

Redditi d'impresa

La strumentalità degli immobili posseduti dalle società di gestione immobiliare

di **Raffaele Marcello**

Dottore di ricerca in economia e amministrazione delle organizzazioni non profit presso la Facoltà di Economia della II Università di Napoli

e **Giulio D'Agostino**

Dottore commercialista in Caserta

A i fini della determinazione del reddito imponibile delle società di gestione immobiliare si pongono una serie di problemi interpretativi per la parte relativa agli immobili non strumentali per natura da esse locati, i quali, in base alla corretta interpretazione del T.U.I.R. ed in considerazione della specifica attività esercitata dalle società immobiliari, richiederebbero un diverso trattamento fiscale rispetto a quello applicato, di consueto, per le società aventi oggetto sociale differente.

La determinazione del reddito imponibile delle società immobiliari, per la parte relativa agli immobili non strumentali (per natura), ha dato vita, nel corso degli anni, ad una lunga disputa teorica, con interventi della migliore dottrina (1), e ancora oggi presenta evidenti dubbi interpretativi non risolti in via sistematica e definitiva da pronunce ministeriali o da orientamenti giurisprudenziali.

La questione appare ancora più controversa in conseguenza dell'intervento della Corte di cassazione, che, con la sentenza 9 ottobre 2000, n. 13408 (2), ha fornito una soluzione interpretativa, da ritenere più conforme alla legge, in relazione alla possibilità di considerare gli immobili destinati a civile abitazione come strumentali per destinazione e procedere pertanto alla determinazione dei redditi derivanti anche da questi immobili in base ai ricavi ed ai costi ad essi inerenti, disapplicando in tal modo il disposto dell'art. 57 del T.U.I.R. (3) perché non inerente alla fattispecie testé esaminata.

L'applicazione indiscriminata delle disposizioni contenute nel richiamato art. 57, anche per la determinazione del reddito imponibile derivante dagli immobili non strumentali per natura, locati da società di gestione immobiliare, infatti, appare suggerita soprattutto da una prassi operativa scaturita da soluzioni dell'Amministrazione finanziaria (4) e

da pronunce giurisprudenziali (5) emanate su casi

Note:

(1) Senza alcuna pretesa di esaustività, fra le trattazioni generali, cfr. E. Potito, *L'ordinamento tributario italiano*, Milano, 1978, pag. 250; F. Tesaurò, *Istituzioni di diritto tributario*, vol. II, Torino, 1989, pag. 71; G.A. Micheli, *Corso di Diritto tributario*, Torino, 1989, pag. 390; R. Lupi, *Diritto tributario - Parte Speciale*, Milano, 1994, pagg. 75 e 149; con specifico riferimento alla genesi del problema, cfr. A. Cicognani, «Beni strumentali», in *Enc. giur. Treccani*, pag. 1; F. Moschetti, «La tassazione degli immobili strumentali per l'esercizio di imprese commerciali ai fini delle imposte sui redditi», in *Le imposte dirette erariali e l'IVA*, 1978, pag. 49; M. Miscali, «I beni immobili strumentali», in V. Uckmar - C. Magnani - G. Marongiu, *Il reddito d'impresa nel nuovo Testo Unico*, Padova, 1988, pag. 139; P. Russo, in *Le Circolari del Carriere Tributario* n. 8/1990, «Gli immobili strumentali nel T.U.I.R.», allegata al *Corr. Trib.* n. 41/1990; G. Falsitta, *Studi sulla tassazione delle plusvalenze*, Milano, 1991, pag. 159; G. Santarcangelo, *Reddito dei fabbricati*, Milano, 1991, pag. 54; M. Miccinesi, *Le plusvalenze d'impresa*, Milano, 1993, pag. 134; R. Gorelli, «Brevi cenni sulle problematiche ai fini civilistici e fiscali inerenti ai fabbricati civili non strumentali», in *Il fisco*, 2000, pag. 6141.

(2) In *I Quattro Codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA.

(3) Art. 57 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, rubricato «Proventi immobiliari».

(4) Cfr. R.M. 14 aprile 1988, n. 3, in *I Quattro Codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA; C.M. 21 luglio 1989, n. 36, *ivi*; R.M. 19 ottobre 1989, n. 550950, *ivi*.

(5) Da ultima la sentenza della Cass., Sez. trib., 27 novembre 2002, n. 16780, in *Corr. Trib.* n. 7/2003, pag. 545, con commento di D. Stevanato, la quale affronta la deducibilità dei costi generali relativi agli immobili non strumentali per natura, senza affrontare il caso specifico delle società immobiliari di gestione.

specifici non rappresentativi del problema generale e da dottrina anch'essa di impostazione professionale «ministeriale» (6).

Per inquadrare correttamente la questione è necessaria una breve analisi dell'attuale legislazione fiscale di riferimento.

La normativa fiscale vigente

Il Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) ha modificato notevolmente il concetto di immobili strumentali.

In linea generale, le regole a presidio della determinazione del reddito imponibile degli immobili posseduti dalle imprese commerciali, ai fini dell'IRPEG, sono da ricercare essenzialmente negli artt. 40 (7), 57 e 77 (8) del Testo Unico.

In realtà però, il quadro normativo che risulta applicabile appare ben più articolato, pertanto si tenterà di ripercorrerlo nelle sue linee essenziali.

L'art. 40, inquadrato nella sezione del T.U.I.R. relativa ai redditi fondiari, al comma 1, precisa che «non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili relativi ad imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni». Nel comma 2 si prevede, inoltre, che «ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della 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 si considerano strumentali anche se non utilizzati o se dati in locazione (...)».

L'art. 57 dispone, al comma 1, che «i redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa (...) concorrono a formare il reddito secondo le disposizioni del capo II (...)».

L'art. 77, al comma 2, afferma che «per le società in nome collettivo e in accomandita semplice si considerano relativi all'impresa tutti beni ad esse appartenenti (...)» (9).

Ciò è sufficiente, tuttavia, solo a qualificare gli immobili in questione come concorrenti alla formazione del reddito d'impresa (e non fondiario),

ma non consente di giungere a conclusioni sulle modalità di tale concorso.

Gli immobili strumentali

Il richiamato art. 40, al comma 2, individua due tipologie di beni immobili strumentali (10):

- immobili strumentali per natura;
- immobili strumentali per destinazione.

Gli immobili sono strumentali per natura in funzione delle loro specifiche caratteristiche costruttive e strutturali e sono tali a prescindere dalla loro concreta utilizzazione. Gli immobili strumentali per natura sono stati specificamente individuati con decreti ministeriali sulla base della loro classificazione catastale (11).

Per gli immobili strumentali per destinazione, per contro, le caratteristiche oggettive non hanno alcuna rilevanza, dovendosi fare riferimento esclusivamente all'utilizzo cui in concreto è destinato l'immobile da parte del possessore.

Sulla base di quanto prospettato appare evidente

Ai fini delle imposte sui redditi, si considerano strumentali gli immobili usati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore; gli immobili delle imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione si considerano strumentali anche se non utilizzati.

Note:

(6) Cfr. M. Leo - F. Monacchi - M. Schiavo, *Le imposte sui redditi nel Testo Unico*, Milano, 1999, pag. 865 ss.

(7) Art. 40 del D.P.R. n. 917/1986, rubricato «Immobili non produttivi di reddito fondiario».

(8) Art. 77 del D.P.R. n. 917/1986, rubricato «Beni relativi all'impresa».

(9) È quindi anche per le società di capitali, in virtù dell'espresso rinvio contenuto nel comma 2 dell'art. 95 del D.P.R. n. 917/1986.

(10) Laddove il termine bene strumentale definisce un bene atto a partecipare al processo produttivo dell'azienda per un tempo prolungato, cioè un bene ad uso durevole suscettibile di un'utilizzazione ripetuta. Sulla nozione di strumentalità, oltre alla dottrina citata in nota 1, si veda anche, da ultimo, D. Iotti e G. P. Tosoni, «Gli immobili civili delle imprese ai fini delle imposte dirette», in *Contabilità finanza & controllo* n. 6/2000, pag. 654; D. Cavaliere, «Trattamento tributario delle plusvalenze derivanti dalla cessione di fabbricati ad uso civile abitazione», in *il fisco*, 2001, pag. 11057.

(11) Con R.M. 3 marzo 1989 n. 3/330 (in *I Quattro Codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA), il Ministero delle finanze, Direzione generale del Catasto, ha precisato che tra questi possono annoverarsi gli immobili accatastrati nelle classi B, C, D ed E, mentre la categoria A10 è ammessa soltanto se la destinazione ad ufficio o studio privato è prevista dalla licenza edilizia o dalla concessione in sanatoria. Dette precisazioni sono state confermate dall'Amministrazione finanziaria nelle varie istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni dei redditi. Sul tema, cfr. S. Desideri, «La distinzione tra immobili strumentali e immobili investimento», in *Corr. Trib.* n. 31/1996, pag. 2436.

che non sussistono dubbi circa l'individuazione degli immobili strumentali per natura, i quali partecipano alla formazione del reddito dell'impresa (che li possiede) in funzione dei costi e dei ricavi ad essi relativi, e degli immobili non strumentali per natura, non utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, i quali, in base alle disposizioni contenute nell'art. 57 del T.U.I.R., concorrono a formarne il reddito (d'impresa) sulla base delle disposizioni dettate dal capo II (criteri catastali) (12).

Il problema interpretativo, a parere di chi scrive, si pone invece per gli immobili non strumentali per natura locati da società immobiliari di gestione, i quali, in base alla corretta interpretazione del disposto normativo ed in considerazione della specifica attività esercitata dalle società immobiliari di gestione, richiederebbero per queste un diverso trattamento fiscale rispetto a quello applicato (di consueto) per le società aventi un oggetto sociale differente (13).

Su tale questione è dato riscontrare una posizione ministeriale non proprio conforme al disposto letterale (e sostanziale) delle norme di riferimento richiamate e in totale disaccordo con una corretta definizione economica e giuridica del concetto di bene strumentale (inteso nel senso di bene destinato esclusivamente all'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore) (14).

Le società di gestione immobiliare: due teorie a confronto

La dottrina sul tema della strumentalità o meno degli immobili appartenenti a società di gestione immobiliare ha espresso sostanzialmente due correnti di pensiero: la prima, assolutamente prevalente, sostiene il principio della cd. strumentalità assoluta (15), per la quale tutti gli immobili posseduti da società immobiliari, in considerazione dell'attività da queste ultime esercitata, sono strumentali per destinazione; il secondo filone di pensiero, a favore della cd. strumentalità relativa (16), ricollega, invece, la strumentalità alla tipologia dell'immobile.

Coloro che ritengono non strumentali le civili abitazioni locare da parte di società di gestione legano le loro idee a due argomentazioni basate

su un'interpretazione letterale della norma. Essi, ponendo l'accento sull'avverbio «esclusivamente» riferito all'impiego degli immobili nell'esercizio dell'impresa commerciale e contenuto nel comma 2 dell'art. 40, sostengono, in primo luogo, che il legislatore abbia voluto richiedere un'utilizzazione diretta degli stessi da parte del possessore, e in secondo luogo, che la *ratio* della norma tende ad escludere la strumentalità indiretta consistente nel mettere a disposizione di terzi la capacità-produttiva dell'immobile mediante locazione od altro (17).

La parte della dottrina favorevole, invece, alla tesi della strumentalità assoluta sostiene che un immobile locato può essere stru-

mentale anche se non possiede caratteristiche og-

Secondo la dottrina prevalente tutti gli immobili posseduti da società immobiliari, in considerazione dell'attività da queste ultime esercitata, sono strumentali per destinazione, mentre altra parte della dottrina ricollega la strumentalità alla tipologia dell'immobile.

Note:

(12) L'esempio tipico di quest'ultimo tipo di immobili può essere individuato in un appartamento di categoria A2 (per civile abitazione) acquistato da un'azienda industriale e successivamente locato.

(13) Quindi, nel caso di società di gestione immobiliare organizzate in forma di impresa, la destinazione a fini locativi dei fabbricati, ivi compresi quelli adibiti ad abitazione, comporterebbe la strumentalità per destinazione dei medesimi, in quanto impiegati esclusivamente per l'esercizio dell'attività imprenditoriale. Cfr. P. Monarca, «Costituisce reddito d'impresa la locazione di abitazioni da parte di società immobiliari?», in *Azienda & Fisco* n. 1/1999, pag. 48.

(14) R.M. 7 marzo 1977, n. 9/2086, in *I Quattro Codici della Riforma Tributaria big*, Cd-rom, IPSOA; R.M. 3 giugno 1977, n. 9/903, *ivi*.

(15) Sulla tesi della strumentalità assoluta, cfr. A. Palazzolo, «La strumentalità degli immobili. I nuovi criteri generali previsti dall'art. 40», in *Il fisco*, 1988, pag. 4918; *Id.*, «L'anomalo trattamento delle locazioni. Ovvero quando l'elusione non è uguale per tutti», in *Il fisco*, 1991, pag. 215; G. Vinci e M. Gagliardi, *Le società immobiliari*, Milano, 1988, pag. 128; L. Perrone, «Antiche e nuove perplessità circa la disciplina tributaria degli immobili strumentali per l'esercizio dell'impresa», in *Rass. trib.*, 1989, pag. 291; R. Sgambati e M. Cuccagna, *Le imprese di costruzione e le immobiliari di gestione*, Milano, 1993, pag. 56; R. Corda e P. Lazzaro, «Ancora sulle società di gestione immobiliare», in *Il fisco*, 1993, pag. 2004; L. Biolchi, «Sulle modalità di tassazione degli immobili posseduti da società di gestione immobiliare», in *Boll. trib.* n. 4/1994, pag. 492.

(16) In senso contrario alla strumentalità per destinazione degli immobili posseduti dalle società di gestione immobiliare e destinati alla locazione si sono espressi, M. Leo - F. Monacchi - M. Schiavo, *Le imposte sui redditi nel Testo Unico*, cit., pag. 302; M. Jannuzzi, *La gestione degli immobili delle società*, Milano, 1991, pag. 81.

(17) Gli interessanti spunti sono offerti da L. Gioberti - G. Giunta - G. Lipari, *Immobiliari e fisco*, Milano, 1996, pag. 49.

gettive tali da essere qualificabile come strumentale per natura. Inoltre, è concorde nel ritenere che il ridetto avverbio «esclusivamente» non sia stato utilizzato dal legislatore al fine di contrapporre il concetto della strumentalità «esclusiva» (diretta), ad un concetto di strumentalità più ampio, ma ha il solo effetto di negare la strumentalità agli immobili utilizzati dall'imprenditore per uso promiscuo.

Le argomentazioni proposte dai sostenitori della strumentalità assoluta degli immobili appartenenti alle società di gestione, oltre a confutare le opinioni di coloro che ritengono in ogni caso non strumentali per destinazione gli immobili locati, hanno sollevato fondati dubbi di legittimità costituzionale (18) per una normativa che, accettando la tesi opposta, parrebbe prevedere per le società di gestione immobiliare:

— una deroga al principio di determinazione analitica del reddito imponibile con l'applicazione di un regime forfetario;

— un sistema di tassazione differente per medesime società di gestione immobiliare, a seconda che offrano in locazione beni immobili «strumentali per natura» o «non strumentali per natura»;

— un sistema di tassazione differente anche in presenza di una stessa tipologia di beni (19).

La personalizzazione della strumentalità

Da quanto sopra si deduce che l'ulteriore elemento determinante per valutare la strumentalità o meno di un immobile locato, non oggettivamente strumentale, è costituito dall'attività svolta in concreto dalla società.

A tal fine è necessario accertare preliminarmente l'esistenza di un'attività imprenditoriale, dal momento che tale presupposto non si verifica per tutte le società di gestione immobiliare (20).

Del problema si è preoccupato anche il legislatore fiscale, che, nella relazione governativa allo schema di Testo Unico (art. 40), testualmente ha previsto che «non si è invece ritenuto di stabilire espressamente che gli immobili posseduti da società di gestione o di *leasing* immobiliare e destinati alla locazione rientrano tra gli immobili strumentali».

Il legislatore fiscale non ha ritenuto di stabilire espressamente che gli immobili posseduti da società di gestione o di «leasing» immobiliare e destinati alla locazione rientrano tra gli immobili strumentali; resta così da valutare, in via interpretativa, se e a quali condizioni tali immobili debbano essere considerati strumentali.

Resta così da valutare, in via interpretativa, se e a quali condizioni tali immobili debbano essere considerati strumentali in applicazione dei criteri generali fissati nel secondo comma».

Pertanto è evidente che, anche nei principi che hanno ispirato il testo di legge, ai fini della determinazione del reddito imponibile degli immobili definiti «non strumentali per natura», era manifesta la volontà del legislatore di escludere *a priori* una indiscriminata applicazione dell'art. 57 del T.U.I.R., a beneficio di soluzioni interpretative precedute, di volta in volta, da una concreta verifica circa la strumentalità degli immobili.

In presenza di una società di (pura) gestione immobiliare, quindi, è necessario procedere alla verifica dell'esistenza di un'impresa commerciale e della conseguente sussistenza della qualifica di imprenditore, in base a quanto disposto dall'art. 2082 c.c. (21).

La conservazione di detto *status* giuridico impone l'esercizio effettivo di un'attività imprenditoriale e non una mera attività di godimento, da parte dei soci, degli immobili di proprietà della società; in altri termini comporta l'esistenza dell'azienda, intesa come «complesso di beni organizzati dall'im-

Note:

(18) Per un'analisi approfondita dei gravi sospetti di illegittimità costituzionale (artt. 3 e 53 della Costituzione) derivanti dall'interpretazione restrittiva dell'art. 40 del T.U.I.R., cfr. L. Perrone, «Antiche e nuove perplessità circa la disciplina tributaria degli immobili strumentali per l'esercizio d'impresa», cit., loc. cit., pag. 295.

(19) È il caso di una società di gestione immobiliare pura ed una società di gestione immobiliare che si occupi anche della costruzione dei beni. La prima dovrebbe essere tassata in base al disposto dell'art. 57 del T.U.I.R., la seconda in base ai costi ed ai ricavi inerenti i beni immobili, anche in ipotesi di locazione.

(20) Si è concordi nell'escludere la sussistenza del requisito in oggetto e, quindi, la strumentalità degli immobili, per le cd. società di comodo, regolamentate dal legislatore fiscale con la legge 23 dicembre 1994, n. 724. Nello stesso senso, tra gli altri, cfr. M. Jannuzzi, *La gestione degli immobili delle società*, cit., pag. 14; L. Picone, «L'abuso della personalità giuridica», in *Società & Diritto*, 1994, pag. 75; G. Tremonti, «Le società di comodo nella recente legislazione tributaria», in *Riv. dir. fin.*, 1986, pag. 47.

(21) Art. 2082 c.c.: «Imprenditore - È imprenditore chi esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni e servizi».

prenditore per l'esercizio dell'impresa» (art. 2555 c.c.), che per le società in parola si sostanzia nella prestazione di servizi (di locazione) per i quali gli immobili ne rappresentano il mezzo indispensabile, cioè il principale elemento materiale dell'organizzazione dei fattori produttivi in cui si concretizza il concetto di azienda (22).

Per effetto di tali considerazioni si giunge alla sintetica conclusione che se una società di gestione immobiliare esercita un'attività d'impresa gli immobili in suo possesso sono utilizzati esclusivamente per l'esercizio della stessa impresa commerciale.

L'analisi sopra sviluppata ci conduce ad affermare che, relativamente alle società immobiliari di gestione, una corretta applicazione delle disposizioni fiscali passa attraverso la preliminare verifica dell'esistenza dell'azienda tesa all'esercizio d'impresa. Per cui la presenza dell'impresa rappresenta il requisito fondamentale al fine di poter attestare una generale strumentalità degli immobili per destinazione.

L'indirizzo della Suprema Corte

Le tesi fin qui sostenute appaiono confortate anche dalla Corte di cassazione che, con la sentenza n. 13408 del 2000, ha introdotto un innovativo indirizzo che potrebbe avere rilevanti riflessi soprattutto sulla determinazione del reddito d'impresa delle società (immobiliari) che possiedono immobili diversi da quelli strumentali (23).

Come riportato brevemente in premessa, la Corte di cassazione ha, tra l'altro, esplicitamente stabilito che «(...) tutti i beni immobili appartenenti alle società in nome collettivo e in accomandita semplice e alle società di capitali vanno considerati come relativi all'impresa e, in quanto tali, produttivi di reddito d'impresa, a prescindere dalla loro concreta destinazione (artt. 77, comma 2, e 95 del D.P.R. n. 917/1986), sussistendo al riguardo una presunzione assoluta di strumentalità (24) e, conseguentemente, le spese ad essi relative possono essere legittimamente dedotte (art. 75, comma 5) (...)» (25).

Da ciò ne deriva una statuizione, ad avviso di chi scrive, condivisibile, che in virtù del combinato

disposto degli artt. 40 e 77 del T.U.I.R. (a tenore dei quali, rispettivamente, non producono reddito fondiario gli immobili relativi alle imprese commerciali e si considerano relativi all'impresa tutti i beni a essa appartenenti) sembra affermare il principio secondo cui tali beni sarebbero per presunzione legale da qualificarsi come «strumentali», con la conseguenza di rendere deducibili tutti i costi ad essi relativi.

In altri termini, il bene immobile che appartiene ad una società non può essere comunque con-

La Corte di cassazione ha esplicitamente stabilito che tutti i beni immobili appartenenti alle società in nome collettivo e in accomandita semplice e alle società di capitali vanno considerati come relativi all'impresa e, in quanto tali, produttivi di reddito d'impresa, a prescindere dalla loro concreta destinazione.

Note:

(22) A favore della possibilità di ricomprendere l'attività consistente nella locazione immobiliare fra le attività commerciali previste dall'art. 2195 c.c., si è espresso R. Napolitano, *Il possesso e le attività produttive di reddito fiscale d'impresa*, Milano, 1984, pag.

164, secondo il quale l'attività di locazione immobiliare consiste in «vere e proprie prestazioni di servizi, in nulla diverse da quelle svolte da società di noleggio o di leasing, per le quali è indiscussa la natura commerciale». Lo stesso Autore, «Società di gestione immobiliare e plusvalenze agevolate da conferimento», in *Boll. trib.*, 1980, pag. 18, ha affermato che l'attività svolta dalle società di gestione immobiliare «si sostanzia in una prestazione di servizi appunto come attività commerciale (...) ai sensi dell'articolo 2195 del c.c.».

(23) Tra coloro che si sono occupati della pronuncia in trattazione si consulti, in senso critico, A. Ricci, «Gli immobili "patrimoniali" nel reddito d'impresa e nell'Irap. Analisi dei possibili riflessi di due sentenze della Corte di Cassazione», in *Il fisco*, 2001, pag. 12123; R. Parente e L. Davoli, «Strumentalità degli immobili e imposizione fiscale. Cass., n. 13408/2000. Determinazione del reddito. IRAP», in *Contabilità finanza & Controllo* n. 7/2001, pag. 758.

(24) Riprendendo e sviluppando principi già affermati da Cass., Sez. I civ., 9 dicembre 1998, n. 12393 (in *Banca Dati del Carriere Tributario* n. 5/1999, pag. 520), che aveva segnato un punto di rottura rispetto ad un orientamento che sembrava si stesse progressivamente consolidando dopo l'ermetica decisione della Comm. trib. centr., Sez. VIII, 7 aprile 1994, n. 961, in *Corr. Trib.* n. 28/1994, pag. 1847.

(25) Con particolare riferimento all'affermazione riportata, G. Cremona - P. Monarca - N. Tarantino, *Manuale di tassazione degli immobili*, Milano, 2002, pag. 284, asseriscono che «sempre in tema di strumentalità degli immobili, si segnala che con la sentenza n. 13408 del 9 ottobre 2000, la Corte di cassazione, Sez. trib., riafferma il principio che tutti i beni immobili appartenenti alle società vanno considerati relativi all'impresa a prescindere dalla loro concreta destinazione, "sussistendo al riguardo una presunzione assoluta di strumentalità (...), e, conseguentemente, le spese ad essi relative possono essere legittimamente dedotte (...)". In tal guisa sembrano essere definitivamente chiarite le controversie esistenti sul criterio di determinazione del reddito imponibile delle società immobiliari di gestione».

siderato produttivo di reddito fondiario, sussistendo una presunzione assoluta di strumentalità ai fini dell'impresa.

Conclusioni

Nonostante l'estrema sinteticità della motivazione, non sembra comunque possano esservi dubbi sulla posizione espressa dalla Corte di cassazione, che, offrendo un'interpretazione veramente rilevante del concetto di strumentalità, si pone in evidente contrasto con il pensiero ministeriale (26).

In virtù delle disposizioni in base alle quali non producono reddito fondiario gli immobili relativi alle imprese commerciali e si considerano relativi all'impresa tutti i beni ad essa appartenenti, sembra potersi qualificare tali beni come «strumentali» per presunzione legale.

Al di là, comunque, delle possibili critiche, che potranno essere formulate nei confronti dell'indirizzo contenuto nella sentenza esaminata, ciò che rileva è soprattutto l'effetto positivo (ai fini della determinazione del reddito d'impresa) di cui potranno beneficiare le società immobiliari di gestione che possiedono prevalentemente immobili civili concessi in locazione.

Nota:

(26) Cfr. nota 4 e nota 14.

LIBRI

MANUALE DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Autori: G. Mandò e D. Mandò

Il manuale sull'IVA più conosciuto ed apprezzato sul mercato compie 22 anni e anche in questa edizione riafferma quelle caratteristiche che lo hanno reso nel tempo uno strumento di lavoro indispensabile per coloro che devono interpretare ma soprattutto applicare le numerose disposizioni dell'imposta sul valore aggiunto: la **chiarezza** espositiva, la **completezza** e l'**aggiornamento** puntuale dei contenuti, la **ricchezza di fonti** a supporto della trattazione (circa **3.000 documenti massimati** che sintetizzano le soluzioni interpretative offerte da prassi e giurisprudenza), la **capacità di fornire risposte alle questioni più controverse**.

Tra le novità normative più significative di questa edizione:

1) i condoni fiscali introdotti dalla finanziaria 2003. Nel testo vengono approfondite tutte le sanatorie che riguardano l'IVA: il concordato di massa, la dichiarazione integrativa, il condono tombale, la chiusura delle liti fiscali pendenti, la possibile regolarizzazione di redditi conseguiti all'estero e la regolarizzazione contabile di tutte le attività detenute all'estero.

2) le modifiche della disciplina IVA e soggetti non residenti in riferimento alla figura del debitore d'imposta.

Oltre al **Massimario**, completa il manuale un dettagliatissimo **Indice alfabetico-analitico**.

STRUTTURA:

Il manuale è articolato per ambiti tematici:

- 1) **Disposizioni generali** (presupposto oggettivo e soggettivo, territorialità, effettuazione delle operazioni, cessioni intracomunitarie, operazioni esenti, base imponibile, aliquote, volume d'affari).
- 2) **Obblighi dei contribuenti** (fatturazione, ricevuta, Bolla, scontrino, registrazione, liquidazioni, dichiarazioni e versamenti, regime agricolo)
- 3) **Sanzioni** (penali, amministrative, sanatorie e condoni)
- 4) **Accertamento e riscossione**
- 5) **Acquisti intracomunitari e importazioni**
- 6) **Disposizioni varie** (rapporti con Stati esteri, società controllate, settori particolari: spettacoli, aste, agenzie di viaggio, ecc.)

Edizione XXII, pagg. 1600, Ipsoa € 106,50, Collana Codici Rossi

Per informazioni

- **Servizio Informazioni Commerciali**
(tel. 02.82476794 - fax 02.82476403)
- **Agente Ipsoa di zona** (www.ipsoa.it/agenzie)
- **www.ipsoa.it**

