



8144-19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE

Oggetto :Tributi
Irpeg, Irap e Iva
2001-2004

Composta dai signori magistrati:

Composta da:

Ernestino Luigi Bruschetta -Presidente -
Giacomo Maria Nonno - Consigliere -
Giancarlo Triscari -Consigliere-
Roberto Succio - Consigliere -
Maria Giulia Putaturo -Consigliere relatore-
Donati Viscido di Nocera

Oggetto

R.G.N. 25868/11

Cron. 8144

cc -4/ ottobre/2018

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 25868 del ruolo generale dell'anno 2011, proposto

da

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato che li rappresenta e difende;

lm

3163
2018

-ricorrente-

Contro

Bruno Bua, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dall'avv.to Roberto Falessi, elettivamente domiciliato presso lo studio dell'Avv.to Stefano Lupis (sostituto processuale del nominato difensore), in Roma, Viale Mazzini n. 6;

-controricorrente e ricorrente incidentale -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 234/01/10, depositata in data 1° dicembre 2010, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 4 ottobre 2018 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

Rilevato che

-con sentenza n. 234/01/2010, depositata in data 1° dicembre 2010, non notificata, la Commissione tributaria regionale della Lombardia accoglieva parzialmente l'appello proposto Bruno Bua nei confronti dell'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore* avverso la sentenza n. 211/25/2008 della Commissione tributaria provinciale di Milano che aveva rigettato il ricorso proposto dal contribuente, titolare di una ditta individuale esercente attività di autotrasporto merci per conto terzi, avverso gli avvisi di accertamento n. R1T010300680, n. R1T010300763, n. R1T010300706, n. R1T010300700 con i quali l'Ufficio aveva contestato a quest'ultimo, per gli anni 2001-2004, ai fini Iperf, Irap e Iva, un maggiore reddito di impresa, per indebita deduzione di costi di manutenzione e riparazione degli automezzi, di spese per carburante e lubrificanti, di costi relativi ad operazioni inesistenti (per

il 2001) nonché per indebita deduzione forfetaria di viaggi (per il 2002);

- la CTR, in punto di diritto, per quanto di interesse, ha osservato che: 1) era da confermare la ripresa a tassazione dei costi relativi alle spese di manutenzione e riparazione degli autoveicoli, non avendole il contribuente registrate distintamente per ciascun autoveicolo per il quale erano state sostenute, in violazione dell'art. 2 del D.M. 13 luglio 1981; 2) era da annullare la ripresa a tassazione relativa alle spese per carburante e lubrificanti in quanto la mancanza di firma dell'addetto al distributore che aveva erogato il carburante e la mancanza di indicazione dei chilometri percorsi non risultavano determinanti nello stabilire se i costi fossero stati sostenuti, tanto più che, avuto riguardo all'attività svolta di autotrasporto, dette spese erano da considerare di competenza; 3) era da annullare la ripresa a tassazione relativa alle spese forfetarie per viaggi, in quanto il contribuente aveva dimostrato che questi ultimi avvenivano fuori regione, e che erano, peraltro, di esigua entità;

- avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle entrate, propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui resiste Bruno Bua con controricorso, articolando ricorso incidentale affidato ad un motivo;

- il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375, secondo comma, e dell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., introdotti dall'art. 1-bis del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

Considerato che

- con il primo motivo del ricorso principale, la Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 3 e 4 del d.P.R. n. 444 del

1997, per avere la CTR erroneamente annullato la ripresa a tassazione, per gli anni 2001-2003, dei costi per carburante e lubrificanti, ancorché le relative schede fossero prive della firma dell'addetto all'impianto di distribuzione e dell'indicazione dei chilometri percorsi nel trimestre di riferimento;

- il motivo è fondato;

- a norma degli artt.1 e 2 del d.P.R. n.444 del 1997, la deducibilità del costo rappresentato dall'acquisto di carburante, sia ai fini della determinazione del reddito di impresa che per la detraibilità dell'Iva assolta sull'acquisto del carburante stesso, è subordinata alla istituzione della apposita scheda carburante, conforme al modello allegato al citato Regolamento e contenente le annotazioni prescritte (tra cui la sottoscrizione per convalida dell'addetto alla distribuzione di carburante e l'indicazione del chilometraggio percorso). L'inosservanza di tali prescrizioni non costituisce mera irregolarità formale, ma determinando una incertezza in ordine alla inerenza del costo al reddito di impresa, comportandone la indeducibilità quale componente negativo e la indetraibilità della corrispondente Iva assolta (in senso conforme n. 24930 del 2011; n. 24409 del 2016; Cass. 16527 del 2017);

-nella specie, il giudice *a quo*, non ha fatto buon governo dei suddetti principi, in quanto ha, con una pronuncia viziata in diritto, ritenuto che la mancanza nelle schede carburante della firma dell'addetto al distributore che ha erogato il carburante e, ancora di più, la mancata indicazione dei chilometri percorsi, non risultavano determinanti nello stabilire l'effettivo sostenimento dei relativi costi né l'inerenza degli stessi all'attività di autotrasporto svolta dal contribuente;

-con il secondo motivo del ricorso principale,l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione

dell'art. 66, comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986, per avere la CTR erroneamente annullato la ripresa a tassazione, per l'anno 2002, delle spese forfetarie per viaggi, ancorché il contribuente non avesse predisposto un prospetto recante l'indicazione dei viaggi effettuati, della loro durata e località di destinazione, nonché degli estremi dei relativi documenti di trasporto delle merci o delle fatture o delle lettere di vettura;

-il motivo è fondato;


- ai sensi del comma 5 dell'art. 66 TUIR « Per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi il reddito determinato a norma dei precedenti commi e' ridotto, a titolo di deduzione forfetaria di spese non documentate, di euro 7,75 per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione o delle regioni confinanti e di euro 15,49 per quelli effettuati oltre tale ambito. Per le medesime imprese compete, altresì, una deduzione forfetaria annua di euro 154,94 per ciascun motoveicolo e autoveicolo avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi. La deduzione spetta una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto, indipendentemente dal numero dei viaggi. Il contribuente deve predisporre e conservare un prospetto recante l'indicazione dei viaggi effettuati e della loro durata e località di destinazione nonché degli estremi dei relativi documenti di trasporto delle merci o, delle fatture o delle lettere di vettura di cui all'articolo 56 della legge 6 giugno 1974, n. 298; i documenti di trasporto, le fatture e le lettere di vettura devono essere conservate fino alla scadenza del termine per l'accertamento»;

- ne consegue l'enunciazione del seguente principio di diritto: «a norma dell'art. 66, comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR), la

riduzione, in favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi, del reddito di impresa, a titolo di deduzione forfetaria - giornaliera e annuale - di spese non documentate per trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione o delle regioni confinanti e per quelli effettuati oltre tale ambito, è subordinata alla predisposizione e conservazione da parte del contribuente di un prospetto recante l'indicazione dei viaggi effettuati e della loro durata e località di destinazione nonché degli estremi dei relativi documenti di trasporto delle merci o, delle fatture o delle lettere di vettura. L'inosservanza di tali prescrizioni non costituisce mera irregolarità formale, trattandosi di una agevolazione prevista in favore delle imprese minori che sono in regime di contabilità semplificata oppure di contabilità ordinaria per opzione»;

- nella specie, la CTR non si è attenuta al suddetto principio, avendo erroneamente annullato la ripresa a tassazione della deduzione forfetaria di viaggi in quanto trattavasi di spese esigue relative a trasporti effettuati fuori regione, ancorché il contribuente non avesse provato di avere predisposto e conservato il prospetto recante l'indicazione dei viaggi;

- con l'unico motivo di ricorso incidentale, il contribuente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 2 del D.M. 13 luglio 1981, per avere la CTR erroneamente confermato la ripresa a tassazione, per gli anni 2001-2004, dei costi di manutenzione e di riparazione di alcuni automezzi (un autocarro Mercedes e una Ford Focus Ghia), benché risultanti dalle scritture contabili, come i costi diversamente riconosciuti deducibili sino al valore del 25% relativi un altro automezzo (Ford Transit);

6 

- il motivo è inammissibile;

- in disparte il non avere il contribuente, in violazione al principio di autosufficienza, riportato nel controricorso l'atto di appello, per le parti rilevanti, questi, pur denunciando, apparentemente, una violazione di legge, chiede in realtà a questa Corte di pronunciarsi ed interpretare questioni di mero fatto non censurabili in questa sede mostrando di anelare ad una surrettizia trasformazione del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito, nel quale ridiscutere analiticamente tanto il contenuto dei fatti storici quanto le valutazioni di quei fatti espresse dal giudice di appello - non condivise e per ciò solo censurate al fine di ottenerne la sostituzione con altre più consone alle proprie aspettative (Cass. n. 8758/2017; n. 21381/2006);

- in conclusione, il ricorso principale va accolto e dichiarato inammissibile quello incidentale, con cassazione della sentenza impugnata, in relazione all'accolto ricorso principale, e rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, affinché decida il merito della vicenda;

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso principale e dichiara inammissibile quello incidentale; cassa la sentenza impugnata, in relazione all'accolto ricorso principale, e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione;

Così deciso il 4 ottobre 2018

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
L. 22 MAR. 2019



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Presidente

Antonio Buda

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona