



**CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO  
GRADO DELLA SARDEGNA**

**UFFICIO DEL MASSIMARIO**

**RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA DELLE CORTI DI GIUSTIZIA  
TRIBUTARIE DELLA**

**REGIONE SARDEGNA**

**MASSIMARIO DELLE SENTENZE DEPOSITATE  
NELL'ANNO 2022**

**PRIMO SEMESTRE**

## **DIRETTORE**

Dott. Manfredo ATZENI, Presidente della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Sardegna

## **COMITATO PER LA SELEZIONE SENTENZE E REDAZIONE MASSIME:**

Dott.ssa Costanza Alberti, Dirigente dell'Ufficio di Segreteria della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Sardegna

Dott. Giovanni La Rocca, Giudice Tributario presso la Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Cagliari

Dott.ssa Antonella Murino, Giudice Tributario presso la Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Oristano

Dott. Pietro Angelo Dionette, Giudice Tributario presso la Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Nuoro

Dott. Ezio Castaldi, Giudice Tributario presso la Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Sassari

Avv. Sara Garau, componente designata dal Consiglio dell'Ordine degli Avvocati di Cagliari

Dott. Alberto Vacca, componente designato dal Consiglio dell'Ordine dei Commercialisti ed esperti contabili di Cagliari

Dott. Stefano Guiducci, componente designato da Agenzia Entrate Direzione Regionale della Sardegna

Dott. Davide Strazzeria, componente designato dalla cattedra di Diritto e Processo Tributario dell'Università degli Studi di Cagliari

## **SEGRETERIA DI REDAZIONE**

Dott. Avv. Stefano Congiu, Funzionario Segreteria della Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Sardegna

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 312 del 15.04.2022**

#### **IVA – Avviso di accertamento - Operazioni non imponibili – Esportazioni – Regime probatorio.**

Giusto il combinato disposto dell'art. 8, comma primo, lett. a) del d.P.R. 633/72 e dell'art. 346 del d.P.R. 43/73, la prova dell'effettiva esportazione della merce, ai fini del riconoscimento della non imponibilità in relazione all'IVA, può essere fornita mediante attestazione della dogana di partenza (documento formato dall'Ufficio doganale o visto rilasciato dalla Dogana sulla merce in uscita, n.d.r.), oppure per mezzo di documentazione rilasciata da pubblica amministrazione o dogana del Paese di destinazione, in quanto costituisca prova certa e incontrovertibile. Giammai assumono valore probatorio i documenti formati dal privato in sostituzione della documentazione ufficiale mancante, la carenza della quale non permette di provare l'effettuazione dell'esportazione: opera, pertanto, la presunzione di cessione nel territorio nazionale, soggetta a IVA, ai sensi dell'art. 53 d.P.R. 633/72.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 335 del 21.04.2022**

#### **Revocazione per errore di fatto – Contenuto del ricorso – Autosufficienza – Mancanza motivi fasi rescissoria – Inammissibilità.**

Il ricorso in revocazione, a pena di inammissibilità, deve presentare tutti gli elementi previsti per il ricorso introduttivo dell'appello originario e non può contenere la sola richiesta di revocazione della sentenza, limitandosi a un generico rinvio ai motivi dedotti nell'originario ricorso. A ciò osta il principio di autosufficienza del ricorso, non essendo in tal caso rispettato il requisito della motivazione dell'impugnazione con riferimento all'eventuale fase rescissoria.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 337 del 21.04.2022**

#### **Giudizio di ottemperanza – Crediti pecuniari da restituzione – Sospensione dei pagamenti – Controcredito amministrazione finanziaria - Mancata indicazione nel giudizio di merito – Non esercitabile.**

Il giudizio di ottemperanza è volto alla enucleazione e precisazione degli obblighi derivanti dalla sentenza di merito rimasti inadempiti. Non è possibile compiere attività di accertamento che travalichino i limiti fissati dal giudicato, quale quella relativa al controcredito dell'amministrazione finanziaria mai dedotto nel giudizio di cognizione e del quale l'amministrazione intenda servirsi ai fini della sospensione cautelativa del pagamento del credito accertato nella decisione di merito in favore del contribuente. La facoltà di sospendere il pagamento a garanzia di crediti vantati nei confronti del contribuente, la cui sussistenza non sia pacifica, non può essere esercitata nel corso del giudizio di ottemperanza.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 356 del 05.05.2022**

#### **Accise armonizzate – Prodotti energetici – Esenzione – Imbarcazioni e aeromobili da diporto – Finalità commerciale – Non spettante.**

Ai fini del riconoscimento dell'esenzione dall'accisa sui rifornimenti, non è sufficiente la stipulazione di un contratto di noleggio avente ad oggetto l'impiego dell'aeromobile o dell'imbarcazione da diporto, ma

assume rilievo il concreto utilizzo del mezzo da parte del locatario per finalità commerciali. La disciplina unionale prevede che i prodotti energetici sono tassati in relazione al loro effettivo utilizzo: dirimente al fine del riconoscimento dell'esenzione può essere solo la prova dell'impiego del mezzo per la prestazione di servizi a titolo oneroso, la quale deve essere fornita dal soggetto che invoca l'esenzione.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 104 del 15.02.2022**

**Avviso di liquidazione – Imposte catastali – Imposte ipotecarie – Misura fissa – Cessioni soggette a IVA – Esenzione – Trasferimento proprietà e concessione superficie aree destinate a particolari impieghi – Titolo III legge 865/71 – Specialità – Si applica.**

L'agevolazione consistente nell'applicazione in misura fissa delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, relativa alle cessioni di beni soggette a IVA (ex art. 40 d.P.R. 131/86), ha carattere generale. Nel conflitto con la specifica disciplina di cui all'art. 32 d.P.R. 601/73, che prevede l'esenzione dalle imposte catastali e ipotecarie e l'applicazione in misura fissa dell'imposta di registro sui trasferimenti della proprietà e sulle concessioni del diritto di superficie sulle aree destinate ai particolari fini di cui al titolo III della legge 865/71, in applicazione del principio di specialità, l'antinomia è risolta a favore della seconda normativa, che ha carattere speciale.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 260 del 05.04.2022.**

**IRES - Liquidazione delle imposte – Controlli automatizzati – Riduzione crediti di imposta – Presentazione dichiarazione indicazione redditi impresa *nummo uno* – omessa dichiarazione.**

La presentazione di una dichiarazione dei redditi con indicazione del reddito di impresa pari a "1", al solo fine di evitare lo scarto della stessa da parte del sistema informatico, costituisce una dolosa finzione, equivalente all'assenza di qualsiasi contenuto dichiarativo. La dichiarazione può dunque considerarsi omessa e legittimamente l'Amministrazione può disconoscere il credito d'imposta consolidatosi nel relativo anno, rifiutare il riporto all'anno successivo e procedere al suo recupero, anche attraverso l'impiego della procedura automatizzata di liquidazione delle imposte.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 124 del 23.02.2022.**

**IRPEF – Deduzione coniuge a carico – Limite reddito – Si calcola al lordo degli oneri deducibili.**

Il limite relativo al reddito percepito dal coniuge, affinché questi possa essere considerato fiscalmente a carico del contribuente, è calcolato al lordo degli oneri deducibili, ivi compresa la deduzione per abitazione principale del nucleo familiare.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 161 del 01.03.2022.**

**Avviso di accertamento - Delega di firma – Conferimento impersonale a titolare di posizione organizzativa – Sufficiente.**

È pienamente valida la delega di firma dell'avviso di accertamento, che non comporti delega di funzioni, conferita dal funzionario istituzionalmente competente ad altro impiegato individuato non nominativamente, ma mediante l'indicazione della qualifica rivestita, che consenta la successiva verifica della corrispondenza tra sottoscrittore e destinatario della delega stessa.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 163 del 01.03.2022.**

**Interpello disapplicativo normativa società di comodo – Diniego – Impugnabilità – Perdite patrimoniali impresa – Attività infruttuosa – non comporta applicabilità norme società di comodo.**

Nella vigenza del regime antecedente alla riforma del d. lgs. 156/2015, è riconosciuta facoltà del contribuente impugnare il diniego emanato a conclusione di un procedimento di interpello disapplicativo, seppure tale atto non compaia nell'elenco degli atti impugnabili dell'art. 19 d.lgs. 546/92, in quanto produttivo di effetti pregiudizievoli per la sfera giuridica del contribuente.

Le norme sulle società di comodo non vanno applicate laddove la società svolga la sua attività, pure senza conseguire risultati positivi e rimanendo in perdita anche per lunghi periodi, nonostante tale situazione derivi da errate scelte imprenditoriali.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 235 del 04.04.2022.**

**Irpef – Tassabilità indennità risarcitorie – Lucro cessante – Danno emergente.**

Sono soggette all'imposta sui redditi delle persone fisiche le indennità risarcitorie che costituiscono proventi in sostituzione di redditi (il cosiddetto "lucro cessante"), mentre vanno esenti da tassazione le somme corrisposte a titolo di risarcimento del "danno emergente" (ovvero quelle che non siano sostitutive di redditi, ma siano intese a riparare un pregiudizio di natura diversa, quale il danno materiale e morale o le spese sostenute in conseguenza del fatto dannoso).

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 397 del 23.05.2022.**

**Autotutela – Diniego - Sindacabilità giudiziale – Interesse generale alla rimozione dell'atto – Sanzioni – Favor rei.**

È consentito il sindacato del giudice sul diniego di autotutela, nei limiti di un controllo estrinseco di legittimità volto all'accertamento della ricorrenza di ragioni di rilevante interesse generale alla rimozione dell'atto. Tale interesse pubblico non sussiste, essendo ravvisabile un mero interesse del privato, laddove questi invochi solamente la riduzione in autotutela della misura delle sanzioni originariamente applicate, in virtù del principio del favor rei.

**Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 225 del 01.04.2022.**

**Autotutela – Diniego – Sindacabilità giudiziale – Interesse generale alla rimozione dell'atto – Giudicato penale di assoluzione – Conformazione amministrazione a giudicato – Ne bis in idem.**

È consentito il sindacato del giudice sul diniego di autotutela, nei limiti di un controllo estrinseco di legittimità volto all'accertamento della ricorrenza di ragioni di rilevante interesse generale alla rimozione dell'atto, originarie o sopravvenute. Tale interesse pubblico sopravvenuto è ravvisabile nel caso in cui sia intervenuta sentenza penale irrevocabile di proscioglimento con formula ampiamente liberatoria, che escluda la sussistenza del fatto o la commissione del reato, anche successivamente alla definitività dell'atto originariamente emanato dall'amministrazione finanziaria. Pertanto l'amministrazione è tenuta alla rimozione in autotutela dell'atto, in ossequio al dovere di ripristino della legalità violata, a quello di

adeguamento dell'Amministrazione al dictum del giudice penale, nonché nel rispetto dei principi di derivazione comunitaria del "ne bis in idem processuale", o in mancanza il giudice tributario provvederà al suo annullamento contestualmente alla declaratoria di illegittimità del diniego, purché l'atto dell'amministrazione finanziaria sia stato emanato sul presupposto degli stessi fatti oggetto della sentenza penale di proscioglimento e l'amministrazione finanziaria si sia costituita parte civile o sia intervenuta nel giudizio.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 30 del 24.01.2022**

#### **Avviso di accertamento – Abuso del diritto - Interposizione fittizia – Prova per presunzioni – Connessione soggettiva tra enti in forza di rapporti contrattuali.**

Un avviso di accertamento motivato con riferimento congiunto agli istituti dell'abuso del diritto e dell'interposizione fittizia è nullo, in quanto nettamente distinti nei presupposti e nei fatti costitutivi sono le due figure: l'interposizione fittizia è riconducibile ad evasione fiscale, consistendo nella creazione di una situazione di apparenza negoziale i cui effetti in realtà non sono voluti dai contraenti; l'abuso del diritto, invece, ad elusione fiscale, attraverso l'uso distorto di uno strumento negoziale di per sé lecito. I requisiti della gravità, precisione e concordanza degli elementi indiziari che devono sussistere perché sia raggiunta la prova per presunzioni dell'interposizione fittizia sono esclusi allorché l'esistenza di tali situazioni indizianti possa essere spiegata in ragione di una lecita connessione tra enti di fonte contrattuale (in particolare con riferimento all'adempimento di obbligazioni reciprocamente assunte), ancor più quando tale regolamentazione di interessi è necessitata dalla disciplina di settore, quale la normativa che prevedeva che l'attività sportiva dilettantistica potesse essere svolta solo da un'associazione sportiva dilettantistica, vigente negli anni in relazione ai quali è stato emanato l'avviso di accertamento.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 160 del 01.03.2022**

#### **Irpef – Tassabilità indennità risarcitorie – Indennità per inabilità temporanea – Assicurazione malattie gente di mare – Diniego di rimborso.**

L'indennità corrisposta dall'ente previdenziale in adempimento delle obbligazioni assunte in seguito alla stipula dell'assicurazione obbligatoria contro le malattie della gente di mare, erogata in misura proporzionale al salario dell'assicurato quando questi non possa attendere al lavoro totalmente e di fatto a causa di un'alterazione dello stato di salute che comporti una temporanea inabilità, ha natura di reddito sostitutivo della retribuzione, in quanto tale assoggettabile ad Irpef. Non può trovare applicazione analogica, in quanto norma eccezionale e conseguentemente di stretta interpretazione, l'esenzione da imposizione prevista per tali somme con riferimento all'imposta di ricchezza mobiliare, facente parte di un sistema impositivo a base reale ormai abrogato e sostituito da un impianto impositivo a carattere reddituale.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 211 del 23.03.2022**

#### **Avviso di accertamento – Raddoppio dei termini – Obbligo denuncia penale – Motivazione per relationem – Conoscibilità atto richiamato.**

Il raddoppio dei termini per l'accertamento, previsto nelle disposizioni vigenti fino alla riforma del 2015 applicabili *ratione temporis*, presuppone esclusivamente la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale, senza che assuma rilievo né l'effettiva presentazione della denuncia stessa, né tantomeno la sussistenza del reato.

In ogni caso, il contribuente deve essere messo in grado di conoscere tutti gli elementi della pretesa impositiva: risulta pertanto illegittimo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento motivato per relationem ad un processo verbale di constatazione rivolto a un fornitore della società della quale il contribuente è socio, che non venga allegato all'avviso stesso.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 338 del 28.04.2022**

#### **Avviso di accertamento – Abuso del diritto – Liquidazione società a responsabilità limitata – Successione debiti tributari – Responsabilità amministratore – Responsabilità liquidatore – Onere probatorio.**

Non costituisce abuso del diritto, né per ciò solo denota intenti fraudolenti, la condotta della società a responsabilità limitata che decida di cancellarsi dal registro delle imprese nella pendenza di procedimenti di accertamento fiscale. I debiti tributari dell'estinta società si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono limitatamente al valore dei beni ricevuti in sede di liquidazione, in quanto “pendente societate” erano soci limitatamente responsabili per i debiti sociali; oppure si trasferiscono al liquidatore se il mancato pagamento è dipeso da sua colpa. L'ex-amministratore non succede mai nei debiti tributari della cancellata società, né è obbligato al pagamento in solido con altri (ma al massimo risponde dell'obbligazione propria, prevista dall'art.36 d.P.R. 602/73). In ogni caso, spetta all'Amministrazione finanziaria offrire la prova e motivare l'avviso di accertamento in relazione alle ragioni per le quali il socio e il liquidatore sono tenuti a versare l'imposta accertata in capo alla società, indicando gli elementi dai quali si evinca l'attribuzione di beni sociali al socio e il loro valore, oppure dai quali emerga lo scorretto esaurimento delle disponibilità della liquidazione da parte del liquidatore in violazione dei diritti dell'Amministrazione.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 261 del 05.04.2022**

#### **Riscossione – Iscrizione a ruolo – Ruoli straordinari – Sanzioni – Sostituto d'imposta – Fondato pericolo per la riscossione.**

La riscossione delle sanzioni comminate tramite avviso di irrogazione può avvenire mediante iscrizione nei ruoli straordinari, quando vi sia fondato pericolo per la riscossione. È onere dell'Amministrazione finanziaria indicare le circostanze dalle quali derivi tale pericolo, ovvero provare che la situazione economico patrimoniale del contribuente non offra garanzie idonee a soddisfare completamente la pretesa erariale: nel caso di posizioni creditizie vantate nei confronti del sostituto d'imposta, l'assenza di tali garanzie può desumersi dalla conclamata situazione di dissesto economico in cui versa l'obbligato principale.

### **Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 366 del 06.05.2022**

#### **Accertamento – Giudicato esterno – Documentazione rinvenuta presso terzi – Valore probatorio.**

Il giudicato esterno non opera (e di conseguenza non è precluso al secondo giudice il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto nella sentenza passata in giudicato) quando parti dei due giudizi siano diversi Uffici dell'Agenzia delle Entrate o quando, ferma l'identità naturalistica del presupposto d'imposta, si controverta in materia di diversi tributi, in quanto nel primo caso manca il requisito dell'identità soggettiva tra le parti, nel secondo quello oggettivo del medesimo rapporto giuridico. Essendo identici i presupposti di fatto dei pur differenti atti emessi dai due Uffici, il secondo giudice deve comunque tener conto ai fini della decisione della prima sentenza, quale concreto elemento dedotto a difesa da una delle parti.

Non costituisce, invece, elemento probatorio, ma mero elemento indiziario da solo insufficiente a fornire la prova della situazione controversa, la documentazione differente dalle scritture contabili obbligatorie rinvenuta presso l'imprenditore, terzo col quale il contribuente sottoposto ad accertamento avrebbe intrattenuto rapporti giuridici dissimulati all'Amministrazione finanziaria al fine di evitare il pagamento dei relativi tributi.

#### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 766 del 20.12.2021**

##### **Irpef – Redditi di lavoro autonomo - Deduzioni - Minusvalenze – Beni strumentali – Passaggio sanitario regime “extramoenia”/”intramoenia”.**

Costituisce minusvalenza integralmente deducibile dai redditi quella determinata in conseguenza della destinazione del bene strumentale all'attività professionale svolta in regime di “intramoenia” dal medico che precedentemente aveva acquistato a proprie spese, come peraltro richiesto dalla disciplina di settore, la strumentazione sanitaria necessaria, mentre operava in regime di “extramoenia”. Il mero passaggio dal regime fiscale di “extramoenia” (in cui i redditi conseguiti sono considerati “redditi di lavoro autonomo”) a quello di “intramoenia” (in cui i redditi sono assimilati a quelli “di lavoro dipendente”) non vale ad escludere la natura di “attività professionale” dell'attività svolta dal contribuente: la minusvalenza realizzata nella destinazione del bene strumentale alla nuova attività non può essere considerata, quindi, come dovuta alla destinazione del bene a finalità esterne alla professione ed è pertanto deducibile, purché calcolata secondo criteri oggettivi e verificabili.

#### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 768 del 20.12.2021**

##### **Irpef – Redditi diversi – Plusvalenze – Vendite immobili – Accertamento induttivo – Illegittimità.**

È illegittimo l'accertamento induttivo della plusvalenza realizzata con la vendita di un immobile, se basato solo sul valore determinato ai fini di altra imposta commisurata al valore del bene: la plusvalenza consiste, infatti, nella differenza tra il prezzo di cessione effettivamente percepito e quello di acquisto del bene, senza che assuma rilievo il valore di mercato del bene. È onere dell'Amministrazione finanziaria comprovare l'esistenza e l'ammontare della plusvalenza, anche tramite presunzioni, purché fondate su elementi indiziari gravi precisi e concordanti, ulteriori rispetto allo scarto tra valore venale del bene e corrispettivo dichiarato dal contribuente.

#### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. II – sentenza n. 497 del 11.07.2022**

##### **Definizione agevolata controversie – D. L. 119/2018 – Sospensione processo – Estinzione per mancata riassunzione.**

Se alla richiesta di sospensione del processo da parte del contribuente ai fini della valutazione della possibilità di avvalersi del condono di cui al D.L. 119/2018 sino al 10 giugno 2019 non sia seguita la presentazione della documentazione attestante l'effettiva adesione alla definizione agevolata, considerata la ratio sottostante al condono medesimo, ossia recuperare risorse finanziarie e deflazionare il contenzioso evitando la paralisi sine die dei procedimenti giurisdizionali, si ritiene applicabile la disciplina ordinaria della riattivazione del processo in seguito a cessazione della causa che ha dato origine alla sospensione: a pena di estinzione del processo, le parti debbono presentare istanza di trattazione nel termine di sei mesi dal giorno in cui è cessata la causa che ha determinato la sospensione.

## **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 663 del 27.09.2021**

### **Accertamento – Contabilità parallela - Presunzioni semplici – Inversione onere probatorio – Documento proveniente dal terzo – Valore probatorio.**

Il rinvenimento, a seguito di verifica fiscale presso il contribuente-imprenditore, di documentazione che costituisce una “contabilità parallela” o “in nero” anche relativa a singoli affari, che si affianca alla documentazione contabile ufficiale pur formalmente regolarmente tenuta, è idoneo a fondare presunzioni gravi, precise e concordanti della sussistenza di maggiori redditi dissimulati all’Amministrazione finanziaria in relazione ai quali legittima l’emanazione di un avviso di accertamento. L’onere della prova diviene dunque a carico del contribuente, che dovrà rigorosamente dimostrare l’inesistenza dei maggiori redditi non dichiarati e non iscritti nei libri contabili, senza che tale onere possa dirsi raggiunto attraverso la sola presentazione di una perizia giurata di stima redatta da un consulente di parte che asseveri la congruità di quanto emerge dai documenti ufficiali: non è prevista la precostituzione stragiudiziale di siffatto mezzo di prova, pertanto questa ha mero valore indiziario, che il giudice potrà valutare discrezionalmente al pari di ogni documento proveniente dal terzo, senza peraltro essere obbligato a tenerne conto ai fini della decisione.

## **Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n. 1 del 04.01.2022**

### **Avviso di accertamento – Notificazione – Notifica a mezzo raccomandata – Contraddittorio endoprocedimentale - Motivazione per relationem – Pubblicità atti efficacia generale – TARES.**

La notificazione degli avvisi di accertamento può avvenire senza necessità di rispettare le formalità previste per la notifica degli atti giudiziari, in quanto l’avviso non ha natura di atto giudiziario, anche a mezzo di un operatore postale diverso dal “fornitore del servizio universale” (Poste Italiane). L’attivazione del contraddittorio endoprocedimentale è richiesta solo nel caso in cui siano stati effettuati accessi, ispezioni, verifiche nei locali destinati all’esercizio dell’attività del contribuente, non già nel caso di accertamento “a tavolino”. L’obbligo di allegazione dell’atto richiamato nella motivazione *per relationem* dell’avviso di accertamento non opera con riferimento agli atti conosciuti o conoscibili dal contribuente, quale una delibera del consiglio comunale avente efficacia generale e regolarmente pubblicata. In materia di TARES, nel caso di contrasto tra qualificazione formale del tipo di attività esercitata dal contribuente e tariffa applicata nell’avviso di accertamento, si deve preferire l’interpretazione che comporti la produzione di effetti giuridici da parte dell’avviso rispetto a quella seguendo la quale l’avviso non produrrebbe alcun effetto, senza che detto refuso incida sulla validità dell’avviso stesso. Risulta pienamente legittima, in ragione dell’analogia produzione di rifiuti, l’equiparazione a fini tariffari tra attività alberghiere che offrono il servizio di somministrazione di cibi e bevande preparati da terzi alle sole persone alloggiate e quelle che svolgono anche attività di ristorazione aperta al pubblico.

## **Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. I – sentenza n. 13 del 07.02.2022**

### **IVA – Termine per l’accertamento – Aliquote – Mangimi cani e gatti – Vendita al minuto.**

La disciplina premiale che prevede la riduzione di un anno del termine decadenziale per l’accertamento IVA si applica solo ed esclusivamente nei confronti dei contribuenti la cui posizione risulti in linea con tutti gli indicatori emergenti dagli studi di settore applicabili.

L’aliquota IVA applicabile alle cessioni di mangimi per cani e gatti è quella agevolata (4%), alla sola condizione che tali prodotti non risultino confezionati per la vendita al minuto, senza che assuma rilievo la natura soggettiva del cedente o del cessionario; in caso contrario si applica l’aliquota ordinaria (20%). Non sono confezionati per la vendita al minuto quei prodotti di peso superiore a 10 kg, che non rechino

indicazioni sulla confezione, quali quelle relative al contenuto e al modo di utilizzo, tali da far desumere la destinazione alla vendita diretta senza altro ricondizionamento agli utilizzatori finali.

### **Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. I – sentenza n. 18 del 10.02.2022**

#### **Atto contestazione – Delega di firma – Ordine di servizio.**

L'atto di contestazione può essere sottoscritto anche da un funzionario della carriera direttiva delegato dal dirigente dell'Ufficio, anche mediante ordine di servizio che individui l'impiegato mediante indicazione della qualifica rivestita. Non occorre che la delega sia nominativa né che sia indicata la sua durata, bastando invece l'indicazione del limite oggettivo della stessa delega (possibile anche mediante richiamo a precedenti deleghe espressamente indicate), in quanto si tratta di delega di firma e non di funzioni.

### **Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n. 47 del 08.03.2022**

#### **Redditi da fabbricati - Affitto di azienda – Presunzioni semplici – Documentazione extracontabile contenente dati contabili – Inversione onere prova – Commercio al minuto – Insussistenza obbligo emissione fattura – Prezzo comprende IVA.**

Per la qualificazione del contratto come affitto di azienda, anche ai fini tributari, rileva l'organizzazione data al complesso dei beni oggetto del contratto in relazione alla loro idoneità e potenzialità ad essere usati nell'ambito di un'attività di impresa, ossia il rapporto di complementarità ed interdipendenza instaurato tra i beni. Durante il periodo dell'affitto, i beni anche immobili che compongono il compendio aziendale possono variare ai fini del mantenimento dell'idoneità produttiva dell'azienda, senza che l'eventuale sostituzione operata dal concedente dia luogo a un contratto di locazione ulteriore a quello originariamente stipulato, che comporti maggior reddito in capo al concedente. La sostituzione di uno dei beni immobili parte del compendio aziendale non costituisce prova, neanche presuntiva, idonea a legittimare l'emanazione di un avviso di accertamento.

Il rinvenimento presso l'imprenditore di documentazione qualificabile come contabilità "informale" che riporta dati, per giunta confermati dalle dichiarazioni rese dai clienti, discordanti con quanto emerge dalle scritture contabili ufficiali, è idoneo a fondare la presunzione dell'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati, la prova della cui inesistenza grava sul contribuente.

Nel commercio al minuto, nei casi in cui non è obbligatoria l'emissione della fattura, il prezzo pagato dall'acquirente, per come certificato con l'emissione dello scontrino, deve ritenersi comprensivo di IVA anche se niente è stato specificato.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 129 del 24.02.2022**

#### **Diniego rimborso - Onere probatorio - Giudizio di rinvio – Regime probatorio.**

Nei giudizi di impugnazione di un atto di rigetto dell'istanza di rimborso, il contribuente riveste la posizione di attore sia in senso formale che in senso sostanziale: grava su di lui l'onere probatorio dei fatti costitutivi della pretesa, mentre costituiscono mere difese, non soggette ad alcuna preclusione processuale, quelle argomentazioni con le quali l'Ufficio, convenuto in senso formale e sostanziale, nega la sussistenza o la qualificazione giuridica di tali fatti.

Il giudizio di rinvio, instaurato a seguito di annullamento con rinvio per error in iudicando da parte della Cassazione, ha un carattere "prosecutorio" rispetto al giudizio di Cassazione: il giudice del rinvio deve decidere sulle domande proposte seguendo il principio di diritto espresso dalla Cassazione, previo

compimento degli accertamenti di fatti demandati dalla pronuncia di rinvio, sulla base delle risultanze istruttorie dei precedenti gradi di giudizio. È inammissibile la presentazione di nuove prove e documenti.

### **Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 443 del 09.06.2022**

**IRES – IRAP - Reddito d’impresa - Deduzioni – Ammortamento valore avviamento – Ammortamento spese contratto leasing – Conciliazione giudiziale – Efficacia anni imposta successivi – Ammortamento perdite su crediti – Termine per la deduzione – Sanzioni erronea individuazione competenza fiscale senza danno erariale – Onere prova.**

Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto in bilancio sono deducibili ai fini della determinazione del reddito d’impresa in misura non superiore a un diciottesimo del valore stesso. L’avviamento acquisito a titolo oneroso, per essere iscritto in contabilità, deve essere costituito da oneri e costi a utilità differita nel tempo e garantire dei benefici economici futuri; non deve avere vita indipendente dal complesso aziendale né può essere considerato un bene immateriale a sé stante, oggetto di rapporti e diritti autonomi.

La conciliazione giudiziale raggiunta con l’amministrazione, in merito al valore deducibile della quota di ammortamento relativa a spese pluriennali conseguenti a un contratto di leasing immobiliare, per un determinato anno d’imposta, vincola il contribuente all’osservanza del valore concordemente accertato anche per i periodi d’imposta successivi, purché non sia mutata la situazione di fatto e di diritto esistente al momento in cui l’accordo è stato raggiunto.

Le perdite su crediti sono deducibili solo se queste risultano da elementi certi e precisi, o quando il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, sia pure, in tale ultimo caso, entro il periodo d’imposta in cui si deve procedere alla cancellazione del credito dal bilancio, secondo la corretta applicazione dei principi contabili. Gli elementi certi e precisi sussistono in ogni caso quando il credito ammonta a non più di 5000 € ed è scaduto da almeno sei mesi. Non è, invece, sufficiente la mera previsione del contribuente di non riuscire a vedere soddisfatto il credito.

Ai fini dell’applicazione della sanzione in misura fissa nel caso di errore sulla competenza fiscale senza danno erariale, relativa all’imputazione delle perdite a un esercizio in luogo di un altro, spetta al contribuente fornire la prova dell’assenza del danno.