono carattere tendenzialmente permanente**.

Secondo la Corte di Cassazione, il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato *“appare coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicità, la quale impone di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario quale norma agendi”*.

Si deve precisare che **il principio della rilevanza del giudicato esterno nel giudizio tributario** era già stato enunciato dalle **SS.UU. della Corte di Cassazione nella sentenza n. 13916/2006**, secondo cui, in tema di autorità di giudicato, allorquando due giudizi tra le stesse parti abbiano ad oggetto un medesimo negozio o rapporto giuridico e uno di essi sia stato definito con **sentenza passata in giudicato**, l'accertamento compiuto in merito ad una situazione giuridica o la risoluzione di una questione di fatto o di diritto incidente su un punto decisivo comune ad entrambe le cause o costituente indispensabile premessa logica della statuizione contenuta nella sentenza passata in giudicato **preclude l'esame del punto accertato e risolto**, anche nel caso in cui il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che costituiscono lo scopo ed il *“petitum”* del primo.

Infatti, secondo le Sezioni Unite, **il processo tributario non è un giudizio sull'atto (da annullare), ma ha, invece, ad oggetto la tutela di un diritto soggettivo** del contribuente ed è quindi un giudizio che inevitabilmente si estende al merito e, dunque, anche all'accertamento del rapporto.

Si deve, quindi, escludere che il giudicato (salvo che il giudizio non si sia risolto nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione) esaurisca i propri effetti nel limitato perimetro del giudizio in esito al quale si è formato e se ne deve ammettere una **potenziale capacità espansiva in un altro giudizio tra le stesse parti**, secondo regole non dissimili da quelle che disciplinano l'efficacia del **giudicato esterno nel processo civile**.