

Edizione di mercoledì 18 Maggio 2022

CASI OPERATIVI

Impugnazione della pronuncia di inammissibilità dell'appello principale
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Contributi per investimenti innovativi delle Pmi agricole: domande dal 23 maggio
di **Debora Reverberi, Luigi Scappini**

ENTI NON COMMERCIALI

Il decreto correttivo sul lavoro sportivo dilettantistico
di **Guido Martinelli**

CONTENZIOSO

La vidimazione dell'intermediario non prova la presentazione della dichiarazione
di **Angelo Ginex**

ACCERTAMENTO

Il rispetto del principio di proporzionalità delle sanzioni doganali
di **Gabriele Damascelli**

CASI OPERATIVI

Impugnazione della pronuncia di inammissibilità dell'appello principale

di **EVOLUTION**



In capo all'appellante incidentale tardivo sussiste l'interesse a ricorrere in Cassazione avverso la sentenza di inammissibilità dell'appello principale?

Nel giudizio di appello in sede tributaria, così come in quello che si tiene in ambito civile, è fondamentale distinguere l'appello incidentale tempestivo dall'appello incidentale tardivo.

In via generale, l'articolo 54 D.Lgs. 546/1992 stabilisce che, a pena di inammissibilità, nello stesso atto di controdeduzioni con cui l'appellato si costituisce in giudizio, e nel termine di 60 giorni dalla notifica dell'appello principale, è possibile proporre appello incidentale avverso la pronuncia di primo grado.

Ciò significa che, in caso di mancata osservanza del termine suindicato, l'appello incidentale è da considerarsi inammissibile.

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



AGEVOLAZIONI

Contributi per investimenti innovativi delle Pmi agricole: domande dal 23 maggio

di Debora Reverberi, Luigi Scappini



Il decreto direttoriale Mise del 02.05.2022 ha reso finalmente operativo il contributo a fondo perduto a valere sul fondo per gli investimenti innovativi delle imprese agricole, istituito dall'[articolo 1, comma 123, L. 160/2019](#) (c.d. Legge di Bilancio 2020) con una **dotazione di 5 milioni di euro**.

Dal 23.05.2022 al 23.06.2022 le Pmi agricole potranno infatti presentare tramite Pec all'indirizzo contributofia@pec.mise.gov.it **domanda di accesso alla procedura valutativa a sportello**, con rilevanza dell'ordine cronologico delle domande pervenute.

I **soggetti destinatari** della misura agevolativa sono le **micro, piccole e medie imprese agricole**, che presentino un **progetto di investimento** inerente alle seguenti attività:

- **trasformazione di prodotti agricoli;**
- **commercializzazione di prodotti agricoli.**

Sono espressamente escluse, ai sensi dell'articolo 3 D.D. 02.05.2022, **le imprese agricole che intendano realizzare investimenti inerenti alla produzione agricola primaria.**

Qualora l'impresa agricola richiedente il contributo **non sia ancora attiva nei settori della trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli**, avrà tempo **fino alla data di presentazione della richiesta di erogazione per attivare il relativo codice Ateco.**

Secondo quanto precisa l'**articolo 7 D.M. 30.07.2021** l'**investimento dovrà:**

- **essere realizzato successivamente alla presentazione della domanda;**
- **essere ultimato entro 12 mesi dalla data del provvedimento di concessione;**
- **essere mantenuto per almeno 3 anni dalla data di erogazione del saldo del contributo**

o, se successiva, dalla data di installazione dell'ultimo bene agevolato fatti salvi i casi di sostituzione per obsolescenza o inutilizzo da comunicare al Mise;

- prevedere un **importo minimo di spese ammissibili di 5.000 euro**.

L'incentivo è concesso nella forma di **contributo a fondo perduto per l'acquisto e l'installazione di beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, localizzati nel territorio dello Stato italiano**, presso la sede legale o l'unità locale indicata in domanda, **caratterizzati da autonomia funzionale** ad eccezione dei beni strumentali che integrano, con nuovi moduli, l'impianto o il macchinario preesistente, introducendo una nuova funzionalità nell'ambito del ciclo produttivo dell'impresa.

Più dettagliatamente **il contributo** è concesso nella misura del:

- **40% delle spese relative all'acquisto dei beni materiali strumentali 4.0, di cui all'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016;**
- **40% delle spese relative all'acquisto dei beni immateriali strumentali 4.0, di cui all'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016;**
- **30% delle spese relative all'acquisto di beni materiali strumentali ordinari.**

L'agevolazione è riconosciuta entro **il massimale di 20.000 euro a beneficiario**.

Le spese agevolabili consistono esclusivamente in quelle relative **all'acquisto in proprietà** (resta **esclusa la locazione finanziaria**) e **all'installazione dei beni strumentali nuovi** effettuati **da soggetti terzi privi di relazioni con l'impresa e a normali condizioni di mercato**.

Ai sensi dell'**articolo 3, comma 6, D.D. 02.05.2022** sono **escluse dal contributo le seguenti spese**:

- connesse alla **costruzione, all'acquisto o alla locazione di fabbricati o di terreni;**
- per **servizi e consulenze** di qualsiasi genere;
- per **imposte e tasse, salvo l'iva qualora sia spesa realmente ed effettivamente sostenuta e non recuperabile;**
- per **oneri accessori, legali e amministrativi** di qualsiasi genere.

Sono comunque esclusi i **beni di costo unitario inferiore a 500,00 euro**.

La valutazione delle domande di concessione, effettuata in base all'ordine cronologico di presentazione, prevede verifiche circa il rispetto dei requisiti dell'impresa agricola di cui all'articolo 5 D.M. 30.07.2021, la regolarità contributiva come risultante dal Durc, l'insussistenza di sanzioni interdittive e di condanne a carico dei legali rappresentanti o amministratori dell'impresa agricola, la mancata inclusione nell'elenco dei soggetti tenuti alla restituzione di aiuti illegali oggetto di decisione di recupero, come risultante dalla visura aiuti illegali, il rispetto dei massimali di agevolazione concedibile secondo quanto disposto nell'articolo 11 D.M. 30.07.2021 e nella normativa unionale richiamata, e ogni altro elemento

necessario ai sensi del decreto ministeriale e della normativa di carattere generale.

L'erogazione dell'agevolazione è effettuata di regola **dopo l'avvenuto integrale pagamento delle spese rendicontate** e a seguito della presentazione della **richiesta di erogazione a Invitalia a partire dal 30.09.2022 ed entro il 30.09.2023.**

È prevista la possibilità di richiedere **l'erogazione anticipata di una quota pari al 50% del contributo concesso**, previa presentazione di apposita fideiussione o polizza fideiussoria.

ENTI NON COMMERCIALI

Il decreto correttivo sul lavoro sportivo dilettantistico

di Guido Martinelli



Il rapporto tra disciplina generale del lavoro e prestazioni sportive è sempre stato difficoltoso. Questo perché nello sport convive sia la **finalità ludica** che la **controprestazione lavorativa**.

Già **la disciplina dello sport professionistico** (vedi la vigente L. 91/1981) nacque per un problema di diritto del lavoro da un provvedimento di un Pretore di Milano che aveva bloccato il calcio-mercato per **violazione delle norme sul collocamento**.

La prova la troviamo nel testo della Legge (riprodotto integralmente nell'[articolo 26, comma 1, D.Lgs. 36/2021](#) che entrerà in vigore il prossimo 1° gennaio abrogando la vigente L. 91/1981), che, dopo aver qualificato per presunzione legislativa come subordinato il rapporto di lavoro dell'atleta, **esclude al medesimo l'applicazione di numerosi articoli "cardine" della disciplina lavoristica tra i quali l'ormai noto articolo 18 dello Statuto dei diritti dei lavoratori**.

Analogamente, nel mondo dilettantistico **la qualificazione esistente fino all'anno 2000 (fascia esente fino a dieci milioni di lire e l'eccedenza veniva considerata collaborazione coordinata e continuativa con conseguenti obblighi di carattere fiscale e previdenziale)** è stata radicalmente trasformata con la L. 342/2000 con la quale detti emolumenti hanno assunto la veste di **redditi diversi** e, come tali, non più soggetti, a prescindere dal loro importo, a ritenute previdenziali e a quelle fiscali solo per l'eccedenza degli allora 7.500 euro. Nessuna qualificazione di tali compensi è stata data sotto il **profilo lavoristico**.

Fino al 2013 e, soprattutto, dopo l'entrata in vigore, nel marzo del 2005, del decreto che riordinava i soggetti da iscrivere all'allora Enpals (oggi Inps), si riteneva che i compensi sportivi "nuova versione" fossero erogabili solo ai soggetti che non svolgessero tale attività in via professionale e, comunque, con il conseguimento di un compenso marginale.

Solo a seguito di alcune sentenze e, prevalentemente di alcuni documenti di prassi amministrativa (tra tutti la **circolare 1/2016 dell'INL**) si era passati a ritenere che il compenso sportivo "reddito diverso" (ossia quanto previsto dall'[articolo 67, comma 1, lett. m, Tuir](#))

potesse essere **riconosciuto in maniera indiscriminata a tutti i soggetti che prestassero attività in favore di associazioni e società sportive dilettantistiche.**

Nel mese di gennaio di quest'anno la Corte di Cassazione ha rimesso in discussione, cassandola, questa interpretazione ed è tornata alla tesi del compenso sportivo come reddito diverso erogabile solo in presenza di **attività non professionale e per compensi marginali.**

Questo significa che **non si potrà più riconoscere il compenso per prestazione sportiva dilettantistica in maniera indiscriminata a tutti i collaboratori così come è stata la prassi attuata in questi ultimi anni dal mondo sportivo dilettantistico.**

Con l'ulteriore aggravante che l'interpretazione assunta dalla sezione lavoro della Suprema corte ha effetto anche sui **rapporti di lavoro dilettantistico fino ad oggi in essere.**

A questo punto le strade possono essere solo queste.

- **Non viene approvato entro l'anno alcun nuovo provvedimento avente forza di legge in materia.**

In questo caso entra in vigore il D.Lgs. 36/2021, pubblicato in Gazzetta Ufficiale, che conferma che esiste una unica categoria di lavoratori sportivi, siano essi dilettanti o professionisti (con conseguente applicazione delle ritenute previdenziali e fiscali sui loro compensi con aliquote piene) e rimane una unica categoria di **"amatori"** ai quali potranno essere riconosciuti, ma solo fino a diecimila euro (in tal caso senza ritenute fiscali e previdenziali) *"premi e compensi occasionali in relazione ai risultati ottenuti nelle competizioni sportive"*.

- **Si adotta un provvedimento che rinvia ulteriormente l'entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021.**

In tal caso la disciplina sarà "governata" dalla tesi della Corte di Cassazione con conseguente assoggettamento a inquadramento come lavoratori subordinati o autonomi della gran parte degli attuali lavoratori sportivi con conseguenti costi.

- **Si approva entro l'anno un decreto correttivo del D.Lgs. 36/2021.**

In quest'ultimo caso il Decreto, tenendo conto delle legittime e opportune tutele per i lavoratori sportivi, sul principio riconosciuto dalla legge delega della specialità del rapporto di lavoro sportivo, potrebbe consentire **inquadramenti ed adempimenti a basso impatto economico** (che però ovviamente non potrà mai essere zero) sulle **società e associazioni sportive dilettantistiche.**

La bozza del decreto correttivo è pronta ed è attualmente all'esame dei competenti ministeri. Sostanzialmente, da quello che si è appreso, prevederà, come prima del 2000, una fascia esente per tutti e un successivo inquadramento previdenziale e fiscale sui compensi eccedenti

questa fascia, con una rimodulazione delle aliquote che dovrebbe consentire di dare (finalmente) adeguata tutela ai lavoratori dello sport con un costo per il sistema sport che dovrebbe essere inferiore ai dieci punti percentuali.

Attendiamo di leggere il testo.

CONTENZIOSO

La vidimazione dell'intermediario non prova la presentazione della dichiarazione

di Angelo Ginex



La **Corte di Cassazione**, con **ordinanza n. 15689 depositata ieri 17 maggio**, è tornata ad affrontare il tema della **prova** necessaria a dimostrare l'avvenuta **presentazione** della **dichiarazione fiscale**.

Nel caso di specie, il contribuente, esercente la professione di **architetto**, risultava destinatario di un **avviso di accertamento** ai fini Irpef, Irap e Iva, con cui l'Agenzia delle Entrate contestava **l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi professionali**, dalla stessa ricostruiti in via presuntiva.

L'architetto **impugnava tale atto** dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Napoli, che rigettava il ricorso. Seguiva ricorso in appello innanzi alla Commissione tributaria regionale della Campania, la quale, però, rigettava anch'essa il gravame.

Così il contribuente proponeva **ricorso in Cassazione** eccependo cinque motivi di doglianza. Tra gli altri, ai fini che qui interessano, l'architetto lamentava la **violazione e falsa applicazione** degli [articoli 39](#) e [41 D.P.R. 600/1973](#) in quanto, a suo dire, **il giudice di appello aveva erroneamente escluso che l'esibizione di dichiarazione vidimata dell'intermediario fosse sufficiente ad escludere l'ipotesi dell'omessa dichiarazione del modello unico per l'anno d'imposta accertato**.

Detto in altri termini, secondo l'assunto del contribuente, nella ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate contesti **l'omessa presentazione** della dichiarazione fiscale, la **prova contraria** può essere offerta depositando detta **dichiarazione con timbro e firma dell'intermediario**.

Ebbene, la Corte di Cassazione, investita della questione, ha affermato che la **tesi** del contribuente è **infondata**, poiché **la vidimazione dell'intermediario**, resa nella dichiarazione modello unico relativa all'annualità oggetto di accertamento, **non costituisce** equipollente

della trasmissione della dichiarazione fiscale da parte del soggetto incaricato, né tantomeno **prova della sua effettiva presentazione**.

In particolare, i giudici di legittimità hanno osservato che, secondo quanto previsto dall'[articolo 3 D.P.R. 322/1998](#) (Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto), **«la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi tramite professionista incaricato, è costituita esclusivamente dalla comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta ricezione»**.

Dunque, deve ritenersi che **non** abbiano un **valore probatorio sufficiente** – così come precisato dalla Suprema Corte – sia **l'impegno dell'intermediario alla trasmissione** della dichiarazione dei redditi, sia **qualsiasi altra dichiarazione o vidimazione dallo stesso rilasciata**.

Piuttosto, si è rilevato che, ai sensi dell'[articolo 3](#) citato, la **prova della presentazione** della dichiarazione fiscale è data soltanto dalla **ricevuta della banca, dell'ufficio postale o di uno dei soggetti a ciò deputati**. D'altronde, è proprio la disposizione richiamata a prescrivere che l'intermediario rilasci al contribuente o al sostituto d'imposta la **ricevuta di presentazione** della dichiarazione.

La suddetta ricevuta – hanno affermato i giudici di vertice – non soltanto **dimostra l'avvenuta consegna** della dichiarazione dei redditi da parte del contribuente, ma è **necessaria anche per verificare la tempestività** della consegna stessa, al fine di assicurare il controllo sul regolare adempimento degli obblighi di presentazione della dichiarazione.

Peraltro, si è precisato che il **rapporto tra l'intermediario e il contribuente** ha senza alcun dubbio **natura privatistica**, sebbene i **compiti** svolti dal primo nei confronti dell'amministrazione finanziaria siano assolutamente rilevanti; né tantomeno tale **rilevanza** può comportare che il soggetto passivo sia **esonero da una qualche responsabilità derivante dagli obblighi fiscali**.

Sulla base di quanto sopra esposto, quindi, la Corte di Cassazione ha concluso che la **vidimazione** da parte dell'intermediario **non risponde ai requisiti di forma e sostanza** previsti per la documentazione che il professionista incaricato è tenuto a rilasciare al contribuente nello svolgimento della sua attività.

Pertanto, il **ricorso** proposto dall'architetto è stato **rigettato** dalla Suprema Corte con condanna anche al pagamento delle spese di lite.

ACCERTAMENTO

Il rispetto del principio di proporzionalità delle sanzioni doganali

di **Gabriele Damascelli**



Una sanzione amministrativa pari a 33.000 euro per violazione della normativa doganale per aver erroneamente dichiarato, ai fini della classificazione in dogana, la voce doganale relativa alle calzature con tomaia in cuoio (cui corrisponde un dazio dell'8%) anziché calzature con tomaia in materia tessile (cui corrisponde un dazio del 17%) a fronte di un diritto di confine accertato di euro 9.098,62, è ***“eccessiva ed irrispettosa dei principi dell’Unione Europea in tema di proporzionalità delle sanzioni”*** ed ***“irragionevolmente alta in quanto superiore di oltre il 300% rispetto al diritto di confine accertato”***, circostanza che consente al giudice di merito di “gradare” la medesima secondo la Cassazione o ***“disapplicare”*** la norma che la contiene secondo i principi espressi nel tempo dalla Corte di Giustizia, dal momento che ***in tema di sanzioni amministrative tributarie, la mancanza di evasione o di detrazione fiscalmente illegittime non è ininfluente***, alla stregua dei principi affermati dalla Corte di Giustizia, ***ai fini della determinazione della correlata sanzione***, potendo assumere rilievo in relazione al parametro della proporzionalità.

Con tali argomentazioni, espresse nell'[ordinanza n. 14908 dell'11.05.2022](#), la Corte di Cassazione interviene, a quanto ci consta per la seconda volta dopo il prezioso primo intervento contenuto nella precedente sentenza n. 25509 del 18.04.2019 (dep. il 12.11.2020), sul delicato tema dell'applicazione del ***principio di proporzionalità della sanzione negli accertamenti doganali***, in relazione ai quattro elementi dell'origine, della classificazione/qualità, della quantità e del valore, principio espresso nel tempo dalla Corte di Giustizia, alla quale il giudice comune italiano, di merito e di vertice, ***coerentemente si affida per “limitare” l'applicazione di una norma interna***, [l'articolo 303 D.P.R. 43/1973](#) (Testo unico legge doganali – T.U.L.D.), ***palesamente in contrasto con il dato normativo unionale***.

L'[articolo 303, comma 3, TULD](#), contenente un sistema sanzionatorio a scaglioni, stabilisce che se i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza dei diritti supera il cinque per cento, la sanzione amministrativa, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è applicata come segue:

- a) per i **diritti fino a 500 euro** si applica la sanzione amministrativa da 103 a 500 euro;
- b) per i **diritti da 500,1 a 1.000 euro**, si applica la sanzione amministrativa da 1.000 a 5.000 euro;
- c) per i **diritti da 1000,1 a 2.000 euro**, si applica la sanzione amministrativa da 5.000 a 15.000 euro;
- d) per i **diritti da 2.000,1 a 3.999,99 euro**, si applica la sanzione amministrativa da 15.000 a 30.000 euro;
- e) per i **diritti pari o superiori a 4.000 euro**, si applica la sanzione amministrativa da 30.000 euro a dieci volte l'importo dei diritti.

Il punto di attrito tra la norma interna e quella unionale, decodificato dalla Corte UE e dalle Corti interne nel senso di un **“dovere” di proporzionalità della sanzione**, sta nell'**assenza di un impianto sanzionatorio unionale comune** per gli Stati membri, i quali se da un lato sono “liberi” di applicare le sanzioni per loro più appropriate, dall'altro devono però necessariamente coordinare e calibrare tale diritto con l'articolo 42 Regolamento UE 952/2013 (CDU), il quale impone agli Stati membri di prevedere sì sanzioni applicabili in caso di violazione della norma doganale, ma che siano **“effettive, proporzionate e dissuasive”** rispetto alle violazioni commesse dal contribuente in linea di dogana.

Già **nel precedente n. 25509/2019 la Cassazione prendeva atto della sproporzione della sanzione** di euro 20.128,75 richiesta dalla Dogana, a fronte di maggiori dazi doganali ed Iva per errata indicazione della quantità e del valore dichiarati per complessivi euro 778,67.

A fronte del convincimento della Dogana dell'inapplicabilità dell'istituto del cumulo giuridico della sanzione di cui all'[articolo 12 D.Lgs. 472/1997](#), a favore del cumulo materiale, “giustificato” dall'esistenza nella dichiarazione doganale di più articoli (singoli), da cui sarebbe derivata la sussistenza di distinte violazioni, di contro la Corte nel precedente del 2019 coerentemente **sosteneva l'applicabilità dell'ipotesi del concorso formale omogeneo**, *“dal momento che ogni violazione realizzata dall'operatore nella dichiarazione doganale è il risultato di un'unica azione, di una sola condotta materiale, ossia la presentazione della dichiarazione doganale”*.

Da ciò conseguiva il **riconoscimento dell'irrogabilità di un'unica sanzione per la violazione più grave aumentata da un quarto al doppio** in applicazione del regime del cumulo giuridico, sia nel caso di più violazioni dell'[articolo 303 T.U.L.D.](#) nella medesima dichiarazione, sia anche nell'ipotesi di più violazioni realizzate in diverse dichiarazioni doganali a loro volta riconducibili ad un'unica dichiarazione (c.d. dichiarazione cumulativa).

La Cassazione lì, condivisibilmente, **richiamava la giurisprudenza comunitaria** la quale metteva in rilievo che, sebbene gli Stati membri potessero adottare sanzioni, per l'ipotesi di

inosservanza di obblighi miranti a garantire la corretta riscossione dell'imposta e ad evitare la frode, **queste ultime non potevano, nondimeno, eccedere quanto necessario al raggiungimento dello scopo perseguito** (citava CGUE C-438/09, Dankowski, p. 37; C-284/11, EMS-Bulgaria Transport, p. 67 e 75 e C-272/13, Equoland).

La Corte, quindi, alla ricerca di un **“idoneo bilanciamento tra l'interesse a sanzionare e il diritto a non essere eccessivamente sanzionati”** e nel rispetto della normativa unionale, concludeva che *“pur in presenza di una dichiarazione cumulativa, il superamento della soglia del 5% vada verificato, secondo quanto previsto dall'articolo 303 T.U.L.D., “complessivamente”, ovvero avuto riguardo all'insieme delle singole partite di merci contenute nell'ambito dell'unica dichiarazione, e non già rispetto a ciascuna partita”*.

A distanza di tre anni dall'ultimo intervento in materia, la Cassazione, con l'ordinanza n. 14908/2022, pur senza richiamare il proprio precedente avanti citato, **riprende di fatto le conclusioni lì sviluppate**, poggiando però le proprie argomentazioni esclusivamente sui principi forniti in materia nel tempo dalla Corte di Giustizia in tema di proporzionalità della sanzione doganale, la quale non può mai eccedere quanto necessario per assicurare l'esatta riscossione dei tributi ed evitare l'evasione.

Il **principio di proporzionalità della sanzione è stato analizzato e declinato dalla Corte UE**, sin dal precedente C-157/79, **in vari settori**, legandosi a sua volta, ad esempio, tanto al rispetto della **libertà di circolazione dei lavoratori** quanto della **libera circolazione delle merci** all'interno dell'UE, libertà tutelata dall'articolo 28 del TFUE (v. C-299/86, p. 23 e C-312/91, p. 15), quanto ancora al **divieto di sanzioni applicate in maniera forfettaria** (v. 262/99, p. 69 e C-210/10, p. 41) piuttosto che al **rispetto del principio fondamentale del diritto alla detrazione dell'Iva** (v. C- 25/07, p. 23), esigendosi sempre, da parte della Corte UE, la **calibrazione della sanzione in relazione alla natura ed alla gravità dell'infrazione che detta sanzione mira a penalizzare, nonché alle modalità di determinazione dell'importo della medesima** (v. C-272/13, p. 35 e C-564/15, p. 60).