



26063/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Presidente -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

Dott. PAOLO DI MARZIO - Consigliere -

Dott. ANTONIO MONDINI - Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

Oggetto

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Ud. 06/07/2022 - CC

Cau 26063

R.G.N. 10972/2020

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 10972-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliat in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso L'AVVOCATURA GENERALE
DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

contro

DI LENA & C. SNC, DI LENA ANTONIO, DI LENA
FRANCESCO PAOLO, DI LENA MARIA;

- *intimati* -

avverso la sentenza n. 725/2/2018 della COMMISSIONE
TRIBUNARIA REGIONALE della BASILICATA, depositata il
20/12/2018;

7087
22

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 06/07/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

Rilevato che:

la parte contribuente proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento per IVA ed IRAP per il 2007, contestandosi l'inerenza delle spese per carburante prelevato non presso impianti stradali di rifornimento ma tramite impianti interni;


la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente e la Commissione Tributaria Regionale rigettava l'appello dell'Agenzia delle entrate affermando che: le schede carburante sono previste per legge solo in caso di rifornimenti presso impianti stradali di distribuzione: estendere *in malam partem* una disciplina così specifica ai rifornimenti effettuati all'interno dell'azienda costituirebbe una violazione di legge e deve valorizzarsi la tesi del contribuente che ritiene che i buoni di prelievo (con annotazione delle date e della quantità di carburante) sono sufficienti a provare l'inerenza del costo in quanto sarebbe bastato utilizzare il criterio di proporzionalità, ossia il calcolo dei chilometri percorsi dai veicoli aziendali per rifornire i clienti della società e quindi ricavare il dato relativo al carburante necessario per coprire nell'arco dell'anno quella distanza.

L'Agenzia delle entrate propone ricorso affidato ad un motivo di ricorso mentre la parte contribuente non si costituisce.

Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

Considerato che:

con il motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., l'Agenzia delle entrate deduce la violazione e falsa



applicazione dell'art. 2 del d.P.R. n. 444 del 1997 e dell'art. 1 del d.P.R. n. 441 del 1997 in quanto la parte contribuente non ha provato il collegamento stretto tra il consumo di carburante ed i mezzi aziendali posseduti.

Il motivo di ricorso è fondato.

Secondo questa Corte, infatti:

in tema di imposte dirette ed IVA, l'acquisto di carburante effettuato a mezzo di apposite carte di credito aziendali o contratti di somministrazione (cd. "netting") non esonera il contribuente dal comprovare, con idonea documentazione, l'inerenza dell'operazione all'attività d'impresa; ne consegue che, laddove la fatturazione sia priva degli elementi che consentano di dimostrare la riferibilità di dette spese ai mezzi strumentali impiegati per l'esercizio dell'impresa, va esclusa la deducibilità dei costi medesimi e la detraibilità dell'IVA (Cass. n. 15616 del 2020);

in tema di reddito d'impresa, ai fini della deducibilità dei costi sostenuti, il contribuente è tenuto a dimostrarne l'inerenza, intesa in termini qualitativi e dunque di compatibilità, coerenza e correlazione, non già ai ricavi in sé, ma all'attività imprenditoriale svolta, sicché deve provare e documentare l'imponibile maturato, ossia l'esistenza e la natura dei costi, i relativi fatti giustificativi e la loro concreta destinazione alla produzione (Cass. n. 2224 del 2021; Cass. n. 902 del 2020);

in tema di reddito d'impresa, ai fini della deducibilità dei costi, l'onere inerente all'attività d'impresa è quello che appartiene all'ambito aziendale ed al corretto esercizio dell'impresa stessa e, quindi, sostenuto in funzione o in ragione dell'attività imprenditoriale, risultando del tutto ininfluenza, sul giudizio di inerenza, la natura del fatto



che ha provocato la diminuzione patrimoniale - sia che questa derivi da atto illecito compiuto in assenza di un obbligo giuridico (cd. responsabilità extracontrattuale ex art. 2043 c.c.), sia che derivi da attività lecita e concretamente riferibile alla realtà aziendale (cd. responsabilità contrattuale ex art. 1218 c.c.) - imponendosi in ogni caso un'indagine sull'appartenenza all'attività produttiva dell'evento generatore del decremento che viene in considerazione dal punto di vista fiscale (Cass. n. 31930 del 2021);

in tema di reddito d'impresa, la valutazione circa la deducibilità dei costi, quando la contestazione attenga ad una molteplicità di operazioni commerciali, deve essere effettuata con riferimento a ciascuna di esse, di cui occorre verificare: prova dell'esistenza, congruità ed inerenza, dovendo all'esito procedersi alla valutazione dell'attendibilità della complessiva contabilità aziendale; pertanto la verifica non può ritenersi conclusa sulla base di quanto emerge da una sola operazione commerciale, scelta quale esempio (Cass. n. 24668 del 2021).

La Commissione Tributaria Regionale non si è attenuta ai suddetti principi là dove ha irragionevolmente ritenuto che fosse sufficiente, al fine della dimostrazione dell'inerenza di un costo, l'annotazione della data dell'uso del bene e del suo quantitativo, senza il minimo riferimento all'attività imprenditoriale svolta: non è infatti sufficiente, ai fini della dimostrazione dell'inerenza, una fatturazione relativa a beni già posseduti (nella specie carburante) ma occorre una analitica e dettagliata indicazione - nella misura portata in detrazione - del come un determinato bene sia stato destinato effettivamente alla propria attività imprenditoriale e non ad altri scopi.



In effetti, la pretesa dell'amministrazione finanziaria non si fonda affatto, come affermato dalla sentenza impugnata, su una estensione *in malam partem* della disciplina fiscale relativa alle schede carburanti, ma sulla necessità, conformemente ai principi generali, che la parte contribuente fornisca la prova, sulla medesima incumbente, dell'effettività ed inerenza della spesa. E, diversamente da quanto sostiene la CTR, avrebbe dovuto essere la parte contribuente ad applicare il criterio di proporzionalità, dimostrando la correttezza dei relativi calcoli, sempre che avesse prima provato anche i chilometri percorsi dai mezzi di sua proprietà.

Pertanto, ritenuto fondato il motivo, il ricorso dell'Agenzia delle entrate va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio del 6 luglio 2022.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

del

5 SET. 2022



Il Funzionario Giudiziario

Il Presidente

Lucio Lucioti

Il Funzionario Giudiziario
Ornella LATROFA