

Gli articoli di oggi:

- » Lezioni di nuoto non tra le attività esenti da IVA. E' insegnamento specialistico
- » Malattia per quarantena Covid, indennità fino a fine anno
- » Filieri agricole, esonero INPS per il mese di febbraio 2021
- » Più tempo per le domande di esonero contributivo dei professionisti
- » Ricerca e Sviluppo. Riversamento spontaneo per utilizzo indebito del credito
- » Scostamento da studi di settore per inesperienza dei nuovi titolari

## Lezioni di nuoto non tra le attività esenti da IVA. E' insegnamento specialistico

La Corte di Giustizia Ue, con la sentenza relativa alla causa C-373/19, ha analizzato il **regime di esenzione Iva** previsto dall'articolo 132, paragrafo 1, lettera i) e j), della Direttiva 2006/112/Ce per l'**«insegnamento scolastico o universitario»**, restringendo ulteriormente il suo perimetro di applicazione.

La disciplina era stata già oggetto della precedente sentenza del marzo 2019, causa C-449/17, con la quale era stata esclusa dall'ambito di applicazione del **regime Iva di favore** l'insegnamento della guida automobilistica impartito dalle scuole guida.

Ora è il turno delle **prestazioni di insegnamento del nuoto**. Anche in questo caso, la conclusione a cui giungono i giudici europei è la stessa: "la nozione di «insegnamento scolastico o universitario», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretata nel senso che essa non comprende l'insegnamento del nuoto impartito da una scuola di nuoto".

**Corsi di nuoto, insegnamento specialistico o "insegnamento scolastico universitario"?**

Una scuola di nuoto tedesca, gestita sotto forma di società di diritto civile, che nell'ambito della sua attività impartisce, principalmente a bambini, corsi di vari livelli vertenti sull'**apprendimento delle basi e delle tecniche del nuoto**, chiedeva se le suddette prestazioni potessero essere considerate esentate dall'IVA.

L'Amministrazione finanziaria aveva rifiutato di considerare dette prestazioni esenti dall'Imposta sul valore aggiunto.

Di conseguenza, nel corso di un procedimento avverso una verifica fiscale relativa agli anni dal 2007 al 2011, la Corte tributaria federale ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte di Giustizia UE una questione con la quale si chiedeva se:

- la nozione di insegnamento scolastico o universitario di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, comprenda anche le lezioni di nuoto;
- il riconoscimento di un organismo ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera i), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, quale organismo avente finalità simili agli organismi di diritto pubblico cui spettano i compiti dell'educazione dell'infanzia e della gioventù, dell'insegnamento scolastico o universitario, della formazione o della riqualificazione professionale, possa derivare dalla circostanza che le lezioni impartite da tale organismo riguardano l'apprendimento di una competenza di base di livello elementare (nella specie: il nuoto).

## Corte di Giustizia UE: il nuoto è insegnamento specialistico

Con riferimento alla prima questione, la Corte evidenzia come il legislatore dell'Unione europea abbia inteso fare riferimento ad un determinato tipo di sistema di insegnamento, che è comune a tutti gli Stati membri, indipendentemente dalle caratteristiche specifiche di ogni sistema nazionale.

Pertanto, secondo la Corte, la nozione di «**insegnamento scolastico o universitario**» ai fini del regime IVA, si riferisce, in generale, ad un **sistema integrato di trasmissione di conoscenze e di competenze** avente ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie, nonché all'approfondimento e allo sviluppo di tali conoscenze e di tali competenze da parte degli allievi e

degli studenti, di pari passo con la loro progressione e con la loro specializzazione in seno ai diversi livelli costitutivi del sistema stesso.

È proprio alla luce di tali considerazioni che occorre verificare se l'insegnamento del nuoto, impartito da una scuola di nuoto, possa rientrare nella nozione di «insegnamento scolastico o universitario», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j), della direttiva 2006/112, e dunque godere dell'esenzione dall'Imposta sul valore aggiunto.

Nel caso di specie, il giudice del rinvio sottolinea che sussiste un rilevante interesse generale all'insegnamento del nuoto, che ai fini dell'esenzione, lo porta a distinguersi da altre tipologie di insegnamenti, come, per esempio, quello della guida automobilistica impartito da una scuola guida.

Tuttavia, pur riconoscendo una indubbia importanza all'insegnamento del nuoto impartito da una scuola di nuoto e una sua chiara finalità di interesse pubblico, secondo la Corte di giustizia UE «esso costituisce, comunque, un **insegnamento specialistico ed impartito ad hoc**, che non equivale, di per se stesso, alla **trasmissione di conoscenze e di competenze aventi ad oggetto un insieme ampio e diversificato di materie**, nonché al loro approfondimento e al loro sviluppo, caratterizzanti l'insegnamento scolastico o universitario».

Per tali ragioni, la Corte europea ritiene che la nozione di «insegnamento scolastico o universitario», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere i) e j), della direttiva 2006/112, non comprende l'insegnamento del nuoto impartito da una scuola di nuoto. Pertanto, non ogni tipologia di insegnamento specifico – sebbene ugualmente importante «per garantire la sicurezza e l'integrità fisica delle persone» – va considerata esente ai fini Iva.

## Malattia per quarantena Covid, indennità fino a fine anno

Il 21 ottobre 2021 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 252 il D.L. n. 146/2021, recante «Misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili». Il decreto, entrato in vigore il 22 ottobre 2021, introduce importanti novità in **materia di lavoro**, tra cui:

- modifiche all'art. 26 del D.L. n. 18/2020 in materia di **quarantena e lavoratori fragili**;
- **congedi parentali** straordinari per lavoratori/genitori;
- **integrazione salariale** per i lavoratori di Alitalia in amministrazione straordinaria;

- ulteriori disposizioni in materia di **trattamenti di integrazione salariale**;
- rafforzamento della disciplina in materia di **salute e sicurezza nei luoghi di lavoro**.

## Assenza per quarantena da Covid-19, individuate le risorse finanziarie

Innanzitutto, il decreto legge in commento all'art. 8 trova le risorse finanziarie per indennizzare le assenze dovute alla **quarantena per Covid-19**, riscrivendo parte dell'art. 26, co. 5, del D.L. n. 18/2021. Le risorse stanziare garantiscono questa prestazione **fino al 31 dicembre 2021**.

Le risorse sono individuate dal riscritto co. 5, che estende la copertura in favore:

- sia delle tutele del co. 1 dell'art. 26 (**malattia per quarantena** dei dipendenti del settore privato);
- sia per quelle del co. 2 (**lavoratori fragili del settore pubblico e privato** impossibilitati a svolgere l'attività in smart working).

Sul tema il decreto introduce prevede che:

- il rimborso forfait ai datori di lavoro che indennizzano o che hanno indennizzato, nel periodo dal 31 dicembre 2020 al 31 dicembre 2021, interamente a proprio carico la quarantena-malattia ai dipendenti (si tratta, in genere, degli impiegati e quadri, per i quali non è previsto l'intervento dell'Inps);
- il forfait è di 600 euro per lavoratore e andrà fatta domanda all'INPS.

## Cassa Covid per settore tessile e non industriali, la proroga di 13 settimane

Il D.L. n. 146/2021, inoltre, estende la **cassa integrazione Covid**, vale a dire lo strumento più snello utilizzato per fronteggiare la crisi legata all'emergenza epidemiologica che, per il settore industriale, è generalmente cessata il 30 giugno scorso. A beneficiare di quella che, nell'ottica di una ripresa generalizzata, è auspicabile possa essere l'ultima tranche, sono i datori di lavoro che operano

in settori:

- non industriali e che sono tutelati dal Fondo di integrazione salariale (**FIS**), dai fondi di solidarietà bilaterali e dalla **CIGD**;
- tessili, di confezione di articoli di abbigliamento, in pelle e pelliccia e di fabbricazione di articoli in pelle e simili.

Per i primi, l'ammissione alla proroga del sostegno si può ottenere sempreché le aziende sospendano o riducano l'attività lavorativa a causa del Covid-19. Questi ultimi, potranno contare su un ulteriore periodo di trattamenti, riguardanti l'arco temporale che va **dal 1° ottobre al 31 dicembre 2021**, per un **massimo di 13 settimane**.

### Congedi parentali per figli disabili, retribuzione al 50%

Il lavoratore dipendente genitore di **figlio convivente minore di 14 anni**, alternativamente all'altro genitore, può astenersi dal lavoro per un periodo corrispondente in tutto o in parte alla durata della sospensione dell'attività didattica o educativa in presenza del figlio, alla durata dell'infezione da SARS-CoV-2 del figlio, nonché alla durata della quarantena del figlio disposta dal Dipartimento di prevenzione della azienda sanitaria locale (ASL) territorialmente competente a seguito di contatto ovunque avvenuto.

Il beneficio è riconosciuto ai **genitori di figli con disabilità in situazione di gravità accertata** ai sensi dell'art. 3, co- 3, della L. n. 104/1992, a prescindere dall'età del figlio, per la durata dell'infezione da SARS-CoV-2 del figlio. Il congedo può essere fruito in forma giornaliera od oraria.

Per i periodi di astensione è riconosciuta in luogo della retribuzione, **un'indennità pari al 50% della retribuzione** stessa. I suddetti periodi sono coperti da contribuzione figurativa.

### Filiere agricole, esonero INPS per il mese di febbraio 2021

Domande **entro il 20 novembre 2021** per poter accedere all'esonero contributivo – per il mese di

febbraio 2021 – in favore delle imprese delle filiere agricole appartenenti ai settori agrituristico e vitivinicolo, ivi incluse le aziende produttrici di vino e birra.

Per accedere al beneficio in trattazione i datori di lavoro dovranno presentare l'istanza utilizzando lo specifico modulo telematico "**Esonero Art. 70 D.L. n. 73/2021**", che sarà reso disponibile dall'INPS nel "Portale delle Agevolazioni" (ex "DiResCo").

A specificarlo è l'INPS, con la circolare n. 156 del 21 ottobre 2021.

### Esonero filiere agricole, i beneficiari

L'esonero dal versamento della contribuzione è destinato alle imprese appartenenti alle **filiere agricole** appartenenti ai settori agrituristico e vitivinicolo, comprese le aziende produttrici di vino e birra, al fine di assicurare la tutela produttiva e occupazionale e contenere gli effetti negativi del perdurare dell'epidemia di COVID-19.

L'esonero è riconosciuto con riferimento:

- sia alla contribuzione dovuta dai datori di lavoro;
- sia alla contribuzione relativa ai lavoratori autonomi in agricoltura, segnatamente, agli imprenditori agricoli professionali, ai coltivatori diretti, ai mezzadri e ai coloni.

L'esonero **non** si applica nei confronti delle pubbliche Amministrazioni.

### Sgravio INPS per agricoltori, la misura

L'esonero è riconosciuto nei limiti della contribuzione dovuta al netto di altre agevolazioni o riduzioni delle aliquote di finanziamento della previdenza obbligatoria, previste dalla normativa vigente e spettanti nel periodo di riferimento dell'esonero.

Per i datori di lavoro l'esonero spetta nei limiti della **contribuzione previdenziale di competenza di febbraio 2021** al netto di ogni altra agevolazione o riduzione delle aliquote.

**Non** sono oggetto di esonero:

- i premi e i contributi dovuti all'INAIL;
- le ritenute previdenziali e assistenziali operate dal datore di lavoro sulla retribuzione del lavoratore;
- il contributo, ove dovuto, al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile";
- il contributo, ove dovuto, ai Fondi di cui agli articoli 26, 27, 28 e 29 del D.Lgs. n. 148/2015;
- il contributo previsto dall'art. 25, co. 4, della L. n. 845/1978, in misura pari allo 0,30% della retribuzione imponibile, destinato, o comunque destinabile, al finanziamento dei Fondi interprofessionali per la formazione continua.

## Filiera agricole, condizioni

L'esonero è subordinato, ai sensi dell'art. 1, co. 1175, della L. n. 296/2006, alle seguenti **condizioni**:

- regolarità degli obblighi di contribuzione previdenziale ai sensi della normativa in materia di documento unico di regolarità contributiva (DURC);
- assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;
- rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

## Esonero agricoltura, come fare domanda?

Per accedere al beneficio in trattazione i datori di lavoro dovranno presentare l'istanza utilizzando lo specifico modulo telematico "**Esonero Art. 70 D.L. n. 73/2021**", che sarà reso disponibile dall'INPS nel "Portale delle Agevolazioni" (ex "DiResCo").

Nella domanda il contribuente dovrà specificare se richiede l'esonero ai sensi della sezione 3.1 e/o 3.12 del Quadro Temporaneo e l'importo richiesto con riferimento a ciascuna sezione. L'istanza dovrà essere presentata **entro il 20 novembre 2021**.

Per i datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata risultano differiti, nelle more della definizione delle istanze, anche le somme richieste con l'emissione relativa al primo trimestre 2021, con scadenza **16 settembre 2021**. Diversamente, per i datori di lavoro che versano la contribuzione mensilmente risultano differiti i termini di versamento con scadenza **16 marzo 2021**.

## Più tempo per le domande di esonero contributivo dei professionisti

Ci sarà qualche giorno in più per presentare le **domande di esonero contributivo parziale alle Casse di previdenza privatizzate** da parte dei propri iscritti. Lo ha comunicato il Ministero del lavoro lo scorso 18 ottobre, in risposta ad alcuni quesiti posti dall'Associazione degli Enti previdenziali (Adepp).

Il termine, perentoriamente fissato al 31 ottobre 2021 dal decreto interministeriale 17 maggio 2021, di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 20 e 21, della legge di Bilancio 2021 e che cade di domenica, slitta infatti **al 2 novembre prossimo**.

Lo stesso Dicastero ha inoltre comunicato che potranno essere oggetto di esonero, fino al limite massimo complessivo di 3.000 euro previsto dal legislatore, anche i contributi di maternità.

E le novità per i **professionisti** interessati a presentare domanda di esonero non finiscono qui. Riassumiamole brevemente, ricordando cosa fare per rispettare l'imminente scadenza e fruire del beneficio contributivo concesso per il 2021.

### Esonero contributivo: quadro normativo

La legge di Bilancio 2021 (art. 1, commi 20 e 21 della legge 30 dicembre 2020, n.178) ha previsto l'esonero parziale dal pagamento dei contributi previdenziali dovuti nel 2021 dai lavoratori autonomi e dai professionisti iscritti alle Casse di previdenza private particolarmente danneggiati dalla crisi



pandemica.

Alle disposizioni di legge è stata data attuazione con il decreto interministeriale del 17 maggio 2021.

La misura ha ricevuto l'autorizzazione UE lo scorso 14 luglio.

## Esonero contributivo: quando e a chi spetta

Possono presentare domanda di esonero parziale dei contributi previdenziali complessivi di competenza dell'anno 2021 i professionisti iscritti alle Casse di previdenza privata in data antecedente il 1° gennaio 2021 (data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2021), che:

- abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un reddito complessivo non superiore a 50.000 euro;
- abbiano subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33% rispetto a quelli dell'anno 2019.

Per tutto il periodo oggetto di esonero, i professionisti inoltre non devono risultare titolari di contratto di lavoro subordinato (fatta eccezione per il contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità ai sensi dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81) nonchè di pensione diretta, diversa dall'assegno ordinario di invalidità di cui all'articolo 1 della legge n. 222 del 1984 e da qualsiasi altro emolumento corrisposto dagli enti di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n.103, ad integrazione del reddito a titolo di invalidità, avente natura previdenziale, che risponda alle medesime finalità di cui al citato assegno comunque esso sia denominato.

L'esonero contributivo spetta a condizione che il professionista sia in regola con il versamento della contribuzione previdenziale obbligatoria.

La regolarità contributiva è verificata d'ufficio dagli enti concedenti a far data dal 1° novembre 2021. L'articolo 47bis del **decreto Sostegni bis**, D.L. n. 73/2021, convertito con modificazioni dalla L. 106/2021 ha previsto che la regolarità contributiva è assicurata anche dai versamenti effettuati entro il 31 ottobre 2021 (si veda infra).

## Esonero contributivo: misura e limite di spesa

Il limite di spesa complessivamente destinato alla misura è di 2.500 milioni di euro, di cui 1000 milioni di euro destinati ai professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza.

Il limite massimo individuale di esonero teoricamente concedibile è di 3.000 euro su base annua. Per la misura effettivamente spettante occorrerà però attendere un successivo decreto che, quantificato l'ammontare complessivo delle agevolazioni da erogare, definirà quali criteri e modalità seguire nel riconoscimento del beneficio contributivo.

## Esonero contributivo: novità del Ministero del lavoro

A poche settimane dalla scadenza del termine per la domanda e per i relativi versamenti contributivi, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, in data 18 ottobre 2021, ha fornito i seguenti chiarimenti.

Il termine del 31 ottobre 2021 (cadente di domenica) è prorogato a martedì 2 novembre 2021, primo giorno successivo non festivo.

Viene inoltre reso noto che anche la **contribuzione di maternità 2021** rientra tra i contributi oggetto di esonero parziale. Pertanto saranno oggetto di esenzione, fino a 3.000 euro, l'ammontare complessivo del contributo soggettivo e del contributo di maternità dovuti per l'anno 2021.

In caso di **rapporto di lavoro subordinato o di pensionato** per un periodo inferiore all'anno, l'esonero è concesso solo per i mesi totalmente privi di altra copertura previdenziale/pensione e l'importo spettante sarà conseguentemente riproporzionato.

Il requisito del **calo del fatturato** per i soggetti che hanno iniziato l'attività professionale nel corso del 2019 deve essere verificato sulla base dell'importo medio mensile 2020 rispetto a quello del 2019.

Gli iscritti che nel periodo di imposta 2019 non hanno conseguito né un reddito né un fatturato sono esclusi dall'esonero parziale.

Da ultimo, ai fini della regolarità contributiva, il termine del 31 ottobre 2021 per effettuare i versamenti slitta anch'esso al 2 novembre 2021.

## Esonero contributivo: notizie dalle Casse

A seguito dei chiarimenti del Ministero, la Cassa Nazionale dei Dottori Commercialisti, CNPADC, ha comunicato ai propri iscritti che la domanda di esonero parziale per l'anno 2021 può essere presentata fino al 2 novembre 2021 utilizzando esclusivamente il **servizio online DEC** attivo disponibile nei servizi online dell'area riservata.

Per l'Ente Nazionale di Previdenza e Assistenza per i Consulenti del Lavoro, ENPACL, le domande devono essere presentate fino al 2 novembre 2021 con la comunicazione del volume di affari e del reddito professionale 2020 al cui interno è contenuta una apposita pagina web.

Per i professionisti iscritti a Inarcassa, la Cassa Nazionale di Previdenza ed Assistenza per gli Ingegneri ed Architetti Liberi Professionisti, la domanda può essere presentata entro il 2 novembre 2021 esclusivamente in via telematica tramite Inarcassa On Line, accedendo alla propria area riservata.

## Ricerca e Sviluppo. Riversamento spontaneo per utilizzo indebito del credito

Il decreto fisco/lavoro approvato dal Consiglio dei ministri il 15 ottobre ha trovato la strada dell'ufficialità con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n. 252 del 21 ottobre 2021 del decreto legge n. 146, entrato in vigore oggi 22 ottobre.

Tra i temi che compongono il provvedimento sono presenti quelli relativi alla **sanatoria per credito d'imposta R&S indebitamente fruito**.

## Sanatoria bonus R&S: l'oggetto

Al comma 7 dell'articolo 5 del DL n. 146/2021 è normato il **riversamento dei crediti compensati, relativi ai periodi di imposta dal 2014 al 2019**, senza interessi e sanzioni. Si tratta del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3, DI n. 145/2013.

Tale specie di regolarizzazione riguarda:

- i soggetti che, nel periodo suddetto, hanno sostenuto spese relative ad attività in tutto o in parte non qualificabili tra quelle di ricerca e sviluppo ammissibili ai fini del credito d'imposta;
- coloro che abbiano commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità nonché nella determinazione della media storica di riferimento.

Non possono, però, avvalersi della sanatoria i soggetti che hanno usato il credito come risultato di

- condotte fraudolente;
- fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate;
- false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti.

Sono altresì escluse le ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili.

## Procedura di riversamento

I contribuenti che intendono avvalersi della procedura dovranno inviare una richiesta alle Entrate entro il 30 settembre 2022; le specifiche della richiesta saranno oggetto di apposito provvedimento da emanare da parte dell'Agenzia delle Entrate entro il 31 maggio 2022.

L'importo del credito utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione inviata all'Agenzia delle entrate deve essere **riversato entro il 16 dicembre 2022**. Inoltre, viene specificato che:

- il versamento può essere **rateizzato in tre importi** da corrispondere entro il 16 dicembre 2022, il 16 dicembre 2023 e il 16 dicembre 2024. Sono dovuti, a decorrere

dal 17 dicembre 2022, gli interessi calcolati al tasso legale;

- non è possibile avvalersi della compensazione.

Il mancato pagamento di una delle rate entro la scadenza prevista comporta il mancato perfezionamento della procedura, l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti, e l'applicazione di una sanzione pari al 30 per cento degli stessi e degli interessi.

### Sanatoria bonus R&S. Atti impositivi

La procedura di riversamento non trova spazio nel caso in cui l'utilizzo in compensazione sia già stato oggetto di accertamento con un atto di recupero crediti, ovvero con altri provvedimenti impositivi, **divenuti definitivi** alla data di entrata in vigore del decreto (22 ottobre 2021).

Invece, se gli atti accertativi **non hanno natura definitiva** si può dar luogo al riversamento che, però, deve obbligatoriamente **comprendere tutto l'importo del credito** oggetto di recupero, accertamento o constatazione, senza applicazione di sanzioni e interessi. Viene esclusa la possibilità di rateizzare.

Tale ultima previsione riguarda anche i casi di giudizio pendente davanti al giudice tributario. Dunque, l'impresa può scegliere se proseguire nella causa oppure porre fine al contenzioso e procedere con il riversamento.

## Scostamento da studi di settore per inesperienza dei nuovi titolari

Fase critica nel prosieguo dell'**attività d'impresa** a causa del decesso dell'originario titolare dell'azienda e il subentro di eredi inesperti: legittimo lo **scostamento** dagli studi di settore.

La Corte di cassazione ha accolto le ragioni di una Srl, oppostasi ad un **avviso di accertamento** per Iva e Irap, scaturito da una verifica effettuata mediante l'applicazione degli **studi di settore**, con rettifica dei ricavi dichiarati.

La società contribuente aveva impugnato la decisione con cui la CTR aveva affermato che non era stata prodotta alcuna prova per superare la presunzione dell'Ufficio finanziario e, quindi, per giustificare lo scostamento tra dichiarazione e i maggiori ricavi accertati.

## Difficoltà nel riorganizzare l'azienda dopo il subentro: scostamento giustificato

La Srl, per smentire tale deficit probatorio in appello, aveva chiesto di presentare dei documenti a suffragio delle ragioni del predetto scostamento, dovuto a **inesperienza dei titolari**, subentrati al padre, fondatore dell'azienda, in un settore per loro del tutto nuovo.

La Commissione regionale aveva ritenuto inammissibile tale produzione, sull'assunto che la documentazione in esame, non trattandosi di documenti nuovi, avrebbe dovuto essere presentata all'atto di avviare il primo giudizio.

Conclusione, questa, che la Suprema corte ha smentito, in quanto frutto di un'errata applicazione delle norme applicabili.

## Processo tributario, produzione documentale in appello senza preclusioni

Con ordinanza n. 29470 del 21 ottobre 2021, la Quinta sezione civile della Cassazione ha richiamato, in proposito, il principio affermato dalla giurisprudenza di legittimità in materia di produzione documentale in grado di appello nel processo tributario.

Alla luce del principio di specialità – si legge nella decisione – non trova applicazione la preclusione di cui all'art. 345, comma 3, c.p.c., in quanto la materia è regolata dall'art. 58 del D. Lgs. n. 546/1992, che consente alle parti di produrre liberamente i documenti, anche in sede di gravame, sebbene preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado.

Era dunque condivisibile la censura sollevata, sul punto, dalla ricorrente.

## Omesso esame di fatto decisivo per il giudizio

A seguire, gli Ermellini hanno giudicato fondato anche l'ulteriore motivo con cui era stato dedotto il

mancato esame, da parte della Commissione tributaria regionale, di circostanze costituenti fatti in senso storico/naturalistico, decisivi per il giudizio.

I fatti dedotti, di cui era lamentato l'omesso esame, erano le **difficoltà nel riorganizzare l'azienda**, sopravvenute dopo la scomparsa del fondatore che gestiva direttamente in via esclusiva come ditta individuale, e il **subentro nella compagine** trasformata in società, dei figli.

Questi non avevano avuto, in precedenza, ruoli attivi nell'azienda paterna né avevano maturato esperienza nel settore di riferimento.

Secondo la Corte, in definitiva, non poteva escludersi che si fosse determinata una **fase critica** nel prosieguo dell'attività a causa del decesso dell'unico originario titolare e il subentro degli inesperti eredi.

Né poteva escludersi che i subentranti avessero dovuto adottare decisioni su impegni di spesa, i cui tempi di recupero e sostenibilità potevano essere stati erroneamente valutati.

In tale contesto, non poteva ritenersi, come invece sostenuto dall'Amministrazione finanziaria nell'avviso di accertamento, che l'attività aziendale era proseguita senza risentire dei cambiamenti intervenuti.