

# La strumentalità dell'immobile in leasing prescinde dalla categoria catastale

I relativi costi sono deducibili soltanto se il bene è destinato all'attività aziendale

/ Luca FORNERO

Con la sentenza n. [19219](#), depositata ieri, la Corte di Cassazione ha affermato che, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, la strumentalità di un immobile implica l'[inerenza](#) del bene all'attività esercitata e non può essere ricavata dalla mera **categoria catastale** di appartenenza.

Per quanto si evince dal testo della pronuncia, nel caso di specie una srl aveva dedotto i canoni di leasing e le spese condominiali afferenti ad immobili non utilizzati in proprio, ma concessi in uso o locazione ad altre società del gruppo.

Secondo la contribuente, tali costi dovevano considerarsi **comunque deducibili**, in quanto relativi ad immobili da considerare strumentali in base alla classificazione catastale.

Si ricorda, infatti, che, ai sensi dell'[art. 43](#) comma 2, secondo periodo, del TUIR, si considerano strumentali **per natura** gli immobili che, per le loro caratteristiche, non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, ancorché non utilizzati ovvero dati in locazione o comodato.

In particolare, sono tali le unità immobiliari che risultino **classificate** o classificabili in catasto in una delle categorie indicate dalla R.M. n. [3/330](#) del 1989:

- C (unità immobiliari a destinazione ordinaria, commerciale e varia);
- B (unità immobiliari per uso di alloggi collettivi);
- D (immobili a destinazione speciale);
- E (immobili a destinazione particolare);
- A/10 (uffici e studi privati), se la destinazione ad ufficio o studio privato risulta dalla licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria.

Dal dato normativo e dall'interpretazione che ne è stata data dall'Amministrazione finanziaria, si evince che la strumentalità per natura degli immobili ha **carattere oggettivo**, non rilevando l'utilizzazione o meno degli stessi per l'esercizio dell'impresa.

Secondo la sentenza in esame, invece, "il riconoscimento del carattere strumentale di un immobile (...) presuppone la prova della funzione strumentale del bene non in senso oggettivo, ma in rapporto all'attività dell'azienda (...), e potendosi **prescindere** (ai fini dell'accertamento della strumentalità) dall'utilizzo diretto del bene da parte dell'azienda soltanto nel caso in cui risulti provata l'insuscettibilità (senza radicali trasformazioni) di una destinazione del bene diversa da quella accertata in relazione all'attività aziendale".

Nello stesso senso si era pronunciata anche la Cassazione n. [16788/2016](#) (si veda "[Non basta la categoria catastale per la deducibilità degli immobili](#)" del 19 settembre 2016).

Peraltro, il principio espresso dai giudici di legittimità sembra dover essere "calato" nel caso specifico.

Innanzitutto, gli immobili oggetto del contendere sono **detenuti in leasing** e non in proprietà. Già in passato, con la sentenza n. [2934/2006](#), la Corte di Cassazione ha stabilito che l'immobile preso in leasing da una società di persone (nel caso di specie, snc) non fa parte dei [beni relativi all'impresa](#) (ai sensi dell'[art. 65](#) del TUIR), con la conseguenza che non può farsi riferimento alla presunzione assoluta di strumentalità sancita dall'[art. 43](#) comma 2 secondo periodo del TUIR. In altre parole, affinché si applichi tale disposizione, occorre "l'appartenenza del bene all'impresa, quindi l'esistenza di una relazione tra l'immobile e la società di persone esercente l'impresa non di semplice utilizzabilità del bene ma di titolarità giuridica dello stesso".

La sentenza n. [19219/2017](#) sembra comunque prescindere da tale circostanza, atteso che nelle motivazioni sopra riportate non si fa cenno al titolo giuridico di detenzione dell'immobile.

Inoltre, a spingere i giudici a pronunciarsi per l'indeducibilità dei canoni di leasing e delle spese condominiali, può aver influito anche l'assenza dell'utilizzo diretto degli immobili, che, come detto, sono stati concessi in uso o in locazione a società del gruppo.

## Inerenza da valutare in capo all'impresa che concede in uso il bene

Ad esempio, con specifico riferimento all'ipotesi del **comodato**, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che l'inerenza del bene (e, dunque, la deducibilità degli oneri ad esso afferenti) sussiste nella circostanza in cui lo stesso ceda le proprie utilità all'impresa comodante e non a quella che lo ha utilizzato (C.M. n. [51/2000](#); C.M. n. [98/2000](#); circ. Agenzia Entrate n. [90/2001](#)). In altre parole, si considerano strumentali quei beni utilizzati dal comodatario nell'ambito di un'attività strettamente funzionale all'esigenza di produzione del comodante (circ. Agenzia Entrate n. [90/2001](#); ris. Agenzia Entrate n. [9/2002](#), in riferimento ai POS; ris. Agenzia Entrate n. [225/2002](#), per impianti di distribuzione di carburante).