



00772 11

Oggetto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 10676/2006

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 772

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente - Ud. 19/10/2010  
Dott. GIUSEPPE VITO ANTONIO MAGNO - Consigliere - PU  
Dott. SIMONETTA SOTGIU - Consigliere -  
Dott. CAMILLA DI IASI - Rel. Consigliere -  
Dott. RENATO POLICHETTI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 10676-2006 proposto da:

VENER EUGENIO, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DELLA SCROFA 57, presso lo studio dell'avvocato PIZZONIA GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ROMAGNOLI DARIO, giusta delega a margine;

2010

- *ricorrente* -

2549

**contro**

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 ope legis;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 83/2004 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 16/02/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 19/10/2010 dal Consigliere Dott. CAMILLA DI IASI;

udito per il ricorrente l'Avvocato RUSSO CORVACE GIUSEPPE per delega Avv. PIZZONIA GIUSEPPE, che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO, che ha concluso per il rigetto.



## IN FATTO E IN DIRITTO

1. Eugenio Vener (già commerciante al dettaglio di alimentari) propone ricorso per cassazione nei confronti dell'Agenzia delle Entrate (che resiste con controricorso) e avverso la sentenza con la quale -in controversia concernente impugnazione di avviso di accertamento per Irpef e Ilor relative al 1997 con riguardo alla ripresa a tassazione della plusvalenza derivante dalla destinazione alla sfera personale dell'imprenditore di beni strumentali (un negozio e annessi depositi) rivenienti dalla cessazione dell'attività aziendale- la C.T.R. Lombardia, in riforma della sentenza di primo grado, rigettava il ricorso introduttivo del contribuente, confermando l'avviso opposto.

In particolare, i giudici della C.T.R., premesso che gli immobili de quibus erano stati pacificamente adibiti all'azienda del contribuente fino alla cessazione dell'attività, rilevavano: che l'eventuale adibizione di tali immobili -peraltro solo dichiarata- anche ad uso personale non sarebbe tale da compromettere le caratteristiche dei medesimi immobili, strumentali per natura -attesa la peculiare struttura dei medesimi- e per destinazione pluriennale; che il mancato inserimento dei beni suddetti nel libro degli



inventari non incide sull'appartenenza di diritto degli stessi alla sfera dell'impresa, trattandosi di beni acquistati prima del 1° gennaio 1992, rispetto ai quali l'iscrizione nel libro degli inventari era un obbligo, non una facoltà, salvo l'esercizio dell'opzione prevista dalla legge per l'estromissione degli immobili dal patrimonio dell'impresa, opzione nella specie non esercitata.

2. Col primo motivo, deducendo violazione e falsa applicazione degli artt. 112 c.p.c. e 53 d.lgs. 546/92 in relazione all'art. 360 nn. 3 e 5 c.p.c., il ricorrente sostiene che nelle controdeduzioni era stata eccepita l'inammissibilità dell'appello per mancanza di motivi specifici, in quanto nell'atto d'appello erano state riproposte le motivazioni già esposte nell'atto di accertamento e nel corso del giudizio di primo grado, ma i giudici d'appello avevano completamente ommesso di pronunciarsi sull'eccezione ed avevano deciso sull'appello senza spiegare le ragioni per cui lo stesso era stato ritenuto implicitamente ammissibile malgrado quanto dedotto dall'appellato.

La censura è in parte infondata e in parte inammissibile.

Deve innanzitutto escludersi il vizio di omessa pronuncia, posto che, secondo la giurisprudenza di



questo giudice di legittimità, non ricorre tale vizio, nonostante la mancanza di espressa statuizione sul punto, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo ed inoltre che ad integrare gli estremi dell'omessa pronuncia non basta la mancanza di una espressa statuizione del giudice, essendo necessaria la totale pretermissione del provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto, dovendo pertanto escludersi il vizio de quo quando la decisione, adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, ne comporti il rigetto o la non esaminabilità pur in assenza di una specifica argomentazione (v. cass. n. 10636 del 2007); la Corte ha in particolare ravvisato il rigetto implicito dell'eccezione di inammissibilità dell'appello nella sentenza che aveva valutato nel merito i motivi posti a fondamento del gravame (v. tra le altre cass. n. 5351 del 2007).

Quanto alla dedotta violazione e falsa applicazione dell'art. 53 d.lgs., giova innanzitutto rilevare che la censura difetta di autosufficienza, posto che non viene riportato il testo dell'appello di cui si discute (per una applicazione del principio di autosufficienza del



ricorso per cassazione anche alla denuncia di erroes  
in procedendo, v. cass. n. 20405 del 2006).

E' inoltre da rilevare che la circostanza della mera  
riproposizione delle ragioni esposte in primo grado non  
esclude la specificità dei motivi di appello, atteso  
che, secondo la giurisprudenza di questo giudice di  
legittimità, il requisito della specificità dei motivi  
d'appello implica la necessità che la esposizione  
dell'appellante consenta di individuare le statuizioni  
investite del gravame e le critiche ad esse  
indirizzate, con la conseguenza che può risultare  
sufficiente a tal fine anche la riproposizione delle  
difese svolte in primo grado (v. tra le altre cass. n.  
11781 del 2005).

Col secondo motivo, deducendo "Illegittimità della  
sentenza impugnata per illogicità/contraddittorietà  
della motivazione nonché per (conseguente) violazione e  
falsa applicazione degli artt. 40 e 77 d.p.r. 917/1986,  
58 l. n. 413/91 e dell'art. 112 c.p.c. in relazione  
all'art. 360 primo comma nn. 3 e 5 c.p.c. Illegittimità  
dell'atto impositivo essendo la pretesa fiscale  
oggettivamente infondata", il ricorrente sostiene che  
gli immobili de quibus, non essendo stati indicati nel  
registro dei beni ammortizzabili, non erano relativi



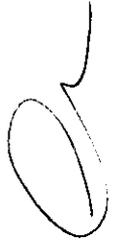
all'impresa e quindi non dovevano essere estromessi dall'azienda in occasione della cessazione dell'attività, onde la decisione impugnata doveva ritenersi errata e sostenuta da una motivazione illogica e contraddittoria, in quanto assunta ignorando completamente le informazioni e i chiarimenti resi dal contribuente nonché le disposizioni del TUIR (segnatamente gli artt. 40 e 77, dal cui combinato disposto emerge che gli immobili strumentali relativi alle imprese individuali si considerano tali solo se indicati nel libro degli inventari e nel registro dei beni ammortizzabili).

La censura è infondata e la sentenza impugnata deve essere pertanto confermata pur dovendo la relativa motivazione essere integrata nei termini che seguono.

Premesso che i giudici d'appello hanno accertato in fatto che gli immobili in questione (un negozio e due magazzini) erano stati adibiti dal contribuente ad attività commerciale di vendita di alimentari al dettaglio (minimarket) fino al momento della cessazione dell'attività, altresì affermando che l'utilizzazione di tali immobili anche per il ricovero dell'auto del contribuente e della moto del figlio del predetto risultavano solo affermate -quindi non provate-, e che



la sentenza impugnata non risulta specificamente censurata su tali punti, occorre rilevare che, secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità, l'articolo 40 comma 2 d.p.r. 917/1986 contiene due ipotesi distinte, la prima delle quali riguarda gli immobili utilizzati dal possessore esclusivamente e direttamente per l'esercizio dell'impresa (nel qual caso essi "si considerano" strumentali, ai fini delle imposte sui redditi, per presunzione di legge ed a prescindere dall'iscrizione di essi negli appositi registri aziendali), e la seconda, che si riferisce alla diversa fattispecie in cui il possessore di immobile "relativo" ad un'impresa commerciale non lo utilizza o non lo utilizza direttamente, avendolo concesso in locazione o in comodato. Solo in tale ultima ipotesi -cui accenna l'articolo 40, comma 2, parte seconda- la destinazione all'esercizio dell'impresa (relatività), e quindi l'assoggettabilità a tributo, è subordinata alla sussistenza di due condizioni: che l'immobile abbia caratteristiche tali da non poter essere destinato ad uso diverso da quello aziendale senza radicali trasformazioni (articolo 40, comma 2) e che -qualora si tratti di imprenditore individuale- il bene risulti iscritto negli appositi registri (articolo 77, comma 1, ultima parte).



Ovviamente, il fatto che la stessa norma consideri "relativi all'impresa", a determinate condizioni (fra cui l'iscrizione nei registri), anche altre categorie di beni dell'imprenditore, è indifferente ai fini del presente giudizio, in cui rileva non la distinzione fra immobili strumentali "per natura" e "per destinazione", bensì, ai sensi del citato articolo 40, quella fra immobili strumentali utilizzati direttamente dal possessore/imprenditore (come nel caso di specie) ed immobili strumentali non utilizzati nell'impresa o utilizzati da soggetto diverso dal possessore. Si deve pertanto, in conclusione, affermare che gli immobili relativi ad imprese commerciali individuali, aventi carattere strumentale ed utilizzati dal possessore/imprenditore esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, sono "relativi all'impresa", in base al combinato disposto degli articoli 40 T.U.I.R., comma 2 e 17 T.U.I.R., comma 1, a prescindere dalla iscrizione nei registri di inventario o dei beni ammortizzabili. (v. cass. n. 22587 del 2006).

Il ricorso deve essere pertanto rigettato. Le spese seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

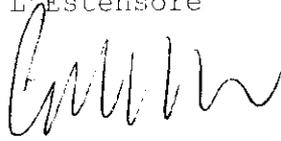
Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente alle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in €



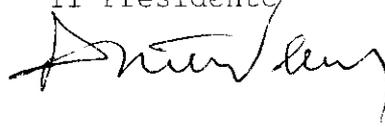
2.700,00 di cui € 2.500 per onorari, oltre spese  
generali e accessori di legge.

Roma 19.10.2010

L'Estensore



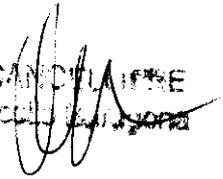
Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL ..... 14 GEN 2011

IL CANCELLIERE  
Marcello Baragona



IL CANCELLIERE  
Marcello Baragona