



**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**

SECONDO 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. Mauro Girone, 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 Strazzera, componente designato dalla cattedra di Diritto e Processo Tributario dell'Università degli Studi di Cagliari

SEGRETERIA DI REDAZIONE

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

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. VIII – sentenza n. 738 del 04.10.2022

Accertamento – Riscossione – Imposte dirette – IRES – IRAP - IVA – Indagini finanziarie – Autorizzazione - Soggetti passivi – Controlli effettuabili - Ruoli straordinari - Requisiti.

L'autorizzazione rilasciata all'Ufficio per il compimento delle verifiche finanziarie non è limitata all'analisi delle operazioni bancarie effettuate su conti correnti formalmente intestati al contribuente ma, nel caso in cui questo sia una società di capitali, si estende a quelle su conti correnti intestati a soci, amministratori, procuratori, società controllate, collegate o coordinate, rispetto ai quali si provi, anche per presunzioni, la natura fittizia dell'intestazione o comunque la sostanziale disponibilità per la società contribuente sottoposta ad accertamento.

Rappresentano sintomi di un fondato pericolo per la riscossione tale da legittimare l'iscrizione a ruolo a titolo straordinario: la rilevanza degli importi accertati a fronte di non indifferenti insolvenze del contribuente sin da annualità pregresse; la tenuta di una contabilità sostanzialmente inattendibile che dissimuli l'evasione delle imposte; la dissipazione del patrimonio immobiliare della società.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. III – sentenza n. 911 del 13.12.2022

IVA - Accertamento – Competenza territoriale – Processo tributario - Annullabilità provvedimento adottato da ufficio territorialmente incompetente – Regime deducibilità in giudizio – Sanatoria ex art. 28 octies l. 241/90 – Motivazione della sentenza – Variazioni imponibile IVA – Operazione successivamente venuta meno - Momento nascita obbligo di procedere a variazione in aumento per committente.

La competenza territoriale per gli accertamenti e i controlli riguardanti l'IVA si radica con riferimento al domicilio fiscale del contribuente, rappresentato dal luogo in cui il contribuente diverso da persona fisica abbia la sede legale, o in subordine quella amministrativa, una sede secondaria o una stabile organizzazione o, in via residuale, al comune in cui eserciti prevalentemente l'attività, secondo quanto dichiarato dallo stesso in dichiarazione annuale dei redditi. Tuttavia, l'emanazione di un avviso di accertamento da parte di un ufficio territorialmente incompetente non è causa di nullità dello stesso, ma dà luogo a semplice annullabilità, la quale deve essere dedotta in giudizio fin dall'originario ricorso tra i motivi di impugnazione e non è rilevabile d'ufficio. Si tratta di vizio di natura formale che non determina l'annullamento dell'avviso di accertamento nei casi di cui al secondo comma dell'art. 21 octies l. 241/90, ovvero se il contenuto sostanziale dell'atto, data la sua natura vincolata, non avrebbe potuto essere diverso.

Il difetto di motivazione della sentenza si rinviene solo allorché la motivazione manchi del tutto o sia assolutamente inidonea a consentire l'individuazione del ragionamento seguito dal giudice.

L'obbligo di variare in aumento l'importo delle operazioni imponibili IVA per il committente che abbia già registrato un'operazione di acquisto di beni o servizi per la quale sia stata emessa fattura, nel caso in cui il contratto sia dichiarato invalido o perda efficacia in tutto o in parte, sorge solo nel momento sia emanata la nota a credito, mentre l'eventuale attività di recupero dell'imposta da parte dell'Ufficio è riferita all'anno di emissione di tale nota e prescinde dall'annualità in cui è stata originariamente pattuita l'operazione.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. III – sentenza n. 925 del 20.12.2022

Imposta di registro – Avviso di liquidazione – Delega di firma – Mancata allegazione all’atto impositivo – Produzione in giudizio – Sufficienza – Contratto locazione immobili strumentali assoggettati a IVA – Assoggettamento a imposta registro proporzionale – Compatibilità con ordinamento comunitario.

Non sussiste l’obbligo di allegare la delega di firma dell’atto impositivo all’atto stesso, ben potendo l’ufficio limitarsi a depositare il provvedimento di delega direttamente in sede contenziosa.

La sottoposizione di un contratto di locazione di beni immobili strumentali assoggettato a IVA ad imposta di registro proporzionale non viola il principio di alternatività tra l’IVA e l’imposta di registro, né è incompatibile con l’ordinamento comunitario secondo costante insegnamento della Corte di Giustizia dell’Unione Europea.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n. 84 del 04.05.2022

Accertamento – Imposte dirette – IVA – Indagini bancarie – Autorizzazione – Motivazione – Presupposti – Avviso di accertamento – PVC – Motivazione *per relationem* – Presunzione di riferibilità dei movimenti bancari a operazioni imponibili – Prova contraria.

L’Amministrazione finanziaria può sottoporre a controllo qualunque rapporto e operazione finanziaria posta in essere dai contribuenti, richiedendo informazioni agli intermediari finanziari, pur in assenza di gravi indizi di evasione e senza essere soggetta ad alcun obbligo di motivazione in merito alla necessità di procedere a tali indagini. L’autorizzazione allo svolgimento di dette indagini finanziarie deve essere rilasciata alla Guardia di Finanza dal Comando Regionale, ma tale atto riveste una mera funzione organizzativa interna, pertanto eventuali suoi vizi o la sua assenza sono causa di annullabilità del conseguente atto impositivo solo allorché il contribuente dimostri di averne patito un concreto pregiudizio (diverso dall’obbligo di pagare tributi dovuti e omessi), mentre non rilevano la sua mancata ostensione al contribuente o allegazione all’avviso di accertamento.

L’avviso di accertamento può essere validamente motivato *per relationem* al PVC formato dalla Guardia di finanza e notificato o comunque conosciuto dal contribuente, né può essere eccepita in tal caso la mancanza di autonoma valutazione degli elementi acquisiti da parte dell’Ufficio titolare del potere impositivo, dal momento che si tratta di una tecnica di scrittura che dimostra l’integrale condivisione delle argomentazioni contenute nell’atto richiamato senza recare alcun nocumento al contraddittorio, trattandosi di elementi già noti al contribuente.

La presunzione legale secondo cui, in tema di imposte dirette ed IVA, sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi in quanto sono presunti essere operazioni inerenti all’attività di impresa, può essere superata solo fornendo la prova analitica della riferibilità delle movimentazioni ad operazioni evidenziate in dichiarazione o dell’estraneità delle stesse all’attività di impresa. La prova può essere fornita anche attraverso presunzioni semplici, purché in tal caso siano analiticamente individuati i fatti noti da cui risalire a quelli ignoti, non essendo viceversa sufficienti mere affermazioni di carattere generale, né possibile il ricorso all’equità. Analogamente, i costi e gli oneri inerenti ai maggiori ricavi presunti sulla base dei prelevamenti, deducibili in quanto direttamente imputabili all’attività, devono essere specificamente provati dal contribuente nella loro esistenza e ammontare ai fini della deduzione. Il riconoscimento di costi in via presuntiva è infatti possibile solo quando l’Amministrazione ricorre ad accertamento induttivo.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. I – sentenza n. 91 del 10.06.2022

Crediti erariali – Prescrizione – Decorrenza – Interruzione - Sospensione.

I tributi erariali soggiacciono all'ordinario termine di prescrizione decennale. La sua decorrenza è interrotta anche dall'intervento (con istanza di partecipazione alla distribuzione del ricavato) dell'Amministrazione finanziaria in una procedura di espropriazione forzata promossa da altri creditori del contribuente, fenomeno equiparabile alla domanda proposta nel corso di un giudizio. Il termine rimane altresì sospeso fino al momento in cui il creditore procedente abbia ottenuto l'attuazione coattiva del suo credito in esito al processo esecutivo, o il procedimento si sia anticipatamente chiuso per causa non imputabile al creditore. In caso di estinzione per inattività delle parti, si verifica l'effetto interruttivo, ma non quello sospensivo.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. I – sentenza n. 110 del 29.08.2022

IMU – Beni demaniali – Concessione – Soggetto passivo.

Nel caso di valida concessione di beni demaniali, per il periodo di efficacia della stessa, il soggetto passivo tenuto al pagamento dell'IMU non è l'Agenzia del Demanio, bensì esclusivamente il concessionario.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. I – sentenza n. 111 del 29.08.2022

Processo tributario – Notifica ricorso – Mancato deposito ricevuta avvenuta accettazione e consegna – Nullità sanabile – Procedura di reclamo e mediazione – Omesso rispetto termine dilatorio – Rinvio a nuovo ruolo.

L'omesso deposito delle ricevute di avvenuta accettazione e consegna del ricorso notificato via PEC non è causa di inesistenza della notifica stessa, ma dà luogo a mera nullità sanabile per raggiungimento dello scopo a seguito della costituzione in giudizio della controparte.

Nel caso di costituzione in giudizio del ricorrente prima della scadenza del termine stabilito dalla legge per l'esperimento della procedura di reclamo-mediazione, il ricorso non è dichiarato improcedibile, ma la commissione rinvia la trattazione della causa eventualmente fissata entro detto termine ad una data successiva, in modo da consentire l'esame del reclamo.

Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 503 del 12.07.2022

TARES – Questione di incostituzionalità – Manifesta infondatezza – Principio di capacità contributiva – Riserva di legge – Irretroattività – Divieto di introdurre nuovi tributi per decreto-legge.

È manifestamente infondata la questione di incostituzionalità della Tares con riferimento al rispetto del principio di capacità contributiva, in quanto l'art. 53 Cost. costituisce specificazione del principio di eguaglianza in ambito tributario, non postulando che ogni prelievo tributario trovi fondamento in situazioni giuridiche aventi contenuto patrimoniale tale da consentire l'estinzione dell'obbligazione tributaria, ma semplicemente richiedendo l'esistenza di fatti o circostanze espressivi di una capacità differenziata economicamente valutabile, in grado di modificare la posizione del soggetto passivo nell'ordinamento. Analogamente non risulta violato l'art. 23 Cost., poiché la riserva ivi contenuta è relativa e compatibile con una normativa che, pur non fissando il limite massimo dell'imposizione, contenga la discrezionalità dell'amministrazione criteri, condizioni, limiti e controlli procedurali per la sua determinazione. Infine, i principi di irretroattività della legge tributaria e secondo cui non possono essere introdotti nuovi tributi per decreto-legge, contenuti nello Statuto del Contribuente avente natura di legge ordinaria, non costituiscono

parametri interposti di costituzionalità e non consentono la disapplicazione delle norme con essi contrastanti, ma possono essere derogati da una fonte normativa di pari grado.

Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 560 del 01.08.2022

Abuso del diritto – Elusione fiscale – Regime probatorio.

È onere dell'amministrazione dimostrare sia l'esistenza del disegno elusivo del contribuente, sia la manipolazione degli schemi negoziali da parte del contribuente, in contrasto con ciò che viene considerato ragionevole secondo una normale logica di mercato, al solo fine di pervenire a un dato risultato fiscale. Solo allorché sia fornita tale prova, sorge in capo al contribuente l'inverso onere di provare la sussistenza di valide ragioni economiche, di carattere non meramente marginale o teorico, ancorché non necessariamente predominanti nella scelta del compimento dell'operazione, per escludere la natura elusiva dell'operazione.

Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 590 del 11.08.2022

Processo tributario - Ricorso per revocazione – Termine di proposizione del ricorso – Dies a quo – Interruzione del processo – Morte del difensore – Pluralità di procuratori – Non realizzata.

In tema di ricorso per revocazione della sentenza passata in giudicato per dolo della controparte, è onere del ricorrente indicare nel ricorso la data in cui si sono scoperte le circostanze che legittimano tale richiesta, al fine di permettere al giudice di controllarne la tempestività. In mancanza, il ricorso è inammissibile.

Non si verifica interruzione del processo allorché muoia uno dei legali componenti il collegio difensivo del contribuente, in quanto, salva diversa volontà della parte, il mandato conferito a più avvocati è disgiunto.

Commissione Tributaria Regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 594 del 11.08.2022

IRPEF – Contraddittorio endoprocedimentale – Mancato rispetto – Validità.

Il mancato rispetto del contraddittorio endoprocedimentale non è in generale causa di invalidità dell'avviso di accertamento, scaturendo tale conseguenza solo nei casi in cui sia espressamente prevista dalla legge o allorché, in ipotesi in cui oggetto della controversia sono tributi armonizzati, il contribuente dimostri che se fosse stato attivato il contraddittorio l'atto emanato avrebbe avuto un diverso tenore (c.d. *prova di resistenza*).

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 744 del 11.10.2022

Accertamento – Convocazione del contribuente negli uffici dell'amministrazione – IRPEF – Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche – Termine per presentare memorie – Non spettanza.

Se non sono stati compiuti accessi ispezioni o verifiche presso la sede in cui il contribuente svolge la propria attività economica-professionale, ma questi è stato semplicemente invitato presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate per fornire chiarimenti e depositare documenti, non maturano i diritti previsti dallo Statuto dei Diritti del Contribuente all'art. 12, tra i quali quello a vedersi riconosciuto un termine per la presentazione di memorie. Pertanto, l'avviso di accertamento può essere emanato e notificato senza attendere il decorso di alcun termine dilatorio.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 819 del 07.11.2022

IVA – Spese per beni ammortizzabili – Opere eseguite su immobili di terzi – Inerenza - Detrazione o rimborso - Spettanza.

Spetta la detrazione o il rimborso dell'IVA corrisposta dal contribuente in relazione a opere eseguite su immobili di proprietà di terzi, purché sia provato il nesso di strumentalità anche solo potenziale o prospettico della spesa con l'attività imprenditoriale o professionale da lui svolta (*ovvero il requisito dell'inerenza*), senza che assuma rilevanza la rimovibilità e l'autonoma utilizzabilità delle opere stesse al termine del periodo per il quale sia stato concesso dal terzo il godimento dell'immobile su cui dette opere siano state installate.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 930 del 21.12.2022

IVA – Imposte dirette – Sanatoria ex l. 289/2002 – Disconoscimento crediti IVA e costi deducibili - Onere prova - Costi e spese – Inerenza – Detrazione – Deduzione - Processo tributario – Infrapetizione – Motivazione provvedimento.

La definizione automatica di cui all'art. 9 l. 289/2002 non impedisce di accertare l'inesistenza del credito IVA e del costo da dedurre ai fini della determinazione del reddito, poiché ciò si tradurrebbe in un ingiustificato sconto della tassazione per i dichiaranti evasori.

È onere del contribuente dimostrare l'inerenza, la legittimità e la correttezza delle operazioni al fine di operare la detrazione dell'IVA o dedurre le relative spese e costi dalla base imponibile in relazione alle imposte sui redditi.

Non ricorre caso di omessa pronuncia quando la soluzione adottata e l'iter argomentativo seguito in decisione risultino logicamente incompatibili con la domanda o l'eccezione formulata dalla parte, la quale deve ritenersi implicitamente rigettata, seppure non espressamente esaminata, in quanto il giudice non è tenuto a occuparsi singolarmente di ogni allegazione, prospettazione e deduzione di parte.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n.89 del 13.05.2022

Processo Tributario – Termine per il ricorso – Tributi locali – Accertamento con adesione – Inammissibilità.

Il ricorso avverso un avviso di accertamento avente ad oggetto tributi locali deve essere proposto, a pena di decadenza, entro il termine perentorio di sessanta giorni decorrenti dalla data di notifica dell'avviso, escluso dal computo il giorno di ricezione della notifica ma comprendendo il sessantesimo giorno fino alla mezzanotte secondo le ordinarie regole dettate dal codice civile. In mancanza di diversa scelta compiuta dall'Ente mediante l'approvazione di apposito regolamento comunale, per i tributi locali non è applicabile l'istituto dell'accertamento con adesione: pertanto, non si applica il termine di sospensione di novanta giorni per la proposizione del ricorso conseguente alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n. 90 del 16.05.2022

Irpef – Oneri detraibili – Spese per il risparmio energetico e il recupero del patrimonio edilizio.

L'agevolazione fiscale costituita dalla detraibilità di una quota parte degli oneri sostenuti per la ristrutturazione delle abitazioni, delle parti comuni degli edifici residenziali e il risparmio energetico spetta all'intestatario delle fatture, senza che possa assumere rilievo ostativo la mancata sottoposizione a registrazione del titolo (nella specie, contratto preliminare di compravendita) sulla cui base detto soggetto possiede o detiene

l'immobile, requisito non richiesto dal tenore letterale della disciplina di riferimento e ultroneo rispetto alla sua *ratio*.

Commissione Tributaria Provinciale di Oristano – Sez. II – sentenza n. 108 del 12.08.2022

Debito tributario - Cessione di azienda – Responsabilità solidale del cessionario – Cessione lecita – Cessione in frode al fisco – Limitazione di responsabilità del cessionario – Avviso di accertamento – Cartella di pagamento – Notifica – Intimazione di pagamento - Motivazione.

Il cessionario di azienda è solidalmente tenuto al pagamento dei debiti tributari esistenti in capo al cedente, senza potersi giovare di alcuna limitazione di responsabilità, tanto in termini temporali (violazioni commesse o contestate nell'anno in cui è avvenuta la cessione d'azienda o nei due anni precedenti), quanto in termini sostanziali (preventiva escussione del cedente e limitazione della responsabilità al valore dell'azienda ceduta), nel caso in cui emerga che tale cessione è avvenuta in frode all'Erario. In tale ipotesi, il cessionario non può invocare nemmeno l'esclusione di responsabilità conseguente all'attestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'inesistenza di procedure di contestazione in corso e di debiti tributari insoluti o al mancato rilascio nei termini di detto certificato. La cessione in frode si presume in presenza di circostanze oggettive quali l'esistenza di significativi carichi tributari pendenti in capo alla società cedente, l'esclusione degli stessi dalla cessione, la perfetta corrispondenza tra le due compagini sociali e degli organi amministrativi, la perdita dell'unico valore aziendale e la contemporanea messa in liquidazione della società cedente.

In qualsiasi ipotesi di cessione di azienda si rientri, l'avviso di accertamento deve essere notificata esclusivamente al cedente-obbligato principale, non al cessionario-coobbligato. Viceversa, per quanto riguarda la cartella di pagamento, questa può essere notificata indifferentemente nei confronti di uno qualsiasi dei due soggetti, senza necessità di eseguire una distinta notificazione nei confronti dell'altro, in ragione del "*rapporto di solidarietà dependente successiva*" da cui sono legati.

La motivazione, anche nel caso nell'intimazione di pagamento, illustrando le ragioni che hanno condotto l'amministrazione all'emanazione dell'atto, svolge la duplice funzione di permettere al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e di parametro di legittimità dell'azione amministrativa. Tuttavia, tale obbligo risulta attenuato in ragione della conoscenza da parte del contribuente degli elementi fondanti il credito tributario. Pertanto, pure nel caso in cui l'intimazione sia notificata al cessionario d'azienda che in precedenza non era stato destinatario di alcun atto presupposto, l'obbligo motivazionale risulta adempiuto dalla semplice indicazione della ragione della pretesa costituita dall'estensione della richiesta di pagamento, a titolo di responsabilità solidale, del tributo di cui è soggetto passivo il cedente: a questi è infatti già noto il presupposto impositivo.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 705 del 23.09.2022

ICI – Fabbricati in corso di costruzione – Ampliamento fabbricato esistente – Esenzione – Non spettanza – Applicabilità disciplina aree fabbricabili.

Non è esente dall'ICI il fabbricato in corso di costruzione, non ultimato né in concreto utilizzato, accatastato in catasto fabbricati nella categoria fittizia F/3, il quale insiste su un corpo di fabbrica già esistente ed assoggettato ad ICI, di cui costituisce sopraelevazione. Salva la possibilità per l'Ente impositore di contestare la correttezza del classamento nella menzionata categoria, l'imposta dovuta è determinata considerando quale base imponibile il valore della frazione di cubatura, ovvero dell'area edificatoria, senza tenere conto del valore del fabbricato in corso di costruzione, a nulla valendo che i sottostanti piani siano occupati da immobili completati.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 770 del 18.10.2022

IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Diritto alla detrazione – Requisiti.

La nozione di operazione IVA soggettivamente inesistente non postula la dimostrazione dell'inesistenza del pagamento del prezzo e della cessione del bene, ma l'esistenza di un fenomeno di interposizione. Perché il cessionario perda il diritto alla detrazione dell'IVA pagata, l'Agenzia delle Entrate deve dimostrare la consapevolezza di quest'ultimo di partecipare a una frode, o quantomeno la possibilità per l'acquirente di accorgersi, usando l'ordinaria diligenza, di star contribuendo con il proprio acquisto a una più vasta operazione volta a ad evadere l'IVA. Tale prova può raggiungersi anche mediante presunzioni semplici, purché basate su elementi gravi, precisi e concordanti: così non possono essere ritenuti elementi precisi l'assenza di struttura del soggetto cedente, il quale risulti privo di sede operativa e con sede legale presso lo studio del commercialista; né l'omesso versamento dell'IVA da parte del soggetto interposto; né grave né preciso è invece l'applicazione di una maggiorazione sul prezzo di vendita rispetto a quello di acquisto da parte del cessionario, che piuttosto risponde alla normale logica del commercio.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 786 del 26.10.2022

Accertamento – IVA – Imposte dirette – Trasparenza per presunzione – Società di capitali a ristretta base sociale – Maggiori redditi – Doppia imposizione – Operazioni oggettivamente inesistenti – Prova per presunzioni – Onere della prova – Prova contraria – Contraddittorio endoprocedimentale – Accessi, ispezioni verifiche – Diritti del contribuente – Sottoscrizione avviso di accertamento -Processo tributario – Specificità dei motivi di appello – Riproposizione.

Si presume che i maggiori redditi accertati in capo a società di capitali a ristretta base societaria siano stati divisi tra i soci, senza ricorrere a una specifica delibera di distribuzione, salva la prova contraria dell'accantonamento o del loro reinvestimento da parte della società (c.d. *trasparenza per presunzione*). L'accertamento nei confronti della società costituisce antecedente logico-giuridico di quello nei confronti dei soci, pur non sussistendo litisconsorzio necessario tra la società e i suoi soci. Pertanto, è necessario un coordinamento tra la decisione giudiziale conseguente al ricorso avverso l'accertamento nei confronti della società e quella conseguente al giudizio inerente alla posizione dei soci, il quale può avvenire indifferentemente mediante la sospensione del secondo processo nelle more della decisione della causa pregiudiziale o mediante la riunione dei due giudizi. Il maggior reddito che può essere accertato in capo ai soci, quale reddito di capitale, è pari a quello accertato in capo alla società (al lordo delle imposte che questa avrebbe dovuto corrispondere), non essendo necessario adottare alcun meccanismo mitigatore della "doppia imposizione", in quanto, essendo mancata la sua dichiarazione, imposizione non è mai avvenuta.

La natura di operazione oggettivamente inesistente può essere offerta dall'Amministrazione finanziaria anche mediante presunzioni semplici, purché gravi precise e concordanti, quali l'incompatibilità tra numerazione della fattura e la relativa data di emissione e contabilizzazione, la mancanza qualsivoglia traccia bancaria del pagamento, la falsità del DURC, l'inidoneità degli assetti organizzativi e proprietari dell'impresa emittente le fatture. In presenza di siffatte presunzioni, diviene onere del contribuente offrire la prova contraria circa la correttezza dei dati esposti in dichiarazione, secondo criteri di ragionevolezza e proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto.

La violazione del contraddittorio endoprocedimentale è causa di annullamento dell'avviso di accertamento inerente all'IVA se il contribuente allega in giudizio le ragioni – non puramente pretestuose – che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato (c.d. *prova di resistenza*).

Il diritto al termine per la presentazione di memorie successivamente alla chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo che abbiano compiuto accessi, ispezioni o verifiche, riconosciuto dallo Statuto dei diritti del contribuente, spetta anche qualora tali attività siano state compiute non presso la sede del

contribuente, ma presso il professionista depositario delle scritture contabili, considerato mandatario del contribuente.

L'avviso di accertamento può essere sottoscritto da impiegato della carriera direttiva delegato dal dirigente – senza necessità di allegare la delega all'avviso di accertamento -, mentre, in caso di contestazioni inerenti a esistenza e validità della delega, questa può essere depositata dall'Amministrazione in ciascuno dei due gradi del giudizio di merito, essendo un documento e non attenendo alla legittimazione processuale.

Nel processo tributario di appello, l'appellante è tenuto a formulare specifici motivi di appello avverso il contenuto della sentenza impugnata, non essendo sufficiente la mera riproposizione delle censure non accolte in primo grado, al contrario della parte pienamente vittoriosa in primo grado, la quale non è onerata di proporre appello incidentale, ma può limitarsi a riproporre le questioni ed eccezioni assorbite nel precedente grado per evitare la presunzione di rinuncia.

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sardegna – Sez. I – sentenza n. 891 del 09.12.2022

IRES – Interessi passivi e oneri assimilati – *Interest Rate Swap* – Deduzione – IVA – Cessioni intracomunitarie – Operazioni non imponibili – Requisiti – Onere della prova.

L'interesse passivo del contratto derivato di *swap* - pur stipulato non per finalità speculative, ma compensative (ossia di depotenziamento delle incertezze connesse a costi di finanziamenti) - può essere dedotto dai redditi prodotti solo allorché risulti inerente e nei limiti dell'art. 96 TUIR, nonostante sia compensativo di poste attive di un correlato contratto di mutuo.

Nel caso di cessioni intracomunitarie di beni, perché possa essere riconosciuta l'esenzione dall'IVA nello Stato del cedente, trattandosi di norma agevolativa, spetta al contribuente che invoca la non imponibilità offrire la prova della spedizione del bene in un altro Stato membro in cui sconterà la relativa imposta e del conseguente suo abbandono del territorio nazionale, mediante il deposito di idonei documenti di trasporto.