

5328-19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

\*TRIBUTI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 8429/2013

Dott. AURELIO CAPPABIANCA

- Presidente - Cron. 5328

Dott. LUCIO NAPOLITANO

- Consigliere - Rep.

Dott. ROSITA D'ANGIOLELLA

- Consigliere - Ud. 13/02/2019

Dott. FRANCESCO FEDERICI

- Rel. Consigliere - CC

Dott. GIULIO MAISANO

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 8429-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

**contro**

(omissis) SPA, elettivamente domiciliato in (omissis) (omissis), presso lo studio dell'avvocato (omissis) (omissis), che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato (omissis);

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 185/2012 della COMM.TRIB.REG.

<sup>COMBARA</sup>  
di MILANO, depositata il 17/12/2012;

2019

850

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del 13/02/2019 dal Consigliere Dott.  
FRANCESCO FEDERICI.

Rilevato che

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 185/24/12, depositata il 17.12.2012 dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che, confermando la pronuncia del giudice di primo grado, accoglieva il ricorso introduttivo della (omissis) s.p.a. avverso il silenzio rifiuto opposto dalla Amministrazione alla istanza di rimborso di imposte versate e non dovute, per l'anno 2004, a titolo di Irpeg ed Irap.

Ha rappresentato che la società, esercente l'attività di locazione di immobili di interesse storico-artistico ai sensi della L. 1089 del 1939, aveva chiesto il rimborso di quanto versato a titolo di Irpeg (€ 1.581.392,44) e a titolo di Irap (€ 177.032,92) nell'anno 2004, sostenendo che dovesse beneficiare del trattamento fiscale agevolativo previsto dall'art. 11, co. 2, della L. n. 413 del 1991, disciplina secondo la quale per i suddetti immobili il reddito <<è determinato mediante l'applicazione della minore delle tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è ubicato il fabbricato.>>.

L'Ufficio, che riteneva esulante dal regime agevolativo il reddito d'impresa percepito dalla società istante mediante la locazione dei suddetti immobili, opponeva il silenzio-rifiuto, avverso il quale la contribuente adiva la Commissione Tributaria Provinciale di Milano. Questa accoglieva il ricorso della società con sentenza n. 291/17/11, sull'assunto che l'art. 11 della l. n. 413 cit. prevedeva una regolamentazione del trattamento fiscale degli immobili di interesse storico o artistico, a prescindere dunque dal soggetto locatore. L'appello avverso la statuizione del giudice di primo grado era rigettato dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la sentenza ora al vaglio di questa Corte.

L'Agenzia censura con due motivi la decisione:

con il primo per violazione e falsa applicazione dell'art. 11 della l. n. 413 del 1991, degli artt. 81 e 90 del d.P.R. n. 917 del 1986, dell'art. 1 del d.lgs. n. 446 del 1997, in relazione all'art. 360 co. 1 n. 3 c.p.c., perché ha erroneamente applicato la disciplina agevolativa contenuta nella l. n. 413 cit. anche alla contribuente, la cui attività d'impresa si concretizza nella locazione di immobili di interesse storico o artistico, ed i cui canoni pertanto costituiscono i ricavi prodotti nell'esercizio dell'impresa, concorrendo alla formazione del reddito ai sensi dell'art. 81 TUIR;

con il secondo per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 co. 1, n. 5 c.p.c., per non aver esaminato la natura dei suddetti immobili, ossia se strumentali all'attività

RGN 8429/2013

Consigliere rel. Federici

d'impresa o se patrimoniali, solo in questa seconda ipotesi concorrendo alla formazione del reddito complessivo secondo i criteri catastali dei redditi fondiari, e come tali sussumibili nella disciplina della l. n. 413 cit., questione che l'Agenzia aveva posto nella proprie difese ma trascurata dal giudice regionale.

Ha chiesto dunque la cassazione della decisione impugnata, con ogni conseguente pronunzia.

Si è costituita la società, che ha contestato i motivi di ricorso -il secondo anche sotto l'aspetto della sua ammissibilità-, chiedendo il rigetto dello stesso. Ha depositato anche memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

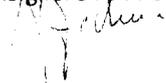
Considerato che

Il primo motivo è fondato.

La questione sottoposta al vaglio della Corte è se i redditi percepiti dalla locazione di immobili di interesse storico e artistico, nella titolarità e gestione di impresa commerciale, debbano essere trattati fiscalmente secondo il regime agevolato previsto dall'art. 11 co. 2 della l. n. 413 del 1993 (*ratione temporis* vigente, poi abrogato dal d.l. n. 16 del 2012), oppure se da quel regime siano esclusi perché la loro locazione costituisce essa stessa l'attività commerciale dell'impresa, avendo pertanto natura di beni strumentali o comunque costituendo i beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa. In tale seconda ipotesi infatti i ricavi da essi derivanti concorrono al reddito d'impresa, di cui all'art. 81 del TUIR, non trovando pertanto giustificazione l'applicazione di un regime fiscale agevolato.

Questa Corte sul punto ha affermato che i canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3 della l. n. 1089 del 1939, che siano oggetto dell'attività dell'impresa, rappresentano ricavi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa, secondo le norme che lo disciplinano, senza che sia applicabile l'art. 11 co. 2, della l. n. 413 del 1991, il quale, nello stabilire che il reddito degli immobili in questione è determinato "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato", si riferisce al solo reddito fondiario e si giustifica nei costi di manutenzione degli immobili vincolati, superiori a quelli normalmente richiesti per altre tipologie di immobili, giustificazione, quest'ultima, che non avrebbe senso rispetto ai redditi di impresa, determinati sulla base dei ricavi conseguiti in contrapposizione ai correlativi costi che sono invece indeducibili quando relativi ai redditi fondiari (Cass., ord. n. 7542/2011; 18921/2015). La giurisprudenza RGN 8429/2013

Consigliere rel. Federici



successiva ha confermato tale orientamento, evidenziando ulteriormente che l'inapplicabilità del beneficio a quei medesimi immobili, quando strumentali all'esercizio di attività d'impresa, trova ragione nella considerazione che la natura di tale agevolazione integra un risparmio d'imposta, e dunque un reddito per il proprietario fondiario, perché correlata ad un pregiudizio di analoga natura, ossia gli esborsi rilevanti che lo stesso subisce per la manutenzione e la restrizione della libera disponibilità dei medesimi, ciò che non avviene quando essi siano nella proprietà di una impresa, che utilizzandoli per l'esercizio della propria attività commerciale, ha già la possibilità di dedurre i costi (cfr. Cass., sent. n. 7615/2014).

Questi principi sono condivisi da questo Collegio, che intende darne continuità.

Non rilevano invece i precedenti richiamati dalla difesa della contribuente, perché anche l'arresto delle Sez. U n. 5518/2011 riguarda il privato locatore e non il soggetto che, come nel caso di specie, esercita a mezzo di quegli immobili l'attività di impresa. E non rileva neppure il recente precedente invocato nella memoria depositata ex art. 380 bis.1 c.p.c (Cass., ord. n. 13144/2018), perché quest'ultima riguarda l'ICI e le sue modalità di calcolo, non i redditi d'impresa, come il caso di specie.

Il giudice regionale non si è attenuto a tale consolidato orientamento, sicché la sentenza va cassata.

L'accoglimento del primo motivo assorbe il secondo, essendo peraltro pacifico che, anche nella prospettazione difensiva della contribuente, quegli immobili erano locati a terzi costituendo senz'altro beni strumentali all'esercizio dell'attività d'impresa della società.

Ritenuto che

Alla cassazione della sentenza non è necessario che segua il rinvio del processo alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, potendo la causa essere decisa anche nel merito perché non va espletato alcun accertamento in fatto. Ebbene, pacifica la natura strumentale di quegli immobili all'esercizio della attività d'impresa della (omissis) s.p.a., va rigettato il ricorso introduttivo della contribuente.

Quanto alla regolamentazione delle spese, deve ritenersi corretta la compensazione delle spese dei gradi di merito e la condanna della contribuente alle spese del giudizio di legittimità, nella misura specificata in dispositivo. In capo alla contribuente soccombente ~~va posto anche il raddoppio del contributo unificato.~~  
 GRAVANO ANCHE LE SPESE PRENOTATE A DEBITO.

RGN 8429/2013

Consigliere rel. Federici

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo. Cassa la sentenza e decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente. Compensa le spese processuali dei gradi di merito e condanna la (omissis) s.p.a. alla rifusione in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in € 13.000,00 oltre spese prenotate a debito.

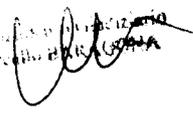
Così deciso in Roma, il giorno 13 febbraio 2019

Il Presidente

Aurelio CAPPABIANCA



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
22 FEB. 2019

   
Corte di Cassazione  
Sezione I

Funzione  
Mancato

RGN 8429/2013

Consiglieri rel. Federici

