

Civile Ord. Sez. 5 Num. 3249 Anno 2020

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 11/02/2020

#### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 17976/2013 R.G. proposto da  
Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la  
quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- ricorrente -

contro

Apri s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'avv. Giuseppe Cacciato, con domicilio eletto  
presso lo studio Trivoli & Associati, sito in Roma, via Marocco, 18

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, n. 44/32/13, depositata l'11 aprile 2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 2 luglio 2019 dal  
Consigliere Paolo Catalozzi;

#### RILEVATO CHE:

- l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la

3754  
2019

h

sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata l'11 aprile 2013, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso della Apri s.p.a. avverso il diniego di rimborso di un credito Iva, relativo all'anno 2009, dell'importo di euro 300.000,00;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che la pretesa della contribuente trae origine da un'eccedenza dell'Iva a credito risultante dalla dichiarazione annuale e concerneva l'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, rappresentati da tre immobili concessi in locazione ad altre società del gruppo, nonché alla capogruppo Zucchetti s.p.a.;

- il giudice di appello ha dato atto che la Commissione provinciale aveva accolto il ricorso previo riconoscimento della natura di beni ammortizzabili degli immobili in oggetto, come risultante dalla relativa classificazione catastale;

- ha, quindi, respinto il gravame dell'Ufficio confermando la valutazione del giudice di prime cure in ordine alla natura di beni ammortizzabili di tali immobili;

- il ricorso è affidato ad unico motivo;

- resiste con controricorso la Arpi s.p.a.;

**CONSIDERATO CHE:**

- con l'unico motivo di ricorso proposto l'Agenzia denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 30, terzo comma, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, 40, Testo unico 22 dicembre 1986, n. 917, e 2697 c.c., per aver la sentenza impugnata ritenuto sussistente il requisito della ammortizzabilità degli immobili benché gli stessi fossero concessi in locazione a terzi e tale attività costituisse quella tipica della contribuente, senza alcuna valutazione in ordine alla strumentalità degli stessi;

- il motivo è fondato;

- l'art. 30, terzo comma, lett c), d.P.R. n. 633 del 1972, autorizza il

rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni, relativa all'i.v.a. corrisposta, tra l'altro, in occasione dell'acquisto di beni ammortizzabili;

- il concetto di bene ammortizzabile va individuato, in assenza di una definizione nella disciplina dell'i.v.a. e con specifico riferimento ai beni immobili, mediante ricorso alle disposizioni in tema di imposte dirette che, all'art. 43, Testo unico n. 917 del 1986, stabiliscono che «... si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato ...»;

- si tratta, dunque, di quei beni che hanno, quale unica destinazione, quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, così da non essere idonei alla produzione di un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale sono inseriti;

- la strumentalità può derivare dalle loro caratteristiche, tali per cui gli immobili possono essere utilizzati esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa e possono essere utilizzati per altre finalità solo a seguito di radicali trasformazioni, ovvero dalla destinazione loro impressa;

- la natura strumentale del bene acquistato deve essere valutata non solo in astratto, con riferimento all'oggetto dell'attività d'impresa, ma anche in concreto, previo accertamento che lo stesso costituisce, anche in funzione programmatica, lo strumento per l'esercizio della suddetta attività (così, Cass., ord., 26 febbraio 2019, n. 5559);

- il riconoscimento di tale natura del bene presuppone la prova da parte del contribuente della funzione strumentale del bene medesimo in rapporto all'attività dell'azienda<sup>5</sup> anche nel caso in cui si alleggi la

natura strumentale dell'immobile in ragione delle sue caratteristiche, non potendosi ritenere sussistente una categoria di beni la cui strumentalità è *in re ipsa* e rilevando tale circostanza solo ai fini di non richiedere l'utilizzo diretto del bene da parte dell'azienda (cfr. Cass. 4 marzo 2015, n. 4306; Cass. 17 dicembre 2008, n. 29469);

- la Commissione regionale, nel ritenere che gli immobili in questione fossero strumentali in ragione della categoria catastale in cui erano inseriti e della loro annotazione nel libro cespiti, non ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi, omettendo di verificare l'esistenza di una relazione tra l'utilizzo del bene e la specifica attività economica esercitata dall'impresa;

- la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche al regolamento delle spese

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 2 luglio 2019.