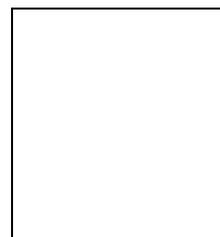


Civile Ord. Sez. 5 Num. 13755 Anno 2025
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: NONNO GIACOMO MARIA
Data pubblicazione: 22/05/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5906/2022 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587), che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

IML INDUSTRIA MECCANICA LOMBARDA SRL, elettivamente domiciliato in ROMA VIA ANTONIO VIVALDI 15, presso lo studio dell'avvocato FURLANETTO MARIADOLores (FRLMDL59M58H501S) rappresentato e difeso dall'avvocato MANERA MARCO (MNRMRC58B14A526S)

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DELLA LOMBARDIA SEZ.ST. BRESCIA n. 2847/26/21 depositata il 20/07/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 03/12/2024 dal Consigliere GIACOMO MARIA NONNO.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza n. 2847/26/21 del 20/07/2021, la Commissione tributaria regionale della Lombardia - Sezione staccata di Brescia (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto da IML Industria meccanica Lombarda s.r.l. (di seguito IML) nei confronti della sentenza n. 14/01/20 della Commissione tributaria provinciale di Cremona (di seguito CTP), che aveva rigettato i ricorsi riuniti della società contribuente nei confronti di due avvisi di accertamento per IRES e IVA relative all'anno d'imposta 2013.

1.1. Come evincibile dalla sentenza impugnata, gli atti impositivi venivano emessi (tra l'altro) in ragione della indebita deduzione di costi afferenti ad immobile locato ad uso abitativo e non costituente bene strumentale, con conseguente indetraibilità della relativa IVA.

1.2. La CTR accoglieva parzialmente l'appello proposto da IML, evidenziando, per quanto ancora interessa in questa sede, che: a) il bene immobile oggetto di accertamento era accatastato A/10 e locato a terzi, sicché era stato introdotto nel processo produttivo, generando ricavi; b) ne conseguiva la deducibilità dei costi sostenuti e della relativa IVA.

2. Avverso la sentenza di appello AE proponeva ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

3. IML resisteva in giudizio con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso per cassazione di AE è affidato a due motivi, di seguito brevemente illustrati.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 43, comma 2, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR), dell'art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA) e dell'art. 2697 cod.

civ., per avere la CTR ritenuto che il bene immobile per il quale sono stati sostenuti dei costi per opere di manutenzione sia strumentale in ragione della circostanza che l'appartamento sia accatastato A/10 e che lo stesso produca un reddito. Nella prospettiva della ricorrente, invece, gli immobili strumentali sarebbero solo quelli utilizzati per l'esercizio dell'attività di impresa e il giudice di appello non avrebbe compiuto un accertamento in concreto in ordine all'utilizzazione dell'immobile per tale attività posto che, in ogni caso, l'onere di fornire la prova della strumentalità graverebbe sul contribuente.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. e in via subordinata, omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, quale la circostanza che l'immobile per cui sono stati sostenuti costi di ristrutturazione, acquistato nel marzo 2013, sarebbe stato locato a terzi ad uso abitativo.

2. Il primo motivo è fondato, mentre il secondo resta assorbito.

2.1. Va prima di tutto evidenziato che, ai fini del reddito d'impresa, è possibile distinguere tra immobili "merce", ossia destinati al mercato della compravendita ed al cui scambio o produzione è diretta l'attività di impresa, immobili "patrimonio", destinati al mercato locativo, e immobili "strumentali", destinati alla produzione (cfr., da ultimo, Cass. n. 24720 del 11/08/2022; Cass. n. 4417 del 20/02/2020). La collocazione dei beni nell'una o nell'altra categoria dipende dalla destinazione economica ad essi concretamente impressa (Cass. n. 11631 del 04/05/2023; Cass. n. 39817 del 14/12/2021).

2.2. In particolare, *«i beni immobili non strumentali né riconducibili ai beni-merce agli effetti dell'art. 57 (ora 90) del d.P.R. n. 917 del 1986 - che prevede l'indeducibilità dei relativi costi ed il concorso alla formazione del reddito secondo la disciplina sui redditi*

fondari - vanno individuati in ragione della loro natura e della destinazione all'attività di produzione o di scambio oggetto dell'attività d'impresa, con la conseguenza che qualora gli stessi non siano correlati allo svolgimento di un'attività produttiva di reddito d'impresa, non solo non possono ritenersi beni-merce, ma neppure beni strumentali per destinazione» (Cass. n. 23987 del 29/10/2020).

2.3. Per quanto riguarda l'IVA, invece, ai fini dell'esercizio del diritto di detrazione occorre che il bene o il servizio acquisito, anche se non immediatamente inserito nel ciclo produttivo, sia necessario all'organizzazione dell'impresa o funzionale all'iniziativa economica programmata in vista della successiva attuazione (Cass. n. 25635 del 31/08/2022). In definitiva, occorre accertare l'effettiva inerenza del bene rispetto alle finalità imprenditoriali (Cass. n. 7440 del 17/03/2021); accertamento che deve essere eseguito non solo in astratto, con riferimento all'oggetto dell'attività d'impresa, bensì in concreto, dovendosi verificare che il bene immobile costituisca, anche in funzione programmatica, il mezzo per l'esercizio dell'attività di impresa (Cass. n. 3396 del 12/02/2020).

2.4. La sentenza della CTR non si è conformata ai superiori principi di diritto. Invero, a fronte dell'acquisto e della successiva locazione dell'immobile ristrutturato ad uso abitativo, ha valorizzato l'astratta destinazione catastale del bene ad uso ufficio (A/10), senza compiere un accertamento in concreto in ordine alla utilizzazione (ovvero utilizzabilità) di tale bene all'esercizio dell'attività imprenditoriale; dovendo, altresì, escludersi che la semplice percezione di un reddito sia sufficiente a connotarne la strumentalità a detta attività.

3. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo. La sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado

della Lombardia, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del presente procedimento. Così deciso in Roma, il 03/12/2024.