



## LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

### SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Federico	SORRENTINO	Presidente
Dott. Valentino	LENOCI	Consigliere Rel.
Dott. Riccardo	GUIDA	Consigliere
Dott. Alberto	CRIVELLI	Consigliere
Dott. Francesco	CORTESI	Consigliere

Oggetto

AVVISO DI ACCERTAMENTO - IRAP - IVA 2005.
--

R.G. N. 29210/2014

AC - 13/12/2022

ha pronunciato la seguente

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29210/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro-tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa *ex lege*,

– ricorrente –

contro

(omissis) <sup>(omissis)</sup>., in persona del legale rappresentante *pro-tempore*, con sede legale in (omissis)

elettivamente domiciliata in (omissis)

presso lo studio dell'avv. (omissis)

rappresentata e difesa dall'avv. (omissis) in virtù di procura speciale in calce al controricorso,

– controricorrente –

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della PUGLIA n. 989/05/2014, depositata il 29 aprile 2014;



udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 13 dicembre 2022 dal consigliere dott. Valentino Lenoci;

**- Rilevato che:**

1. La società (omissis) s.r.l., esercente l'attività di "raccolta di rifiuti solidi non pericolosi", in data 30 novembre 2010 proponeva, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Bari, ricorso nei confronti dell'Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di Bari, avverso l'avviso di accertamento n. (omissis), con il quale l'Ufficio aveva determinato, per l'anno 2005, una maggiore IRAP per € 3.915,00, ed una maggiore IVA per € 55.389,00.

In particolare, venivano recuperati a tassazione, ai fini IRAP, dei costi riguardanti consulenze legali ed amministrative, in quanto afferenti alla competenza di un diverso esercizio commerciale, nonché dei costi di manutenzione e riparazione di automezzi, per difetto del requisito dell'inerenza (non contenendo, le fatture contabilizzate, i dati identificativi dei veicoli), oltre ai costi per l'acquisto di carburanti per mancata allegazione delle schede carburanti, ai sensi del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 444.

2. La Commissione tributaria provinciale di Bari, con sentenza n. 15/10/2012 del 14 febbraio 2012, accoglieva parzialmente il ricorso, «limitatamente alla detrazione dell'IVA», evidenziando che l'art. 6 del d.P.R. n. 444/1997 escludeva l'applicabilità del regolamento e, pertanto, l'obbligo di presentare le schede carburante per le cessioni di carburante effettuati dagli esercenti gli impianti stradali di distribuzione nei confronti dello Stato, nonché degli autotrasportatori di cose per conto terzi.



3. Interposto gravame dall'Ufficio, nonché appello incidentale dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale della Puglia, con sentenza n. 989/05/2014, pronunciata il 1° luglio 2013 e depositata in segreteria il 29 aprile 2014, rigettava l'appello principale, ed accoglieva l'appello incidentale, annullando integralmente l'avviso di accertamento, e compensando le spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, sulla base di tre motivi.

Resiste con controricorso la (omissis) s.r.l.

5. La discussione del ricorso è stata fissata dinanzi a questa sezione per la camera di consiglio del 13 dicembre 2022, ai sensi degli artt. 375, secondo comma, e 380-bis.1 cod. proc. civ., come introdotti dall'art. 1-bis, comma 1, del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

**- Considerato che:**

6. Il ricorso dell'Agenzia delle entrate, come si è detto, è affidato a tre motivi.

6.1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 2, 3, 4, 5 e 6 del d.P.R. n. 444/1997, come modificati dall'art. 1, comma 109, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dell'art. 2697 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ. Evidenzia, in particolare, l'Ufficio che l'art. 1, comma 1, del citato d.P.R. n. 444/1997, prevede esclusivamente il meccanismo della scheda carburante per la registrazione degli acquisti, e non consente, nemmeno in via interpretativa, di ritenere possibile l'equipollenza, ai fini fiscali, di altri strumenti o procedimenti di registrazione del



carburante (quali le fatture, come ritenuto dalla C.T.R.), ai fini della detraibilità dei costi.

6.2. Con il secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 109 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ. Sostiene, in particolare, l'Ufficio che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto sufficienti, ai fini della detrazione dei costi e dell'IVA per manutenzione automezzi, le fatture a tal uopo emesse, senza l'indicazione dei numeri di targa degli automezzi, in quanto l'inerenza dei costi avrebbe richiesto necessariamente, ai fini della detraibilità dei costi e dell'IVA, l'indicazione nelle fatture dei dati utili ad identificare i veicoli, come il numero di targa o di telaio.

6.3. Con il terzo motivo di ricorso, infine, l'Agenzia delle entrate eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 109, comma 1, del d.P.R. n. 917/1986, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ. Deduce, in particolare, l'Ufficio che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto deducibili per spese legali e commerciali, per essere tali spese relative ad attività, pur iniziate nell'anno 2004, ma concluse e pagate nell'anno 2005, in quanto i costi in questione erano relativi esclusivamente a prestazioni di servizi rese e concluse da professionisti nell'anno 2004, e quindi riferibili esclusivamente a tale esercizio, ragion per cui non avrebbero potuto essere dedotte nell'anno 2005.

7. Procedendo quindi allo scrutinio dei singoli motivi, osserva la Corte quanto segue.

7.1. Il primo è fondato.



Ed invero, i giudici di appello hanno ritenuto che, per quel che riguarda la detraibilità dell'IVA sulle forniture di carburanti effettuate dalla società contribuente, questa avrebbe documentato con delle fatture gli acquisti effettuati.

Tuttavia, l'art. 1 del d.P.R. n. 444/1997 (regolamento recante norme per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburante per autotrazione), vigente *ratione temporis*, prevede esclusivamente il meccanismo della "scheda carburante" per la registrazione degli acquisti, e non consente, nemmeno in via interpretativa, di ritenere possibile l'equipollenza, ai fini fiscali, di altri strumenti o procedimenti di registrazione come le fatture, la cui emissione è vietata dal terzo comma del citato art. 1, non rientrandosi, nel caso di specie, nelle ipotesi previste dall'art. 6 del d.P.R. n. 444/1997, sempre nel testo vigente per l'anno d'imposta in oggetto (secondo il quale «Le disposizioni del presente regolamento non si applicano alle cessioni di carburanti effettuate dagli esercenti gli impianti stradali di distribuzione nei confronti dello Stato, degli enti pubblici territoriali, degli istituti universitari e degli enti ospedalieri, di assistenza e beneficenza») (in questo senso, v. Cass. 26 settembre 2018, n. 22918; Cass. 18 dicembre 2014, n. 26862).

7.2. Fondato è anche il secondo motivo di ricorso.

Ed invero, con riferimento alla detrazione dei costi e dell'IVA riguardanti gli esborsi per manutenzione automezzi, la C.T.R. ha ritenuto giustificata tale detrazione unicamente sulla base delle fatture, pur non contenendo, queste, l'indicazione del numero di targa degli automezzi.



Deve tuttavia rilevarsi che, sebbene l'art. 109 d.P.R. n. 917/1986 non preveda espressamente che la fattura relativa alle spese di riparazione e manutenzione degli automezzi contenga i riferimenti al singolo veicolo interessato, la deducibilità dei costi è possibile, comunque, a condizione che le spese si riferiscano a beni da cui il contribuente tragga ricavi o altri proventi, che concorrono a formare il reddito, essendo pertanto essenziale l'individuazione del bene di riferimento ai fini della verifica dell'inerenza dei costi e, quindi, della verifica dei presupposti della deduzione, la cui allegazione e dimostrazione ricade sul contribuente (Cass. 9 dicembre 2013, n. 27458).

7.3. Anche il terzo motivo è fondato.

Ed invero, dal processo verbale di constatazione, posto a fondamento dell'accertamento, emerge che i costi sostenuti dalla contribuente per le spese relative a consulenze legali ed amministrative erano sostenute per prestazioni di servizi rese e concluse da professionisti nell'anno precedente, e pertanto di competenza dell'anno 2004.

Conseguentemente, appare legittimo il disconoscimento, da parte dell'Ufficio, di tali costi per l'anno 2005.

8. In conclusione, quindi, il ricorso deve essere integralmente accolto.

La sentenza impugnata deve quindi essere cassata, in relazione ai motivi accolti, con rinvio per nuovo giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, la quale procederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**



La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata con riferimento ai motivi accolti, e rinvia per nuovo giudizio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 13 dicembre 2022.

Il Presidente  
(Dott. Federico Sorrentino)

