Sentenza del 02/12/2021 n. 38037 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società Immobiliare E. s.r.l. ricorreva avverso un avviso di accertamento per IRES, IVA ed IRAP per l'anno 2004 con il quale l'ufficio rideterminava reddito e volume d'affari in forza delle risultanze degli studi di settore sul rilievo che alcuni degli immobili originanti l'utile della società - che li concedeva in locazione - in quanto immobili di interesse storico non andavano determinati sulla base della tariffa d'estimo più bassa della zona, ai sensi della L. n. 413 del 1991, art. 11, ma secondo le regole ordinarie di determinazione del reddito d'impresa e del volume d'affari.

La CTP capitolina rigettava il ricorso. Appellava la società contribuente e la CTR con la sentenza qui gravata riformava la pronuncia di primo grado statuendo la illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato. Avverso detta sentenza propone ricorso l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo; resiste con controricorso Immobiliare E. s.r.l.

Motivi della decisione

Il solo motivo di ricorso dell'Erario denuncia la violazione e/o falsa applicazione della L. n. 413 del 1991, art. 11, del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 81 e 90, nonchè del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, tutti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che il vincolo apposto ad alcuni degli immobili infici le risultanze degli studi di settore ancorchè locati nell'esercizio dell'attività dell'impresa.

Il motivo è fondato.

Invero quanto all'ICI questa Corte ha ritenuto - effettivamente - che (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 13144 del 25/05/2018) la modalità di determinazione del reddito di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2, operano per tutti i fabbricati di interesse storico-artistico, anche se strumentali all'esercizio di attività imprenditoriali, poichè, da un lato, detta disposizione utilizza la locuzione "in ogni caso" senza effettuare distinzioni tra tali immobili e, dall'altro, un'interpretazione restrittiva si porrebbe in contrasto con la "ratio" della norma, volta ad agevolare il proprietario in considerazione dei vincoli ed obblighi, anche di manutenzione, posti a carico dello stesso, quale riflesso della tutela costituzionale garantita ai beni in questione dall'art. 9 Cost., comma 2. In materia di imposizione sul reddito, invece, l'orientamento giurisprudenziale di questa Corte si articola diversamente dovendo conciliare - il che del tutto legittimamente non rileva in materia di ICI - il disposto della norma in parola con i principi che governano la determinazione del reddito d'impresa, primo tra tutti quello dell'identico trattamento di costi e ricavi connessi al medesimo atto di gestione dell'impresa.

In altri termini, se i costi relativi agli immobili vincolati sono - come sono - pacificamente deducibili dal reddito d'impresa, parimenti i redditi che se ne traggono dovranno essere simmetricamente imponibili, senza che risulti quindi razionalmente giustificata la loro forte riduzione che troverebbe invece ad operare nel caso si applicasse la loro determinazione su base catastale.

Il medesimo atto di gestione, vale a dire la locazione di siffatti beni, se produce costi deducibili (per la manutenzione di tali immobili) dovrà produrre specularmente ricavi imponibili.

E infatti, la giurisprudenza prevalente che qui si intende confermare (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 26343 del 16/12/2009; Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 7542 del 31/03/2011; Cass. Sez. 6 Ordinanza n. 9204 del 10/04/2017, Cass. Ordinanza n. 29573 del 16/11/2018; Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 6515 del 06/03/2019; Cass. Ordinanza n. 8164 del 13/02/2019) ritiene che i canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della L. 1 giugno 1939, n. 1089, art. 3, 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 la L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11, comma 2, 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, invece, sono indeducibili rispetto ai redditi fondiari.

Negli stessi termini si esprimono ulteriori pronunce di questa Corte (si veda ad esempio Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7615 del 02/04/2014) che sottolineano come in tema di imposte sui redditi, il beneficio introdotto dalla L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11, concerne la determinazione del solo reddito fondiario, sicchè non si applica agli immobili d'interesse storico ed artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa in quanto la natura di tale agevolazione integra un risparmio d'imposta (e, dunque, un reddito per il contribuente) e si giustifica perchè correlata ad un pregiudizio di analoga natura (ossia, un esborso), mentre nell'esercizio dell'attività d'impresa i costi relativi ai suddetti beni sono deducibili e, quindi, si traducono in un vantaggio.

Ancora di recente, si è anche ribadito nuovamente come (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 5328 del 22/02/2019) nell'imposizione reddituale il beneficio introdotto dalla L. n. 413 del 1991, art. 11, riguarda la determinazione del solo reddito fondiario, sicchè non si applica agli immobili d'interesse storico ed artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa in quanto la natura di tale agevolazione integra un risparmio d'imposta (e, dunque, un reddito per il proprietario) e si giustifica perchè correlata ad un pregiudizio di analoga natura (ossia, un esborso per la manutenzione degli immobili e la limitazione della loro libera disponibilità), mentre nell'esercizio dell'attività d'impresa i costi relativi ai suddetti beni sono deducibili e., pertanto, si traducono in un vantaggio.

Conclusivamente il ricorso è accolto; la sentenza è quindi cassata con rinvio al giudice dell'appello per nuovo esame nel rispetto dei principi sopra enunciati.

Si dà atto che il presente provvedimento è sottoscritto dal solo Presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 3.

P.Q.M.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 27 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 2 dicembre 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza