

**Edizione di venerdì 30 Ottobre 2020**

## **CASI OPERATIVI**

**Fruizione del credito d'imposta prima dell'interconnessione**  
di **EVOLUTION**

## **CONTENZIOSO**

**Trattazione delle udienze tributarie da remoto: missione impossibile**  
di **Andrea Ramoni, Luigi A. M. Rossi**

## **ADEMPIMENTI**

**Slitta al 10 dicembre il termine di presentazione del 770**  
di **Lucia Recchioni**

## **IVA**

**Numerazione delle fatture: non consentita la sequenzialità in base al giorno**  
di **Fabio Garrini**

## **ACCERTAMENTO**

**Professionisti e indagini finanziarie: escluse le presunzioni anche ai fini Iva**  
di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

## CASI OPERATIVI

---

### ***Fruizione del credito d'imposta prima dell'interconnessione***

di **EVOLUTION**



***In caso di investimento in beni strumentali materiali 4.0 effettuato nel 2020, con entrata in funzione del bene nel 2020 ed interconnessione nel 2021, è possibile compensare il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali già dal 01.01.2021?***

Il comma 191 dell'articolo 1, Legge 160/2019 chiarisce le modalità di fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, differenziate in base alla tipologia di investimento effettuato.

Nel caso di investimenti di cui ai commi 189 e 190, ossia per i beni strumentali materiali e immateriali ricompresi negli allegati A e B alla Legge di Bilancio 2017, il momento di fruizione del credito scatta a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

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



## CONTENZIOSO

---

### ***Trattazione delle udienze tributarie da remoto: missione impossibile***

di **Andrea Ramoni, Luigi A. M. Rossi**



Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il **D.L. 137/2020** (Decreto “Ristori”) che, all'[articolo 27](#), detta le regole per lo svolgimento delle udienze tributarie **fino al termine dello stato di emergenza epidemiologica**.

**Nota positiva** (di colore) è rappresentata dall'autonomia che il processo tributario finalmente conquista nella normativa d'emergenza, al quale è dedicata una **previsione specifica nel testo di Legge**, a differenza di quanto accaduto con l'[articolo 83 del Decreto Cura Italia](#), che relegava la giustizia tributaria, al fianco di quella militare, ad un **comma di chiusura con rinvio**, in quanto compatibili, delle disposizioni ivi previste in ambito civile e penale.

La novella si inserisce in un **contesto di provvidenza** e dovrebbe essere intesa **a favore di contribuenti**, difensori, uffici e magistrati: tuttavia, **non è chiaro quale sia il ristoro che il Legislatore dell'emergenza ha inteso dare alla macchina della giustizia tributaria**, attese le **persistenti perplessità** già manifestate nello scorso mese di marzo quando, in coro con l'intera platea dei difensori tributari, si invocava **la tempestiva adozione delle misure atte a dare completamento al Sistema Informativo della Giustizia Tributaria**, consentendo in modo regolare lo svolgimento delle udienze da remoto (si veda il contributo "[Sospensione delle udienze tributarie e sorti delle sentenze](#)").

Tanto si imponeva (e tuttora si impone), attesa la specifica previsione ([articolo 16, comma 4, D.L. 119/2018](#)), pur richiamata dall'articolo in commento, che **contempla l'impiego di modalità di svolgimento delle udienze diverse da quelle tradizionali**, ma che necessitano di una **trasformazione informatica** delle aule di giustizia tributaria ancora lontana dal compiersi del tutto.

La spinta di ottimismo compiuta dal Legislatore pare non faccia i conti con la **realtà** dei fatti.

Quand'anche i **decreti dei presidenti delle Commissioni tributarie**, in considerazione delle limitazioni imposte dalle Autorità locali, **autorizzassero lo svolgimento delle udienze** (anche parzialmente) **da remoto**, le parti del processo si scontrerebbero con la **materiale impossibilità di tale celebrazione**, per cui le controversie, ai sensi del comma 2 *“passano in decisione sulla base degli atti”*, dovendosi dunque ritenere **private del tassello dell'oralità di cui la trattazione cartolare**, alternativamente proposta dalla norma, altro non rappresenta che un mero (e triste) surrogato.

Lo stesso **comma 2** fa salva però la possibilità, per il difensore, di **presentare quella che sembra essere una “istanza di insistenza” alla trattazione della pubblica udienza** *“da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi prima della trattazione”*, che, in caso di inconciliabilità con il decreto autorizzativo della Commissione, dovrebbe comportare, inevitabilmente, il **rinvio dell'udienza a data successiva al 31 gennaio 2021**.

La **seconda parte del comma 2**, infine, precisa che, **in ipotesi di richiesta di discussione ed impossibilità di collegamento da remoto** (anche per inefficienza del sistema) la trattazione diviene esclusivamente **“scritta”**, con il solo **deposito di memorie (a 10 giorni) e repliche (a 5 giorni), con buona pace della “oralità” e dell’“insistenza”** alla discussione richiesta dalle parti.

Alla luce di quanto detto finora, e facendo una semplice fotografia della macchina della giustizia tributaria, il disposto del **comma 4** – secondo cui *“le modalità di svolgimento delle udienze da remoto sono disciplinate ai sensi dell'articolo 16 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n.119”* – pare davvero una beffa conclusiva, in quanto tale norma si riferisce alle **udienze a distanza realizzate tramite “collegamento audiovisivo tra aula di udienza e luogo di domicilio indicato dal contribuente”** che tanto avrebbero dato (è il caso di dirlo) un po' di ristoro agli operatori in questi tempi densi di difficoltà e limitazioni, che ancora sembrano un lontano miraggio.

La richiesta della **partecipazione a distanza “formulata da almeno una delle parti nel ricorso o nel primo atto difensivo”** non si vede come possa, quindi, trovare accoglimento (mancando finanche i collegamenti alla rete in alcune aule delle Commissioni Tributarie, abitate da Giudici ancora sprovvisti della firma digitale).

In conclusione, possiamo certamente affermare che **la norma non tiene in alcun modo conto che il mancato esercizio di un diritto potestativo** – qual è quello della **oralità della trattazione**, imputabile ad una carenza del sistema – **viene pagato dal contribuente prima e dal suo difensore poi**.

Non da ultimo, allarma la possibilità, riservata ai **componenti dei collegi giudicanti** residenti in luoghi diversi da quelli in cui si trova la Commissione di appartenenza, di **proporre richiesta di esonero dalla partecipazione alle udienze o camere di consiglio**: circostanza che avrà un sicuro impatto sul **ritardo dello smaltimento del carico delle controversie tributarie**.

## ADEMPIMENTI

---

### ***Slitta al 10 dicembre il termine di presentazione del 770***

di Lucia Recchioni



L'[articolo 10 D.L. 137/2020](#) (c.d. “Decreto Ristori”) prevede lo **slittamento del termine di presentazione del modello 770/2020 al 10 dicembre**.

Si tratta, quindi, di un **ulteriore differimento rispetto al termine del 30 novembre**, indicato nelle bozze di decreto.

Il **differimento del termine per il 770** trascina con sé anche quello delle **Certificazioni Uniche** contenenti **esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata**, le quali, come noto, possono essere trasmesse entro il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta.

Lo slittamento al 10 dicembre, poi, comporta importanti effetti anche ai fini del **ravvedimento**, essendo possibile, entro questa data, **beneficiare della riduzione delle sanzioni a un ottavo del minimo** in caso di **infedele presentazione del modello 770/2019, omessa effettuazione delle ritenute** nell'anno 2019 e **omesso versamento** delle ritenute operate, sempre nello stesso anno.

Entro il **10 dicembre**, quindi, dovranno essere trasmessi, con il **modello 770**, tra gli altri, i dati relativi:

- alle **ritenute operate**, alle **trattenute per assistenza fiscale**, alle **imposte sostitutive effettuate** (quadro ST),
- agli **utili e proventi equiparati distribuiti** (da indicare nel quadro SI e SK),
- ai **redditi di capitale**, ai **compensi per avviamento commerciale** e ai **contributi degli enti pubblici e privati** (quadro SF),
- ai **premi** e alle **vincite** (quadro SH),
- alle **cessioni di partecipazioni** (quadro SO, da compilare a cura del notaio o degli altri intermediari, tra i quali figurano i **dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali**),

- alle **somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi** e ritenute da [articolo 25 D.L. 78/2010](#) (quadro SY).

Il **modello 770**, pertanto, prevede due quadri per la comunicazione della **distribuzione dei dividendi**:

- il **quadro SI**, nel quale devono essere indicati gli **utili e compensi equiparati corrisposti nell'anno 2019**,
- il **quadro SK**, che accoglie i dati dei **soggetti percettori residenti** nel territorio dello Stato di utili derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti nell'anno 2019, **esclusi quelli assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva**.

È poi prevista la compilazione del **quadro ST** nel caso in cui siano operate **ritenute a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva**.

Quindi, ad esempio:

- se la **società residente ha distribuito utili maturati nell'anno 2017 ad una persona fisica non imprenditore con una partecipazione qualificata**, gli importi devono essere **tassati in dichiarazione (quadro RL)** nella **misura del 58,14%**; la società dovrà quindi compilare il **quadro SI** e il **quadro SK** del modello 770,
- se la **società residente ha distribuito utili maturati nell'anno 2018**, con applicazione della **ritenuta a titolo d'imposta del 26%**, si renderà necessario compilare il **quadro SI** ma **non il quadro SK**. La ritenuta operata e versata dovrà essere poi indicata nel **quadro ST**.

Si ricorda, ad ogni buon conto, che la compilazione del modello 770 si rende necessaria soltanto in caso di **erogazione dei dividendi**: la **semplice delibera assembleare**, non seguita da alcuna corresponsione ai soci entro l'anno 2019, **esclude invece la trasmissibilità dei dati con il modello 770/2020**.

Alcune peculiarità assistono poi il caso della **cessione delle quote**.

L'[articolo 10, comma 1, D.Lgs. 461/1997](#) prevede infatti che **i notai, nonché gli intermediari professionali, che comunque intervengono nelle cessioni e nelle altre operazioni che possono generare redditi di cui all'[articolo 67, comma 1, lettere da c\) a c-quinquies](#)), Tuir**, devono rilasciare alle parti la relativa certificazione.

Gli stessi **soggetti** devono poi comunicare all'amministrazione finanziaria i dati relativi alle singole operazioni effettuate nell'anno precedente: sarà quindi compito dell'intermediario comunicare, nel modello 770, le operazioni **che possono generare redditi di cui all'[articolo 67, comma 1, lettere da c\) a c-quinquies](#)), Tuir**, tra i quali figurano le **plusvalenze da cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate e non qualificate**.

Le violazioni degli obblighi appena richiamati, per effetto delle quali risulti **impedita l'identificazione dei soggetti** cui le operazioni si riferiscono, sono punite con la **sanzione amministrativa da euro 516,46 a euro 5.164,57**.

## IVA

---

# Numerazione delle fatture: non consentita la sequenzialità in base al giorno

di Fabio Garrini



La consecutività della **numerazione della fattura basata sulla data di emissione** non è idonea a garantire la sequenzialità richiesta dalla norma: questo è il chiarimento contenuto nella [risposta all'istanza di interpello n. 505](#), pubblicata ieri, 29 settembre 2020.

Tale metodo, infatti, **non consentirebbe ai verificatori di riscontrare l'esistenza di buchi** nella sequenza e di conseguenza non permetterebbe di scongiurare la mancata registrazione di documenti certificativi delle vendite effettuate dal contribuente.

## La numerazione delle fatture

Il tema della **numerazione delle fatture emesse** è stato oggetto di una modifica introdotta tramite la **Legge di stabilità del 2013** (in particolare si tratta dell'[articolo 1, comma 1, lettera d, L. 228/2002](#)); in quella occasione venne modificato in più parti l'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#), in particolar modo relativamente ai **dati obbligatori** da indicare nella fattura.

Precedentemente, la norma recitava *“la fattura è numerata e datata in ordine progressivo per anno solare”*; diversamente, a far data dal **1° gennaio 2013**, la lettera b) del comma 2 dello stesso articolo 21 precisa che la fattura deve contenere un **“numero progressivo che la identifichi in modo univoco”**.

A partire da tale data, pertanto, **non è più necessario che la numerazione sia progressiva per anno solare** ripartendo, in ogni periodo d'imposta, dal numero 1; al contrario, è sufficiente che la numerazione progressiva **identifichi la fattura “in modo univoco”** ed eviti sovrapposizioni con altre fatture emesse dal medesimo soggetto.



A fornire chiarimenti circa la corretta interpretazione di tale disposizione è intervenuta la [risoluzione 1/E/2013](#) affermando che ***“è compatibile con l’identificazione univoca prevista dalla formulazione attuale della norma qualsiasi tipologia di numerazione progressiva che garantisca l’identificazione univoca della fattura, se del caso, anche mediante riferimento alla data della fattura stessa”***.

La nuova formulazione, infatti, ha permesso di **adeguare la disciplina interna con quella comunitaria**, che richiede la progressività senza far riferimento all’orizzonte annuale; tale nuova disposizione, conclude l’Agenzia, **non fa venir meno la prassi italiana di ricominciare dal numero 1 all’inizio di ciascun anno**: in tal caso **l’individuazione univoca della fattura è garantita dalla contestuale presenza del numero e della data** del documento.

Quindi, ancora oggi, allo scoccare di ogni capodanno **non è necessario continuare la sequenza ripartendo da dove ci si è fermati al 31.12 precedente**; la prima fattura dell’anno **potrà essere identificata semplicemente dal numero** ovvero anche da **indicazioni alternative quali il numero preceduto o seguito dall’anno** (ad esempio, la prima fattura del 2021 può essere 1, ovvero 1/2021 ovvero 2021/1).

Nel caso proposto nel quesito che ha portato alla risposta ad interpello n. 505, il contribuente propone una **numerazione esadecimale (fatta di numeri e lettere)**: per garantire univocità e progressività, afferma il contribuente, si propone di inserire, all’interno del numero della fattura elettronica, il **giorno di emissione (es. 20200601) seguito da un codice parziale giornaliero in formato esadecimale (es. 000A)**.

La caratteristica principale di tale sistema è il fatto che **detta numerazione si azzererebbe ciascun giorno** per la parte riferibile al codice parziale, pur modificando la parte di codice riferibile al giorno; questo al fine di **non fa sapere ai terzi quante fatture vengono emesse ogni giorno**.

L’Agenzia osserva come la soluzione proposta, seppure appaia in linea di principio adeguata a **garantire la univocità e la progressività delle fatture**, in realtà si dimostra **non idonea** al rispetto della sequenzialità nell’arco temporale mensile o annuale.

Si potrebbe infatti verificare il caso per cui, in alcuni giorni, **non venga emessa alcuna fattura** con conseguente “salto data”.

Tale impostazione finirebbe per **pregiudicare la verifica** dell’obbligo di corrispondenza tra la numerazione delle fatture e la relativa annotazione sui registri contabili, necessaria ad **evitare intervalli ingiustificati** nell’ordine di emissione e di annotazione, nonché la corretta ricostruzione delle operazioni attive e, conseguentemente, **l’attività di controllo documentale**.

Se ad esempio il 1° giugno fosse emessa solo la fattura 1, questa sarebbe la 202006010001; il giorno dopo si andrebbe ad emettere la fattura 202006020001. Ma **dall’analisi del registro delle fatture emesse sarebbe impossibile capire che non vi sono altre fatture emesse il 1°**

**giugno 2020**, richiedendo la verifica di ogni documento.

Adottando invece una **numerazione progressiva si noterebbe subito il salto di numero** dalla semplice analisi del registro.

## ACCERTAMENTO

---

### ***Professionisti e indagini finanziarie: escluse le presunzioni anche ai fini Iva***

di Euroconference Centro Studi Tributarî



La **declaratoria di illegittimità costituzionale** dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#) è applicabile anche alla **normativa Iva**: è quindi **onere dell'Amministrazione finanziaria** provare che i **prelevamenti ingiustificati** dal conto corrente bancario e non contabilizzati dal professionista sono stati utilizzati per **acquisti inerenti la produzione del reddito**.

Questo è il principio espresso dalla **Corte di Cassazione** con l'**ordinanza n. 23912**, depositata ieri, **29 ottobre**.

Il caso riguarda un'**associazione professionale** alla quale veniva irrogata sanzione per **omessa regolarizzazione di acquisti senza fattura** a seguito di un'indagine finanziaria.

Si difendeva l'**associazione professionale** rilevando che la **Corte Costituzionale, con la sentenza n. 228/2014** aveva escluso la possibilità di attribuire rilievo ai **prelievi ingiustificati sui conti correnti effettuati dai lavoratori autonomi**: a seguito di tale decisione era pertanto intervenuto il legislatore che, con il **D.L. 193/2016**, ha modificato la disciplina prevista dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#).

L'Agenzia delle entrate, tuttavia, proponeva **ricorso** evidenziando che il suddetto **D.L. 193/2016** era intervenuto soltanto con modifiche ai fini delle **imposte dirette**, lasciando invece **immutate le previsioni dettate ai fini Iva** dall'[articolo 51, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), ragion per cui giungeva a ritenere ancora sussistente, in capo al contribuente, l'**onere di dimostrare di aver tenuto conto dei prelevamenti nelle scritture contabili** e nelle dichiarazioni (oppure la loro **estraneità dal campo delle operazioni imponibili**).

La Corte di Cassazione, tuttavia, **non ha ritenuto fondata la doglianza dell'Amministrazione finanziaria**.

La **Corte Costituzionale**, infatti, nel dichiarare **l'illegittimità costituzionale dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#)**, ha qualificato la presunzione posta dalla richiamata norma *“**lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva**, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito”*.

A seguito della richiamata **pronuncia**, dunque, è **definitivamente venuta meno la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui conti correnti bancari ai ricavi conseguiti nell'ambito dell'attività professionale**: è quindi **compito dell'Amministrazione finanziaria provare che i prelevamenti dal conto corrente bancario e non annotati nelle scritture contabili siano stati utilizzati dai professionisti per acquisiti inerenti alla produzione del reddito**, generando quindi ricavi.

Gli effetti della **declaratoria di illegittimità costituzionale dell'[articolo 32](#)**, come precisa la Corte Costituzionale, è **applicabile anche alla normativa Iva**, ragion per cui, **anche in questo ambito non è possibile far ricorso alla richiamata presunzione**.

Era quindi compito dell'Amministrazione finanziaria **indicare i beni e i servizi che sarebbero stati acquistati con i prelievi non regolarizzati con fattura**.