

**Ridefiniti i confini della strumentalità “per natura” degli immobili relativi all’impresa?**

*Have the boundaries of “in nature” instrumentality for business immovable assets been redefined?*

di Edgardo Marco Bartolazzi Menchetti – 31 marzo 2021

(commento a/notes to: Cass., sez. trib., 1° luglio 2020, n. 13384)

**Abstract**

La Corte di Cassazione indica che per gli immobili strumentali “per natura”, non sussiste una presunzione di strumentalità oggettiva, richiedendosi comunque l’accertamento, sia pure astratto, del rapporto tra il bene e l’attività aziendale. La pronuncia sembra però soltanto chiarire i confini operativi della disciplina.

**Parole chiave:** reddito d’impresa, strumentalità, beni immobili strumentali “per natura”

**Abstract**

*The Supreme Court has stated that an objective presumption of instrumentality doesn’t exist for “in nature” instrumental immovable assets. It is always required the assessment, even in abstract, of the relationship between the asset and the business’ activity. The decision, however, seems to only clarify the discipline’s boundaries.*

**Keywords:** business income, instrumentality, “in nature” instrumental immovable assets

**SOMMARIO:** 1. Contenuto della decisione. - 2. L’individuazione dei beni di impresa. - 3. Caratteri della strumentalità per natura. - 4. Il rapporto tra strumentalità dei beni immobili e produzione di reddito. - 5. Gli effetti concreti della pronuncia. - 6. La strumentalità in caso di impiego esterno dell’immobile. - 7. Verifica conclusiva di coerenza.

1. La Corte di Cassazione si è recentemente pronunciata in merito al contenuto dell’art. 43, comma 2, T.U.I.R., secondo il quale, come noto, si considerano strumentali - “per natura”, secondo formula unanime in uso - e non produttivi di reddito autonomo, i beni immobili relativi ad imprese commerciali che, per le loro caratteristiche, non sono suscettibili di utilizzazione diversa da quella di impresa, senza radicali trasformazioni.

I giudici, in particolare, hanno indicato che la norma appena citata non opera un riconoscimento di strumentalità dell'immobile *“a prescindere dalle caratteristiche del medesimo in rapporto con l'attività dell'azienda”*, occorrendo invece in ogni caso *“la prova della funzione strumentale del bene in relazione all'attività dell'azienda”*, elemento che consentirebbe l'accertamento della strumentalità del cespite anche a prescindere dal suo utilizzo diretto.

Sui presupposti concettuali indicati in premessa, la Corte di Cassazione ha escluso la possibilità di computare, nella determinazione del reddito di impresa di una società di capitali, i canoni di leasing relativi ad un immobile ad uso ufficio, censito nella categoria catastale A/10 - dunque compresa tra quelle che secondo l'amministrazione finanziaria identificano gli immobili strumentali per natura (Min. Finanze, ris. 3 febbraio 1989, n. 330; Agenzia delle Entrate, ris. 9 aprile 2004, n. 56/E) - che tuttavia risultava da essa concesso al suo amministratore per utilizzo personale.

I giudici di legittimità hanno infatti rilevato il mancato utilizzo del bene *“nell'esercizio dell'impresa”*, indicando che *“nell'ipotesi in esame dovrebbe parlarsi non di una strumentalità “oggettiva”, bensì di una strumentalità “astratta”, nel senso che deve pur sempre accertarsi il rapporto strumentale tra bene e attività aziendale, potendosi però in concreto prescindere dall'utilizzo diretto del bene, purché in presenza del presupposto dell'insuscettibilità di diversa destinazione”*.

I costi relativi al bene in questione, pertanto, non sono stati ammessi in deduzione, ritenendo il cespite cui si riferivano *“non avente, come unica destinazione, quella di essere direttamente impiegato nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, perché produttivi di reddito autonomo”*.

Si tratta pertanto di capire se e in che modo gli indirizzi espressi dalla decisione rendano necessario riconsiderare i presupposti applicativi e gli effetti della disposizione di cui all'art. 43, comma 2, T.U.I.R.

**2.** In campo fiscale i beni di impresa sono notoriamente qualificati con riferimento alla relazione funzionale instaurata tra essi e l'attività economica, e dunque avuto riguardo alla loro attitudine a concorrere alla produzione del reddito d'impresa (BORIA P., *Il sistema tributario*, Milano, 2008, 364; POTITO E., *Il Sistema delle imposte dirette*, Milano, 1989, 166; LOGOZZO M., *I beni relativi all'impresa*, in. TESAURO F. (diretta da), *Giurisprudenza sistematica di diritto tributario*, Torino, I, 1994, 591). Vengono pertanto designati quali beni *“relativi all'impresa”* quelli che risultano stabilmente destinati all'attività imprenditoriale in quanto oggettivamente idonei a svolgere una propria funzione per il perseguimento dello scopo economico impresso dall'imprenditore alla propria attività (TINELLI G., *Il reddito d'impresa nel diritto tributario*, Milano, 1991, 127). Tali beni, in considerazione del nesso funzionale che li lega all'attività economica, sono sottoposti a quella specifica disciplina che forma il c.d. statuto fiscale dell'impresa (FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni di diritto tributario dell'impresa*, Milano, 2019, 6 ss.; LOGOZZO M., *I beni*, cit., 592), sicché si pone l'esigenza di individuarli con un criterio normativo.

L'art. 65 T.U.I.R. compie quindi una generale valutazione in senso sostanziale, avuto riguardo alla natura dei beni (per quelli oggetto dell'attività e quelli strumentali nonché per i crediti commerciali), mentre per i restanti beni dell'impresa individuale e in specie gli immobili - strumentali o meno - utilizza un criterio formale (FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 82), ricavando la loro destinazione funzionale dall'inclusione nell'inventario, ad opera dell'imprenditore, onde distinguerli dal suo patrimonio personale.

Il criterio emergente dalla citata disciplina, pertanto, sebbene fondato in parte su un elemento esclusivamente formale, risulta ricognitivo di scelte di fondo dell'imprenditore circa la destinazione delle diverse componenti del suo patrimonio (come osservato da FEDELE A., *Considerazioni generali sulla disciplina fiscale degli atti e delle vicende dell'impresa*, in AA.VV., *Il reddito d'impresa nel nuovo testo unico*, Padova, 1988, 780-781).

Tenendo presente che la destinazione di beni all'attività di impresa è considerata un atto strumentale alla realizzazione dell'oggetto dell'impresa medesima, e che tale destinazione risulta pertanto essa stessa un atto di gestione imprenditoriale, alla stregua di quegli atti che siano invece immediatamente realizzativi dell'oggetto dell'impresa (in questi termini FEDELE A., *Considerazioni generali*, cit., 780), il criterio discrezionale assunto sembra essere, in termini più generali, legato alla creazione di un rapporto funzionale tra bene e impresa, quale atto imprenditoriale.

Con riferimento alle società di persone di carattere commerciale, lo stesso art. 65 T.U.I.R. - con criterio esteso alle società di capitali (FALSITTA G., *Manuale di diritto tributario - parte speciale*, Milano, 2018, 388) - qualifica invece come beni "relativi all'impresa" tutti quelli ad esse appartenenti, e ciò in virtù di una finalizzazione del patrimonio di essi enti, coerente con "l'estrema valorizzazione della forma giuridica rivestita ai fini dell'identificazione della natura della ricchezza prodotta" (TINELLI G. - PARISI F., *Società nel diritto tributario* (voce), in *Dig. Disc. Priv.*, sez. comm., XIV, 323), la quale ultima sembra del resto fondare, specularmente, anche il principio (evidenziato da FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 81) che, per tali enti, attrae al reddito d'impresa tutti i flussi di ricchezza.

Per le società commerciali è quindi assunto il criterio della "appartenenza" (LOGOZZO M., *I beni*, cit., 612), per effetto del quale si intendono destinati all'attività economica esercitata tutti - e soltanto - i beni sui quali detti enti vantino un titolo giuridico qualificato, tale da attribuirne la "reclamabilità" (l'espressione è di TINELLI G., *Il reddito*, cit. 127-132, ma analoga conclusione in FALSITTA F., *Manuale*, cit., 388). Se si individua, nella stessa acquisizione di tale diritto sul bene, un atto di organizzazione, se ne può quindi trarre che anche con riferimento alle società in parola è comunque un atto di gestione imprenditoriale a fondare l'individuazione dei beni relativi all'impresa.

Tra questi ultimi si distinguono quindi i beni strumentali, caratterizzati da un impiego stabile nel ciclo produttivo e dunque dalla partecipazione duratura all'attività dell'impresa, che ne determinano il coinvolgimento nella produzione dei redditi di più esercizi (FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 84; negli stessi termini, LOGOZZO

M., *I beni*, cit., 594 nonché, recentemente, CONTRINO A., *La rilevanza impositiva di “proventi” e “oneri” generati da operazioni di “calciomercato”*, in *Riv. Dir. trib.*, 2020, I, 211). Essi sono pertanto individuati “per destinazione”, ossia in quanto effettivamente deputati dall’imprenditore a servire alla funzione produttiva, secondo una verifica da condurre caso per caso (FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 84), ma la legge designa come strumentali – “per natura” – determinati immobili, a fronte di particolari caratteristiche costruttive nelle quali la funzionalità ad usi produttivi si manifesta in maniera tangibile, sui quali si incentra il presente discorso.

**3.** La strumentalità “per natura”, che connota, secondo l’art. 43, comma 2, T.U.I.R. i beni immobili non suscettibili di destinazione diversa da quella utile all’impresa cui sono relativi, è intesa come “oggettiva” sia dall’amministrazione finanziaria (Agenzia delle Entrate: ris. n. 56/E/2004 citata e più recentemente, circ. 15 aprile 2008, n. 39/E), che dalla dottrina (PERRONE L., *Antiche e nuove perplessità circa la disciplina tributaria degli immobili strumentali per l’esercizio dell’impresa*, in *Rass. Trib.*, 1989, I, 294), ed è dunque ritenuta foriera di una presunzione legale assoluta (TINELLI G., *Il reddito d’impresa*, cit., 139 e MISCALI M., *I beni immobili strumentali*, in AA.VV., *Il reddito d’impresa nel nuovo testo unico*, Padova, 1988, 148; più di recente, CONTRINO A., *Interruzione temporanea o definitiva dell’utilizzo di un bene strumentale e deducibilità fiscale degli ammortamenti civilistico-contabili, tra assenza di regole specifiche e applicabilità dei principi generali del reddito d’impresa*, in *Rass. Trib.*, 2020, 2, 382 ss.).

Resta infatti fermo che la strumentalità dell’immobile - in tal caso “per destinazione” (per tutti, FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 84) - sussiste per prima cosa ove si dia prova del suo concreto ed esclusivo utilizzo per scopi funzionali all’impresa (come prevede appunto il primo periodo dell’art. 43, comma 2, T.U.I.R.).

In questo, tuttavia, non si evidenzia alcuna specialità della disciplina, rispetto a quanto previsto per la generalità dei beni strumentali, per i quali, infatti, si richiede la prova in concreto della strumentalità, ossia la dimostrazione del loro impiego stabile e della loro partecipazione duratura all’attività di impresa (cfr. FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 84), e così del loro porsi, in definitiva, “quale mezzo a fine per la realizzazione del reddito d’impresa” (FANTOZZI A. - ALDERIGHI M., *La disciplina fiscale della locazione finanziaria*, in AA.VV., *Il Leasing, profili privatistici e tributari*, Milano, 1975, 145), come anche la Corte ricorda ove, richiamando precedenti giurisprudenziali di legittimità, espone la necessità che i beni materiali dell’impresa, per poter essere considerati strumentali, siano “effettivamente utilizzati nell’esercizio dell’impresa”, e i costi ad essi relativi “siano sostenuti in funzione della produzione di ricavi”.

La peculiarità degli immobili “strumentali per natura”, cui si riferisce il secondo periodo del citato comma 2 dell’art. 43, si esplica invece nel fatto che essi, a fronte delle loro proprie caratteristiche oggettive, sono considerati strumentali “a prescindere dall’utilizzazione fattane da parte del possessore (locazione, comodato, nessuna utilizzazione)” (PERRONE L., *Antiche e nuove perplessità*, cit., 294). Queste

caratteristiche sono comunque di tipo oggettivo, come risulta anche dal riferimento alle categorie catastali compiuto dall'amministrazione finanziaria, e risultano, in particolare, espressive di una manifesta destinazione produttiva, al punto da richiedere interventi radicali, anche semplicemente amministrativi, in termini di pratiche edilizie (come osserva MISCALI M., *I beni immobili strumentali*, cit., 150), perché gli immobili in questione possano essere adibiti ad un utilizzo diverso e, in definitiva ad abitazione (FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni*, cit., 84).

4. Oggettivo, legato alle caratteristiche funzionali degli immobili, è anche il motivo che nel sistema delle imposte sui redditi ha tradizionalmente portato a considerare i beni immobili strumentali insuscettibili di produrre reddito autonomo. Questa connessione, quantomeno storica, è evidentemente considerata anche dalla Corte di Cassazione, che nel caso in questione esclude infatti in definitiva la deduzione dei costi relativi all'immobile considerato affermando che esso non avrebbe avuto, quale unica destinazione, quella di essere direttamente impiegato nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali (difettando quindi, in concreto, del carattere strumentale) "perché produttivi di reddito autonomo", o meglio dovrebbe dirsi, trattandosi di un caso relativo ad un immobile condotto in locazione finanziaria, in quanto non concorrente alla produzione del reddito derivante dall'attività d'impresa della contribuente.

L'art. 43 T.U.I.R. si trova infatti pur sempre collocato nel capo II del titolo I del D.P.R. n. 917/1986, dedicato ai redditi fondiari, e la sua funzione si rinviene nel fatto che, tradizionalmente, l'immobile con destinazione produttiva, benché apparentemente idoneo, alla stregua degli altri fabbricati, a produrre un reddito immediato ed autonomo, concorre in realtà al "risultato finale" dell'impresa, ossia alla produzione del reddito d'impresa in capo ad essa tassato (CIANI A., *Osservazioni in tema di strumentalità degli immobili*, in *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1978, 269, analoga la posizione di MICHELI G.A., *Corso di diritto tributario*, Torino, 1981, 351).

La disciplina vigente trova il suo primo antecedente storico nell'art. 5, R.D. 30 dicembre 1923, n. 3069, disposizione che escludeva la tassazione degli opifici industriali dall'ambito dell'imposta sui fabbricati "per riservare tale imposizione a quello suo naturale della imposta di ricchezza mobile" (rel. al Re sul R.D. n. 3069/1923). Tale innovazione avveniva pertanto proprio sul presupposto che i fabbricati ad uso produttivo concorressero a produrre il reddito industriale dell'attività in essi esercitata e non fosse perciò possibile considerarli produttivi di reddito autonomo (accurata ricostruzione storica in MOSCHETTI F., *La tassazione degli immobili strumentali per l'esercizio di imprese commerciali ai fini delle imposte sui redditi*, in *Rass. Trib.*, 1978, I, 53 nonché MISCALI M., *I beni immobili*, cit., 131).

La normativa citata trae peraltro origine da un riconoscimento marcatamente oggettivo delle caratteristiche degli immobili. La stessa si riferiva infatti agli opifici industriali, individuati come fabbricati a destinazione produttiva dotati di peculiari caratteristiche fisicamente distinguibili (*amplius* MOSCHETTI F., *La tassazione*, cit., 53-54), tra cui l'essere muniti di "meccanismi e apparecchi fissi", la rimozione dei

quali avrebbe snaturato “la sostanza della costruzione”. Più in generale, si trattava di fabbricati per i quali era obiettivamente difficile ipotizzare che potessero essere destinati a finalità diverse da quelle strumentali senza apportarvi modifiche materiali, visibili e tali da comprometterne irrimediabilmente la potenzialità produttiva (più ampie indicazioni in FERLAZZO NATOLI L. - PANUCCIO V., *Opificio* (voce) in *Enc. Dir.*, XXX, 393 ss.), e dei quali pertanto, proprio a fronte di tali caratteristiche, poteva presumersi che l'imprenditore avrebbe fatto un utilizzo conforme all'attività economica svolta.

Se quindi quanto si è appena esposto è presupposto alla formulazione dell'odierno art. 43, comma 2, T.U.I.R., sono sempre le oggettive e particolari caratteristiche dei beni strumentali per natura ad aver dato al legislatore un affidamento duplice, tale da rendere superflua l'indagine circa il loro effettivo utilizzo, ossia: in positivo, sul fatto che il bene, essendo per caratteristica deputato solo a funzioni serventi all'attività di impresa, venga ragionevolmente inserito nel circuito produttivo; in negativo, in ordine alla circostanza che esso potrebbe difficilmente, e solo a prezzo di modifiche significative e necessariamente evidenti, essere destinato a finalità estranee a quelle dell'impresa in questione.

**5.** La considerazione dei caratteri oggettivi degli immobili strumentali “per natura” risulta pertanto alla base della loro disciplina, con la conseguenza che la categoria in discorso non potrebbe essere relegata all'irrilevanza, a meno di accettare che quella espressa dalla Corte di Cassazione sia una *interpretatio abrogans* dell'art. 43, comma 2, T.U.I.R. e della relativa normativa speciale, per ricondurre i cespiti in questione esclusivamente al regime ordinario di strumentalità “per destinazione”.

Va infatti osservato che nel caso in esame l'intervento della Cassazione sembrerebbe mosso da un intento marcatamente antielusivo, mirato ad impedire che la normativa in questione possa consentire facili aggiramenti delle regole ordinarie, più che a rivedere complessivamente la disciplina in discorso.

Nella fattispecie sottoposta al supremo collegio, infatti, l'utilizzo del bene strumentale alle ragioni dell'impresa risultava escluso, dato che la contribuente - per quanto emerge dal testo della decisione - non aveva neppure dedotto l'esistenza di una qualche relazione della concessione del bene all'amministratore con il proprio programma imprenditoriale, limitandosi a sostenere - come nei fatti condiviso dal giudice d'appello - che la sola categoria catastale dell'immobile fosse sufficiente a doverlo considerare in ogni caso strumentale all'attività economica svolta dall'impresa, escludendo anche qualsiasi onere di dimostrare il legame di tale atto concessorio con l'attività imprenditoriale. La suscettibilità dell'immobile di contribuire al progetto di impresa risultava pertanto annichilita dal suo effettivo distacco dal ciclo produttivo (in cui configura la eterodestinazione del bene d'impresa TUNDO F., *L'ammortamento di beni temporaneamente non utilizzati tra inerenza e derivazione*, in *GT- Giurisprudenza Tributaria*, 2019, 888).

Non sembra pertanto errato porre le indicazioni della Corte in rapporto con il principio, precedentemente enucleato e che, per la sua chiarezza, pare utile richiamare,

secondo cui, ai fini dell'art. 43, comma 2, T.U.I.R., “*il contribuente è gravato dell'onere di dimostrare, alternativamente, di avere utilizzato l'immobile per l'attività d'impresa o che esso è insuscettibile di una destinazione diversa, da quella strumentale all'attività d'impresa, senza radicali trasformazioni*” (Cass., sez. V, sent. 22 giugno 2018, n. 16546). Principio che risulta ora specificato nel fatto che l'efficacia della presunzione viene condizionata alla specifica, “*sia pure astratta*”, funzionalità dell'immobile, per le sue caratteristiche intrinseche (pur sempre oggettive), all'esercizio della peculiare attività di impresa svolta.

La strumentalità per natura dell'immobile sussisterà pertanto laddove la sua destinazione d'uso - che si ritiene poter essere comunque desunta dalla sola categoria catastale in cui esso è censito - sia coerente con la specifica attività di impresa esercitata dal suo possessore, e quindi il bene rientri in una tipologia tale per cui ne risulti astrattamente possibile l'utilizzo nel perseguimento del progetto imprenditoriale del possessore.

Tale verifica esaurirà comunque l'attività probatoria richiesta al contribuente, sia nel caso in cui il bene sia direttamente utilizzato dal suo possessore, come pure ove esso resti di fatto inutilizzato, come previsto testualmente dall'art. 43 citato, e confermato, anche recentemente, dalla giurisprudenza (Cass., sez. V, sent. 20 febbraio 2020, n. 4417), laddove ha ritenuto che gli immobili in questione mantengano il carattere strumentale anche in detta ipotesi. L'eventualità per cui il bene materiale non venga utilizzato - sia pure temporaneamente - è stata peraltro ritenuta inidonea a privare del carattere strumentale anche i beni che non lo siano “per natura”, consentendo pertanto il computo dei corrispondenti componenti negativi nel reddito d'impresa (Cass., sez. trib., ordd. 18 maggio 2019, n. 10902 e 3 aprile 2019, n. 9252, sulle quali CONTRINO A., *Interruzione temporanea*, cit., 382 e, con riferimento alla seconda delle pronunce citate, TUNDO F., *L'ammortamento*, cit., 886), sicché a maggior ragione deve essere ammessa per i beni in discorso, a fronte della testuale previsione dell'art. 43, comma 2.

**6.** Più peculiari appaiono invece le conseguenze che possono trarsi in ordine al caso in cui il bene immobile non sia direttamente impiegato nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, e quindi in caso di suo “impiego all'esterno” (così CONTRINO A., *Interruzione temporanea*, cit., 398), mediante locazione o comodato. Come peraltro va affermandosi – pur in difetto di specifiche disposizioni - anche in via più generale (Cass., sez. trib., ord. 7 novembre 2018, n. 28375, su cui A. CONTRINO A., *Fiscalità dei beni d'impresa concessi in prestito d'uso nell'ambito dell'attività imprenditoriale: la giurisprudenza di legittimità consolida il proprio (ineccepibile) orientamento*), in Riv. Dir. Trib., suppl. online, 12 marzo 2019), la strumentalità del bene (mobile o immobile) all'attività di impresa può realizzarsi anche mediante la sua concessione a terzi che, evidentemente, prestino in essa una collaborazione, giacché anche in questi casi il cespite partecipa alla realizzazione dell'attività imprenditoriale generatrice del reddito di impresa, alla stregua di qualsiasi altro bene strumentale.

Conseguentemente, laddove il bene immobile strumentale per natura sia concesso a terzi, ove la sua destinazione d'uso sia coerente all'attività di impresa esercitata dal suo possessore, a quest'ultimo spetterà di provare l'esistenza di un rapporto, tra sé ed il concessionario, tale da far astrattamente presumere che l'utilizzo che quest'ultimo possa fare del cespite sia conforme alla realizzazione del programma imprenditoriale del primo. Secondo l'art. 43, comma 2, T.U.I.R., la dimostrazione di questo elemento consentirà di intendere lo stesso bene come strumentale, benché non direttamente utilizzato dal possessore, escludendo la necessità di prova delle concrete modalità con cui il bene stesso venga utilizzato dal concessionario-contributore.

Più problematico sembrerebbe invece considerare strumentale per natura il bene concesso a terzi e da questi non utilizzato, come pure il bene con caratteristiche idonee al perseguimento non dell'attività propria del concedente, ma di quella, accessoria alla prima, svolta dal terzo concessionario. In quest'ultimo caso, tuttavia, dovrebbe restare possibile per il contribuente possessore dell'immobile dimostrare il suo utilizzo concreto, strumentale alla propria attività, fattone dal terzo concessionario.

7. Giungendo alla conclusione, l'impianto della disciplina dei beni immobili strumentali per natura, come sopra esposto e ridefinito, risulta compatibile con gli indirizzi espressi dalla sentenza in commento.

Nel caso considerato, infatti, la strumentalità astratta dell'immobile rispetto all'attività imprenditoriale svolta, che poteva sussistere riguardo all'atto con cui la società ne ha ottenuto la disponibilità (essendo verosimilmente ampi gli spazi di utilizzo di un immobile ad uso ufficio per il perseguimento di scopi imprenditoriali), è risultata in concreto esclusa dalla concessione del cespite a terzi, in quanto avvenuta per scopi estranei a quelli propri dell'impresa, dunque senza che sia stato neppure dedotto l'utilizzo, da parte del terzo, del bene concessogli nell'attuazione del programma imprenditoriale. Quest'ultimo elemento ha dunque portato i giudici ad escludere, correttamente, qualsiasi concorso del bene in leasing alla produzione del reddito d'impresa, ed il computo dei costi ad esso connessi.

## BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

BARALDI A., *La strumentalità degli immobili locati nelle imposte sul reddito e nella sovrimposta comunale sul reddito dei fabbricati*, in *Rass. Trib.*, 1984, I, 247

BORIA P., *Il sistema tributario*, Milano, 2008

CARDILLO M., *Beni Strumentali [dir. trib.]* (voce), in *Enc. giur.*, agg.

CIANI A., *Osservazioni in tema di strumentalità degli immobili*, in *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1978, II, 265

CONTRINO A., *Fiscalità dei beni d'impresa concessi in prestito d'uso nell'ambito dell'attività imprenditoriale: la giurisprudenza di legittimità consolida il proprio (ineccepibile) orientamento*, in *Riv. Dir. Trib.*, suppl. online, 12 marzo 2019



- CONTRINO A., *Interruzione temporanea o definitiva dell'utilizzo di un bene strumentale e deducibilità fiscale degli ammortamenti civilistico-contabili, tra assenza di regole specifiche e applicabilità dei principi generali del reddito d'impresa*, in *Rass. Trib.*, 2020, 2, 382 ss.
- D'AMATI N., *I beni dell'impresa: Categorie normative e disciplina tributaria*, in *Boll. Trib.*, 1986, 1621
- FANTOZZI A., *Il diritto tributario*, Padova, 2003
- FANTOZZI A. - PAPARELLA F., *Lezioni di diritto tributario dell'impresa*, Milano, 2019
- FANTOZZI A. - ALDERIGHI M., *La disciplina fiscale della locazione finanziaria*, in AA.VV., *Il Leasing, profili privatistici e tributari*, Milano, 1975, 101 ss.
- FALSITTA G., *Manuale di diritto tributario – parte speciale*, Milano, 2018
- FEDELE A., *Considerazioni generali sulla disciplina fiscale degli atti e delle vicende dell'impresa*, in AA.VV., *Il reddito d'impresa nel nuovo testo unico*, Padova, 1988, 777 ss.
- FERLAZZO NATOLI L. – PANUCCIO V., *Opificio* (voce) in *Enc. Dir.*, XXX, 378
- GHINASSI S., *La strumentalità degli immobili posseduti da società immobiliari in materia di imposte sul reddito*, in *Rass. trib.*, 1985, I, 255
- LOGOZZO M., *I beni relativi all'impresa*, in *L'imposta sul reddito delle persone fisiche*, in *Giur. Sist. Dir. Trib.*, diretta da TESAURO F., Torino, I, 1994, 591 ss.
- MENTI F., *Esiste una presunzione assoluta di strumentalità degli immobili appartenenti alle società commerciali?*, in *GT - Giurisprudenza Tributaria*, 2001, 579
- MICHELI G.A., *Corso di diritto tributario*, Torino, 1981
- MISCALI M., *I beni immobili strumentali*, in AA.VV., *Il reddito d'impresa nel nuovo testo unico*, Padova, 1988, 139 ss.
- MOSCHETTI F., *La tassazione degli immobili strumentali per l'esercizio di imprese commerciali ai fini delle imposte sui redditi*, in *Rass. Trib.*, 1978, I, 49
- PERRONE L., *Antiche e nuove perplessità circa la disciplina tributaria degli immobili strumentali per l'esercizio dell'impresa*, in *Rass. Trib.*, 1989, I, 291
- POTITO E., *Il Sistema delle imposte dirette*, Milano, 1989
- ROSA S., *Regime dei redditi degli immobili appartenenti a società commerciali nelle imposte dirette*, in *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1981, II, 4
- TINELLI G., *Il reddito d'impresa nel diritto tributario*, Milano, 1991, 139
- TINELLI G. - PARISI F., *Società nel diritto tributario* (voce), in *Dig. Disc. Priv.*, sez. comm., XIV, 323
- TREMONTI G., *Appunti sull'imposizione tributaria del reddito di fabbricati "strumentali"*, in *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1978, II, 191
- TUNDO F., *L'ammortamento di beni temporaneamente non utilizzati tra inerenza e derivazione*, in *GT - Giurisprudenza Tributaria*, 2019, 886