Massimario di giurisprudenza tributaria (a cura di LUIGI CENICOLA)

Cass. Sez. Trib. 2 luglio 2025, n. 17951 ord. - Napolitano, pres.; Farolfi, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Ia.Da. (avv. Alfonsi). (Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Abruzzo 21 giugno 2019)

Imposte e tasse - IRPEF - Commercializzazione di prodotti agricoli acquistati da terzi - Lavaggio di prodotti ortofrutticoli (carote) - Distinzione fra ricavi rinvenienti dall'attività agricola e ricavi ottenuti attraverso detta attività di impresa - Prevalenza dell'attività commerciale - Onere del contribuente di dimostrare in materia di attività connesse il regime agevolato.

Le attività agricole vanno qualificate come «connesse» quando ricorrono le condizioni previste dall'art. 2135 c.c., ovvero quando i prodotti conseguenti ricadono tra quelli individuati dal decreto ministeriale emesso con cadenza periodica ai sensi dell'art. 32, comma 2, lett. c), del d.p.r. n. 917/1986, per cui, qualora l'attività oggetto di verifica fiscale ed i relativi prodotti non siano sussumibili nell'ambito applicativo dell'art. 2135 c.c. o, alla luce del decreto ministeriale vigente ratione temporis, dell'art. 32 del d.p.r. n. 917/1986, è esclusa anche l'operatività del regime fiscale forfettario di cui all'art. 56 bis, comma 2, del d.p.r. cit. e si applica quello ordinario (1)

(1) La fattispecie esaminata dai giudici di legittimità prende le mosse da accertamenti dell'Amministrazione finanziaria condotti a carico di un'azienda agricola che evidenziavano come l'attività da questa esercitata consistente nella commercializzazione di prodotti agricoli acquistati da terzi nonché il lavaggio di prodotti ortofrutticoli (carote), operato all'interno di un capannone concesso in comodato, fosse prevalente a quella prettamente agricola. Entrambe le Commissioni tributarie ritenevano provata la prevalenza, invece, dell'attività agricola sostenendo, fra l'altro che il lavaggio di tali prodotti agricoli rientrasse nelle attività «connesse». La Suprema Corte, dopo aver richiamato la giurisprudenza sul concetto di attività connesse, come citato nella massima di cui sopra, ha fatto presente che secondo la prassi ministeriale «se pure è vero che il reddito delle attività agricole viene disciplinato dall'art. 32 del d.p.r. n. 917/1986 (TUIR), prevedendo un regime forfettario su base catastale, anziché con le regole tipiche dei redditi d'impresa (il metodo analitico «costi e ricavi», che considera i guadagni ottenuti meno le spese necessarie per produrli), è pur vero che la semplice commercializzazione di prodotti agricoli altrui non rientra nel reddito agrario, in quanto è del tutto priva di ogni legame di strumentalità e complementarietà con l'attività di coltivazione del fondo o di allevamento» Va da sé che spettava comunque al contribuente confutare le contestazioni operate dall'ufficio sul quale ricadeva così l'onere di dimostrare la natura connessa dell'attività di acquisto (in nero), lavaggio e rivendita di prodotti agricoli di terzi e non, invece, all'ufficio come ritenuto dai giudici tributari. Cfr. Cass. Sez. Trib. 22 aprile 2016, n. 8128, in *Giust. civ. Mass.*, 2016; 29 settembre 2022, n. 27535, in *OneLegale*, Agenzia delle Entrate, circ. 15 novembre 2004 n. 44/E.

*

Cass. Sez. Trib. 24 giugno 2025, n. 16902 ord. - Caradonna, pres.; Salemme, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Mo.Gi. (Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Sicilia-Palermo 6 aprile 2017)

Imposte e tasse - Tributi IRPEF, IVA, IRAP - Attività di allevamento di bovini e bufalini - Maggior reddito imponibile con conseguente omessa fatturazione di acquisti e vendite di animali - Tassazione secondo le disposizioni sui redditi di allevamento ovvero quale reddito d'impresa - Omessa dichiarazione del reddito di allevamento.

Per la giurisprudenza è principio consolidato quello per cui se l'allevamento del bestiame non è effettuato con mangimi ottenibili, almeno per un quarto di quelli necessari all'alimentazione del bestiame, dai terreni dell'azienda, l'attività di allevamento del bestiame deve considerarsi industriale o commerciale (articolo 2135 c.c.) e non agricola, con la conseguenza che il reddito che eccede il limite della potenzialità del terreno ha natura di reddito d'impresa e l'imprenditore ha l'obbligo di tenuta del registro di carico e scarico degli animali allevati, distintamente per specie e ciclo di allevamento, con l'indicazione degli incrementi e decrementi verificatisi per qualsiasi carico nel periodo d'imposta. Da ciò ne consegue che «a mancata ottemperanza all'obbligo della tenuta del registro di carico e scarico determina l'inattendibilità della contabilità aziendale e l'onere per il contribuente di provare i fatti impeditivi o estintivi dell'accertamento effettuato dall'Ufficio. Inoltre, ricondurre l'allevamento ai parametri di cui al d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 29, comma 2, lett. b) (ora art. 32) è un fatto costitutivo essenziale al fine di ricostruire la soggettività agraria e non commerciale del contribuente, e l'attività di allevamento che non può essere ricondotta alla previsione normativa citata non può essere considerata agricola, ma industriale e commerciale (1).

(1) La Suprema Corte, con l'ordinanza in epigrafe, ha legittimato un accertamento induttivo notificato dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate ad un imprenditore agricolo individuale, esercente l'attività di allevamento di animali (bovini e bufalini), il quale aveva omesso di dichiarare il reddito derivante dall'esercizio dell'attività in misura eccedente rispetto ai parametri individuati dall'art. 32, comma 2, lett. b), del d.p.r. n. 917/1986 (Testo unico imposte sui redditi - TUIR). In base al citato articolo l'attività in questione ricade nel reddito agrario allorché è rispettato il limite dei capi allevabili con mangimi ottenibili per almeno 1/4 dal terreno. Per l'eccedenza, nel caso di esercizio dell'attività in forma individuale o collettiva a mezzo di società semplice o ente non commerciale, è possibile fare ricorso all'art. 56, comma 5, del TUIR, il quale prevede che nei confronti dei soggetti che esercitano attività di allevamento di animali oltre il limite suddetto il reddito relativo alla parte eccedente concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare determinato attribuendo a ciascun capo un reddito pari al valore medio del reddito agrario riferibile a ciascun capo allevato entro il limite medesimo, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle diverse incidenze dei costi. La Corte è intervenuta più volte sostenendo che tale regola si applica «nelle ipotesi, fisiologiche, di corrispondenza tra reddito dichiarato e reddito effettivo dell'impresa di allevamento, ma certamente non già in quelle patologiche in cui sussistono i presupposti per l'accertamento induttivo

previsto dall'art. 39, comma 2 del d.p.r. n. 600/1973». Anche nel caso di specie si poneva il problema se, nello specifico, l'attività andasse tassata secondo le disposizioni sui redditi di allevamento ovvero quale reddito d'impresa. L'allevatore che non dichiara fedelmente il numero di capi allevati, omettendo l'esistenza di un reddito eccedentario, legittima sostanzialmente l'accertamento induttivo. Da verifiche, risultava che l'imprenditore utilizzasse, per l'allevamento, terreni di proprietà - sua e della moglie - per una superficie di oltre 10 ettari; la consistenza dell'allevamento era, in tutto, all'atto della verifica, di 28 capi bovini e 4 bufalini; gli animali erano allevati al pascolo libero; non era prodotto foraggio per allevamento, nutrendosi, gli animali, di quanto trovavano al pascolo e che solo per l'eccedenza venivano acquistati mangimi. L'Ufficio, in base a p.v.c., riscontrava l'omessa presentazione delle dichiarazioni di inizio attività e delle dichiarazioni annuali IRAP e IVA per cui accertava un maggior reddito imponibile, con conseguente omessa fatturazione di acquisti e vendite di animali e l'irregolare tenuta delle scritture contabili. In sede contenziosa la C.T.R., rigettando l'appello dell'ufficio, si era espressa ritenendo che l'attività in questione rientrasse nell'art. 32, comma 2, lett. b) del d.p.r. n. 917/1986, scartando, quindi, l'ipotesi di una tassazione come reddito d'impresa. Nel ricorso per cassazione della sentenza della C.T.R., l'Amministrazione finanziaria obiettava che i giudici tributari non si erano pronunciati circa la legittima applicazione del metodo induttivo ex art. 39, comma 2, del d.p.r. n. 600/73 a fronte dell'omessa dichiarazione del reddito di allevamento di bovini. Accogliendo le doglianze dell'Agenzia, la S.C. ha osservato che «è legittimo l'accertamento induttivo condotto, ricorrendo i presupposti dell'art. 39, comma 2, d.p.r. n. 600 del 1973, nei confronti di chi esercita attività agricola, non essendo esso inibito dalle speciali previsioni sulla determinazione del cd. reddito agricolo di cui all'art. 32 (già 29), commi 1 e 2, TUIR, le quali non si configurano come l'unica regola alla cui stregua censire la redditività generale di un tale contribuente, che invece ne fruisce nella più circoscritta area di determinazione dei soli redditi contenuti entro la soglia di operatività delle suddette speciali previsioni». Cfr. Cass. Sez. Trib. 13 giugno 1990, n. 5773, in *Giust. civ. Mass.*, 1990, 6, in questa Riv., 1990, 533; 16 settembre 2002, n. 5579, in *Giust. civ. Mass.*, 2002, 1669; 14 settembre 1992, n. 10470, *ivi*, 1992, 8-9; 14 febbraio 2014, n. 3487, *ivi*, 2014.

*

Cass. Sez. Trib. 18 giugno 2025, n. 16481 ord. - Cataldi, pres.; Tartaglione, est.; Ceniccola, P.M. (diff.) - Ia.Lu. (avv. Quercia) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Puglia 13 novembre 2018*)

Imposte e tasse - IVA, IRAP e IRPEF - Ditta individuale esercente sia attività agricola che commerciale - Accertamenti fondati su indagini operazioni bancarie - Comparazione tra le attività svolte - Imputazione dei ricavi svolta esclusivamente sul reddito d'impresa - Onere del contribuente dimostrare l'estraneità di ciascuna delle operazioni bancarie.

In tema di accertamenti bancari di cui all'art. 32, comma 1, n. 2, del d.p.r. n. 602 del 1973, così come interpretato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 10 del 2023, a fronte della presunzione legale di ricavi non contabilizzati, e quindi occulti, scaturenti da prelevamenti bancari non giustificati, il contribuente imprenditore può sempre, anche in caso di accertamento analitico-induttivo, eccepire l'incidenza percentuale dei costi relativi, che vanno, dunque, detratti dall'ammontare dei prelievi non giustificati (1).

(1) Le indagini a carico di una ditta individuale, esercente sia l'attività agricola che quella commerciale, portavano alla determinazione di un maggior reddito d'impresa. La verifica sui suoi movimenti bancari (versamenti) e del coniuge dava così luogo ad avvisi di accertamenti per maggiori redditi IVA, IRAP e IRPEF, che l'interessato contestava opponendosi, in sede contenziosa, all'operato dell'Amministrazione finanziaria. L'art. 32, comma 1, n. 2, del d.p.r. n. 600/1973, dispone, infatti, che sono considerati ricavi ovvero compensi i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito di rapporti finanziari, salvo che il contribuente non indichi il soggetto beneficiario di questi movimenti e che tali movimenti risultino dalle scritture contabili. Lo stesso articolo, unitamente all'art. 51 del d.p.r. n. 633/1972 (quest'ultimo ai fini IVA) prevedono una presunzione legale in favore dell'erario che, in quanto tale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c. per le presunzioni semplici, e che può essere superata dal contribuente attraverso una prova analitica, con specifica indicazione della riferibilità di ogni versamento bancario, idonea a dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non attengono ad operazioni imponibili, cui consegue l'obbligo del giudice di merito di verificare con rigore l'efficacia dimostrativa delle prove offerte dal contribuente per ciascuna operazione e di dar conto espressamente in sentenza delle relative risultanze. La C.T.P. accoglieva in parte il ricorso ritenendo alcuni riscontri bancari corrispondenti a ricavi di operazioni imponibili agricole regolarmente indicati nelle dichiarazioni, mentre la C.T.R. rigettava l'impugnazione rilevando d'inammissibilità della censura relativa alla «comparazione effettuata tra attività d'impresa e attività agricola», in quanto proposta per la prima volta in sede di gravame mediante il richiamo a quanto affermato nella perizia giurata. Circa poi la deducibilità di costi presuntivamente dimostrati, dopo aver distinto l'accertamento sintetico e l'accertamento bancario, i giudici di secondo grado consideravano non assolto l'onere probatorio incombente sul contribuente-titolare dei conti correnti. La contribuente, con una serie di motivazioni, presentava ricorso per cassazione della sentenza della C.T.R. confutando quanto assunto dalla medesima rilevando, fra l'altro, che sin dall'atto introduttivo della lite aveva contestato all'Ufficio di non aver fornito alcuna prova della correlazione tra le movimentazioni rilevate sui conti correnti bancari della ricorrente e del coniuge e l'attività svolta dalla contribuente, dolendosi dell'imputazione di tutti i ricavi all'attività di impresa, nonostante lo svolgimento (anche) di attività agricola. Sempre secondo l'interessata la C.T.R. avrebbe completamente pretermesso qualsiasi valutazione, prima, e decisione, poi, sulla cospicua documentazione (ulteriore rispetto alla perizia giurata) offerta dalla contribuente a supporto della prova contraria alla presunzione legale fissata dal citato art. 32 come anche non sarebbe stata in grado di spiegare, dopo aver affermato l'esistenza di una sostanziale differenza tra accertamento sintetico ed accertamento bancario, quale rilevanza avesse detta differenza nel caso di specie al fine di escludere i costi deducibili. In particolare, la metodologia analitico-induttiva di cui all'art. 39 d.p.r. n. 600/1973 avrebbe sì consentito di accertare l'IRPEF, l'IVA e l'IRAP, ma anche di riconoscere i costi sostenuti dalla contribuente, come documentati anche se non contabilizzati. I giudici di legittimità hanno ritenuto meritevoli di accoglimento tali doglianze affermando, relativamente all'ultimo punto evidenziato, il principio consolidato della giurisprudenza riportato nella massima. Cfr. Cass. Sez. V 2 luglio 2014, n. 15050, in *Dir. & Giust.*, 2014, 20 gennaio 2017, n. 1519 in *Giust. civ. Mass.*, 2017, 16 novembre 2018, n. 29572, in *Giust. civ. Mass.*, 2018, 30 giugno 2020, n.13112, in *Giust. civ. Mass.*, 2020, 8 marzo 2023, n. 6874, in *Giust. civ. Mass.*, 2023, 9 marzo 2023, n. 7122, in *Giust. civ. Mass.*, 2023.

*

Cass. Sez. Trib. 4 giugno 2025, n. 14915 ord. - Stalla, pres.; Dell'Orfano, est.; Ac.Ad. (avv.ti Pizzonia e Trimarchi) c. Comune di Manoppello. (*Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Abruzzo 21 maggio 2021*)

Imposte e tasse - IMU - Terreni agricoli condotti da coltivatore diretto - Esenzione esclusa in base ai criteri previsti

a favore dello IAP - Sussistenza di requisiti distinti fra le due figure professionali - Competono le agevolazioni

Sono esenti da IMU tutti i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del d.lgs. n. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, anche se pensionati, indipendentemente dall'ubicazione dei terreni stessi. Quanto alle due figure, di coltivatore diretto e imprenditore agricolo professionale, sussiste nel nostro ordinamento giuridico la distinzione e coesistenza di entrambe atteso che le due qualifiche, comunque, non coincidono, con la conseguenza che è possibile possedere la qualifica di coltivatore diretto e non quella di IAP (1).

(1) La materia del contendere riguardava, nel caso di specie, l'applicazione dell'IMU sui terreni di proprietà di un coltivatore diretto il quale riteneva sussistere, in suo favore, il presupposto per la fruizione dell'esenzione dal pagamento dell'imposta in ragione della sua iscrizione (anno 2014) alla gestione INPS, con tale qualifica [ex art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504/1992]. Di diverso avviso la C.T.R. secondo cui, ai sensi dell'art. 1 del d.lgs. n. 99/2004, non sussistevano i presupposti per la richiesta esenzione stante il percepimento di redditi relativi alla coltivazione del fondo in misura inferiore al previsto cinquanta per cento, senza considerare che, secondo tale disposizione, dal computo percentuale vanno escluse le pensioni di ogni genere. La norma da ultimo citata prevede, infatti, che lo IAP dedichi alle attività agricole di cui all'art. 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro. La definizione di coltivatore diretto, a differenza dello IAP, è contenuta in norme di carattere speciale previste per il settore agricolo (art. 48, legge n. 454/1961; art. 6, legge n. 203/1982; art. 2, legge n. 1047/1957) dalle quali si evince chiaramente che, ai fini della qualifica di coltivatore diretto, il legislatore richiede che lo stesso si dedichi direttamente ed abitualmente alla coltivazione del fondo, con lavoro proprio o della propria famiglia. Nella fattispecie, la C.T.R. aveva erroneamente previsto per il coltivatore diretto il rispetto dei requisiti di cui all'art. 1, comma 1, d.lgs. n. 99/2004, e all'art. 2, legge n. 604/1954, trattandosi di condizioni dettate, invece, per il solo imprenditore agricolo professionale. Era incorsa, pertanto, in una falsa applicazione della legge per cui il ricorso è stato accolto. Cfr. Cass. Sez. Trib. 1° giugno 2021, n. 15183, in *OneLegale*; 13 maggio 2021, n. 12852, in *Giust. civ. Mass.*, 2021.

*

Cass. Sez. Trib. 20 maggio 2025, n. 13510 ord. - Stalla, pres.; Dell'Orfano, est. - Ca.Pi. (avv.ti Szego e Contaldi) c. Comune di Carisio (avv. Berti). (*Cassa e decide nel merito Comm. trib. reg. Piemonte 13 maggio 2021*)

Imposte e tasse - IMU - Esenzione - Coltivatore diretto pensionato coadiuvante dell'impresa familiare - Diniego delle agevolazioni fiscali - Difetto della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale - Difetto del requisito della prevalenza del reddito derivante dall'attività agricola rispetto a redditi di altra natura (reddito da pensione) - Esclusa la prevalenza dell'elemento reddituale - Compete.

Ai fini IMU, per effetto delle norme di interpretazione autentica dell'art. 1, comma 705, della l. 30 dicembre 2018, n. 145 introdotte dall'art. 78 bis, commi 2 e 3, del d.l. n. 104 del 2020, conv. con modif. dalla legge n. 104 del 2020, applicabili retroattivamente in riferimento all'art. 1, comma 705, della legge n. 145 del 2018, la qualifica di coadiuvante non può costituire di per sé un elemento ostativo ai fini del trattamento agevolativo per i terreni agricoli dallo stesso posseduti, in quanto la permanenza del requisito dell'iscrizione alla previdenza agricola, che già presuppone una valutazione di abitualità e prevalenza della partecipazione attiva all'attività del familiare, secondo i criteri fissati ai fini previdenziali, costituisce l'unica condizione richiesta per la fruizione dei benefici fiscali (1).

(1) Con l'art. 78 bis della legge n. 104/2020 sono state estese le agevolazioni IMU, previste dall'art. 13, comma 8 bis, del d.l. n. 201/2011, a tutti i soggetti titolari di pensione da coltivatore diretto che continuano a svolgere l'attività agricola e rimangono iscritti alla gestione previdenziale agricola. La norma, di interpretazione autentica e quindi con effetto retroattivo, prescinde dalla sussistenza della prevalenza reddituale nel senso che il reddito agrario non costituisce un elemento determinante specie nel caso di un coadiuvante coltivatore diretto, quale soggetto attivo nell'impresa familiare intestata al figlio. Per la Suprema Corte la ratio dell'agevolazione, volta al sostegno all'implementazione dell'attività agricola, è assicurata dalla presenza del requisito dell'iscrizione alla gestione assicurativa e previdenziale che costituisce, oltre ad un dato formale, anche la garanzia della persistenza dei requisiti sostanziali che tale iscrizione presuppone. Nel caso di specie la C.T.R., non uniformandosi ai principi di diritto illustrati, aveva escluso la sussistenza dei presupposti per la concessione delle richieste agevolazioni IMU ritenendo che il ricorrente, pur se iscritto all'INPS in qualità di coadiuvante coltivatore diretto, non partecipasse attivamente all'impresa agricola del familiare né traesse da questa la fonte reddituale prevalente. Accogliendo le motivazioni del contribuente i giudici di legittimità hanno quindi cassato la sentenza risultando incontrovertibile l'iscrizione previdenziale del ricorrente come coadiuvante del figlio coltivatore diretto. Cfr. Cass. Sez. Trib. 12 maggio 2023, n. 13131, in *Giust. civ. Mass.*, 2023; 23 giugno 2023, n. 18083 ord., in *DeJure*.

*

Cass. Sez. III Civ. 13 maggio 2025, n. 12821 ord. - Frasca, pres.; Rossetti, est. - Fa.Eg. c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma App. Venezia 3 marzo 2020*)

Imposte e tasse - Imposta di registro - Acquisto di un terreno agricolo destinato a vigneto - Avviso di liquidazione della maggior imposta di registro per prezzo dichiarato dal contribuente non corrispondente al reale valore commerciale del fondo - Valore raffrontato a quello dichiarato nell'atto d'acquisto di un terreno confinante con coltura diversa - Esclusione.

Ai fini fiscali, per effetto di quanto previsto dall'art. 52, comma 5 bis, del d.p.r. n. 131/1986, ai terreni agricoli non si applica più il c.d. criterio di «valutazione automatica» su base catastale ma l'imposta di registro è determinata in base al loro valore di mercato per cui gli uffici dell'Agenzia

delle Entrate possono procedere, a differenza di quanto avveniva in precedenza, ad accertamento laddove non ritengano congruo quanto dichiarato in atto. Poiché tale valore è condizionato da diversi fattori (posizione geografica, qualità del suolo, tipologia di colture praticate ed altro) non è possibile prendere a riferimento terreni confinanti con tipologia di colture diverse (1).

(1) Fino all'anno 2005 la base imponibile dei terreni oggetto di trasferimento era calcolata, ai fini dell'imposta di registro, mediante l'applicazione del c.d. criterio di «valutazione automatica» che impediva di fatto ogni attività di accertamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria, in quanto formulato su base catastale. A seguito delle modifiche introdotte dal d.l. n. 223/2006, l'imposta si applica in base al loro valore di mercato che è il frutto di diversi fattori (posizione geografica, qualità del suolo, tipologia di colture praticate ed altro); a tale scopo il portale dell'Agenzia delle Entrate riporta i valori agricoli medi di ogni Provincia. Essendo mutata la normativa, gli uffici dell'Agenzia delle Entrate possono così procedere ad accertamenti laddove riscontrino delle valutazioni, in sede di registrazione degli atti di compravendita, non accettabili. Questo è quello di cui si è occupata la Suprema Corte in una vicenda in cui l'Amministrazione finanziaria, a seguito dell'acquisto di un terreno destinato a vigneto ritenuto non congruo, aveva emesso un avviso di liquidazione per il recupero dell'imposta. Ne era scaturito un procedimento di accertamento con adesione all'esito del quale l'Agenzia delle Entrate aveva revocato in autotutela l'avviso di liquidazione. Il contenzioso era però destinato a proseguire, in sede civile, per la richiesta di risarcimento del danno subito, fatta nei confronti della P.A., in ragione delle spese legali sostenute; richiesta ritenuta da quest'ultima inaccettabile. In tale sede, l'acquirente aveva ribadito nuovamente, fra le varie motivazioni, l'erroneità dell'operato dell'Agenzia delle Entrate, contestando la Corte d'appello sul presupposto che avrebbe dovuto ritenere illegittimo l'avviso di liquidazione. Questo perché il prezzo d'acquisto dichiarato nel contratto di compravendita si sarebbe dovuto ritenere congruo, se raffrontato a quello dichiarato nell'atto d'acquisto di un terreno confinante, venduto l'anno prima. In realtà la Corte d'appello non aveva negato che il terreno finito rispetto a quello acquistato dal ricorrente fosse stato venduto ad un prezzo simile a quello dichiarato dal contribuente. Aveva semplicemente ritenuto «irrilevante» tale circostanza al fine di affermare la colpa della P.A., e ciò sul presupposto che il primo terreno fosse destinato a vigneto, mentre il secondo aveva altra destinazione culturale. Cfr. Cass. Sez. Trib. 9 marzo 2018, n. 5749 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2018.

*

Cass. Sez. Trib. 1° maggio 2025, n. 11476 ord. - Stalla, pres.; Nardin, est. - Tecno Imac. s.r.l. (avv. Garone) c. AMA S.p.A. (Cassa con rinvio Corte trib. reg. Lazio 6 febbraio 2020)

Imposte e tasse - TARI - Aree adibite a magazzini strumentali alla produzione ed allo stoccaggio dei prodotti finiti - Produzione di rifiuti speciali - Esclusione dalla quota variabile del tributo - Condizioni necessarie.

Affinché un «magazzino» possa ritenersi esente dalla TARI deve, prima di tutto, essere «servente» rispetto all'opificio, in secondo luogo esclusivamente connesso «all'attività produttiva», ovvero sia non adibito ad altro, in terzo luogo, consistere in un'area ove si generano, così come per i locali produttivi in senso stretto, rifiuti speciali, in modo stabile e del tutto preponderante rispetto ai rifiuti urbani assimilabili (1).

(1) L'art.1, comma 649, della legge n. 147/2013, prevede che nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI «non si tiene conto» di quella parte di essa ove si formino, in via prevalente e continuativa, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. La stessa norma prevede, inoltre, che per coloro che producono rifiuti speciali, assimilati agli urbani, il Comune disciplini con proprio regolamento riduzioni della TARI limitatamente alla quota variabile del tributo; riduzioni che sono proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che l'interessato dimostra di aver avviato al riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati. Parimenti, il Comune individua le aree di produzione di rifiuti speciali, non assimilabili, e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione. Dal combinato disposto del primo e terzo periodo del citato articolo consegue che:

- l'esclusione dall'applicazione della TARI riguarda quelle superfici dove la produzione di rifiuti speciali avviene in via prevalente e continuativa ed al loro smaltimento provvede direttamente il produttore;
 - compete al Comune, con proprio regolamento, indicare le aree laddove si producono rifiuti speciali, non assimilabili ai rifiuti urbani, nonché «i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive».
- Per i giudici di legittimità, la normativa di riferimento presuppone, quindi, un collegamento fra le aree produttive di rifiuti speciali ed i locali adibiti a deposito di materiali (magazzini strumentali) che consenta l'assimilazione dei secondi alle prime, subordinando l'esclusione dalla parte variabile della tassa (essendo sempre dovuta quella fissa) al rispetto dei seguenti requisiti:
- che tale connessione sia funzionale;
 - che la stessa sia esclusiva;
 - che nei locali in questione debbano prodursi, in via prevalente e continuativa, rifiuti speciali;
 - che il produttore abbia provveduto al trattamento dei rifiuti speciali ivi prodotti in modo conforme con le norme vigenti.

Per quello che riguarda il comparto agricolo gli opifici (rurali) sono tradizionalmente: il frantoio, la cantina (intesa come sala attrezzata per l'imbottigliamento del vino) e il caseificio dove si producono rifiuti speciali. In tal senso l'attuale formulazione dell'art. 184, comma 3, del d.lgs. n. 152/2006 (Testo unico in materia ambientale) classifica come «speciali» tutti i rifiuti derivanti dalle attività agricole, comprese quelle ad esse connesse, di cui all'art. 2135 c.c. per cui sono tali, quindi, quelli prodotti nell'ambito delle attività agricole, agro-industriali e della silvicoltura nonché della pesca. Consegue, pertanto, che i fabbricati strumentali agricoli (compresi gli agriturismi di cui però sussistono dubbi in quanto produttivi in massima parte di rifiuti urbani) generano tale tipologia di rifiuti. È possibile ritenere che alcuni di essi, quali appunto i magazzini destinati allo stoccaggio di beni finalizzati alla produzione siano, in via esclusiva e continuativa, collegati e interconnessi con gli opifici di cui sopra per cui anche loro dovrebbero beneficiare dell'esclusione dalla quota variabile della TARI. Va da sé che compete sempre al produttore (imprenditore agricolo) l'onere probatorio di dimostrare quel collegamento funzionale e continuativo dei magazzini con gli opifici rurali nonché fornire la prova della produzione via continuativa e prevalente di rifiuti speciali e del loro smaltimento o trattamento. L'ultima parola, in ogni caso è demandata a quanto previsto dal regolamento comunale. Cfr. Cass. Sez. Trib. 27 gennaio 2022, n. 2373, in *Giust. civ. Mass.*, 2022; 23 febbraio 2020, n. 5360, *ivi*, 2020.