

Massimario di giurisprudenza tributaria

(a cura di LUIGI CENICOLA)

Cass. Sez. Trib. 5 settembre 2025, n. 24578 - Stalla, pres.; Di Pisa, est.; P.M. (conf.) - Te.Gi. (avv. Puoti) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. reg. Lazio 30 aprile 2018*)

Imposte e tasse - Fabbricati strumentali rurali - Inquadramento catastale - Unità immobiliari dichiarate in catasto con procedura DOCFa in categoria D/10 - Nessuna correlazione con l'attività agricola - Attribuzione della categoria catastale D/8 - Esercizio attività commerciale.

L'utilizzo di immobili iscritti nella categoria catastale D/10 ma destinati per l'organizzazione di cerimonie ed eventi, in virtù di un contratto di comodato in favore della società, di natura commerciale, del figlio del contribuente imprenditore agricolo, non hanno alcun carattere strumentale ai fini dello svolgimento di una attività agricola, per cui è corretta la riclassificazione da parte dell'ufficio in altra categoria, quale quella D/8 propria delle attività di tal genere (1).

(1) Quando un fabbricato censito nella categoria D/10, propria dei fabbricati agricoli strumentali, è utilizzato, invece, per l'esercizio di altra attività non agricola, bensì commerciale, perde la connotazione di «ruralità» per cui è legittimo l'operato dell'ufficio che provvede ad un diverso classamento con conseguente rideterminazione della rendita catastale. Questa in sintesi la decisione della Suprema Corte che, con l'ordinanza n. 24578 del 2025, è intervenuta in merito ad una vertenza sorta a seguito di un avviso di accertamento con il quale l'ufficio aveva proceduto a nuova determinazione di classamento di alcune unità immobiliari, dichiarate in catasto con procedura DOCFa con categoria D/10 (Edifici rurali), ai quali era stata assegnata in rettifica la categoria D/8 (Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni), con aumento di rendita. I giudici di legittimità hanno ritenuto legittimo l'avviso in quanto l'Agenzia delle Entrate aveva correttamente accertato le caratteristiche dei fabbricati che non erano, nella realtà, utilizzati per gli scopi riconducibili all'attività agricola (coltivazione di cereali e di olive) svolta dal contribuente, imprenditore agricolo, ma adibiti all'organizzazione di cerimonie ed eventi da parte di una società riconducibile al figlio, al quale la struttura era stata data in comodato al fine di esercitare tale attività, ritenuta prevalente rispetto a quella agricola (agriturismo). L'immobile a tal fine utilizzato, comprensivo di una torre medioevale, era stato oggetto di modifica del classamento catastale; dalla planimetria allegata al DOCFa, depositata dal contribuente, risultava la non conformità con lo stato dei luoghi in quanto in una porzione a piano terra della suddetta torre era presente una seconda sala per ricevimenti con servizi igienici dedicati e non un deposito ed una cantina come, invece, dichiarato. La Corte, conformemente a quanto deciso, in sede contenziosa, dai giudici tributari ha respinto il ricorso dell'imprenditore agricolo il quale sosteneva che l'immobile avesse carattere strumentale rispetto allo svolgimento di attività agricole da parte del medesimo. La conclusione che si trae dalla fattispecie esaminata è quella che non è infrequente ormai il caso che taluni complessi residenziali vengano pubblicizzati sotto forma di «agriturismi» senza possedere i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalla normativa di riferimento. (Cass. Sez. Trib. 19 dicembre 2019, n. 33927, in *Giust. civ. Mass.*, 2020)

*

Cass. Sez. Trib. 22 luglio 2025, n. 20581 ord. - Paolitto, pres.; Nardin, est. - Tenuta Carcara Società Semplice (avv. Puglisi) c. Comune di Ragusa (avv. Boncoraglio). (*Conferma Corte giust. secondo grado Sicilia, Sez. stacc. Catania 14 novembre 2022*)

Imposte e tasse - TARI/TARES - Attività agrituristica -- Inquadramento dell'attività agrituristica nella categoria delle utenze domestiche ai fini dell'assoggettamento alla tariffa - Scorporo dalla superficie complessiva delle aree coperte di una parte di essa ritenuta idonea all'attività - Assimilazione degli alloggi agrituristici all'attività alberghiera - Richieste infondate

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), l'istituzione da parte del Comune, ai sensi dell'art. 49 del d.lgs. n. 22 del 1997, di tariffe differenziate per fasce di utenza che distinguano l'uso domestico e quello non domestico, impone di accertare l'uso effettivo dei relativi immobili, essendo irrilevante la classificazione catastale di essi ovvero la natura del contratto attributivo del godimento a favore dei non proprietari. Ne consegue che è soggetto passivo della predetta imposta, secondo la tariffa non domestica, il proprietario di un immobile, per classificazione di civile abitazione, che lo dia in uso ad un terzo con contratto formalmente di locazione ma con la previsione della prestazione di servizio tipica dell'attività alberghiera, quale il cambio della biancheria, la pulizia dei locali, la fornitura del materiale di consumo a fine igienico sanitario ed altri analoghi (1).

(1) La Suprema Corte, con l'ordinanza n. 20581 del 2025, ha respinto il ricorso di una società agricola s.r.l. la quale, con motivazioni ritenute del tutto infondate (o inammissibili), contestava la sentenza della C.G.T. Regionale circa il rigetto dell'appello, dalla medesima società proposto, avverso alla sentenza dei primi giudici che, dichiarando cessata la materia del contendere in relazione ad un avviso di accertamento inerente alla TARI (anni 2014-2017), non avevano parimenti accolto il reclamo per l'annullamento di altro avviso antecedente (anno 2013) ai fini della TARES. Per la C.G.T. erano ingiustificate le pretese della società, quali, ad esempio:

- quella dell'inquadramento dell'attività agrituristica, da questa svolta, nella categoria delle utenze domestiche, essendo inappropriato il richiamo del regolamento comunale relativo alla tassa di soggiorno (ricompresa nel regolamento fra le utenze extra-alberghiere), stante la diversità finalità dell'imposizione;

- di scorporare dalla superficie complessiva delle aree coperte una porzione (costituita da fienile, pagliera, deposito scorie, vano scala con annesso piccolo deposito, portico, tettoia), stante la ritenuta funzionalità di questa all'esercizio dell'attività agrituristica;
- della riduzione al 50 per cento della tassa in ragione della stagionalità dell'attività agrituristica (180 gg.);
- di escludere le sanzioni per omessa denuncia, atteso che la SCIA (Segnalazione Certificata Inizio Attività) non poteva sostituirsi alla dichiarazione della TARI.

Riferendosi alle rivendicazioni della società che chiedeva l'annullamento dei predetti avvisi, la Corte di legittimità, condividendo l'operato della C.G.T. regionale, ha osservato, che l'inquadramento dell'attività agrituristica, operata dal Comune, nelle utenze alberghiere - e non in quelle domestiche, come preteso invece dalla società contribuente - era da ritenersi, sia sotto il profilo quantitativo che qualitativo (dei rifiuti prodotti), non assimilabile a quella agricola. Inoltre, l'autorizzazione rilasciata all'impresa dall'Ispettorato Provinciale dell'Agricoltura prevedeva una limitazione temporale di operatività, pari a 180 gg. annuali senza essere stata, tuttavia, recepita dal regolamento comunale. Quanto poi alla SCIA la Corte ha fatto presente che l'attività ricettizia non è sostitutiva della dichiarazione TARI, che costituisce un obbligo specifico per colui che subentra nella detenzione di un immobile o di un'area scoperta idonea a produrre rifiuti solidi urbani. Cfr. Cass. Sez. Trib. 8 agosto 2024, n. 22420, in *Giust. civ. Mass.*, 2024; 12 giugno 2024, n. 16287, *ivi*, 2024; 10 agosto 2010, n. 18501, *ivi*, 2010, 9, 1194.

*

Cass. Sez. Trib. 17 luglio 2025, n. 20000 ord. - Candia, pres.; Liberati, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Calabrese (avv. Oneto) ed a (*Conferma Corte giust. tirb. II grado Toscana 22 febbraio 2023*)

Imposte e tasse - Imposta di registro - Agevolazioni p.p.c. - Acquisto di un fondo con i benefici dell'art. dell'art. 2, comma 4 bis, del d.l. n. 194/2009 da parte di società agricola - Successiva concessione in affitto del fondo entro i cinque anni ad altra società agricola - Medesima compagine societaria e medesimi amministratori - Competono.

In tema di agevolazioni di cui alla piccola proprietà contadina, l'esclusione della decadenza dai benefici, ai sensi dell'art. 11 del d.lgs. n. 228 del 2001, opera anche nelle ipotesi in cui l'affitto o la vendita vengano effettuate a favore di una società, sia essa di persone che di capitale, il cui oggetto sociale sia riconducibile all'art. 2135 c.c., e che abbia una compagine societaria composta esclusivamente da soci legati da rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo, con l'originario beneficiario dell'agevolazione (1).

(1) Con l'ordinanza n. 20000 del 2025 la Suprema Corte ha respinto il ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate in merito ad una controversia sorta a seguito della notifica di un avviso di liquidazione con cui si recuperava a tassazione ordinaria l'imposta di registro nei confronti di una società agricola che aveva acquistato un fondo con le agevolazioni in materia di p.p.c. e che nel quinquennio successivo aveva concesso in affitto ad altra società agricola che aveva gli stessi amministratori. Per l'Amministrazione finanziaria questo costituiva motivo per la decadenza dai benefici fiscali. Entrambe le Commissioni tributarie si erano pronunciate a favore della società rilevando che l'estensione delle agevolazioni tributarie agli imprenditori agricoli professionali (IAP) si applica anche alle società agricole, secondo l'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004. e che tale norma include le società di persone con almeno un socio coltivatore diretto, le società di capitali e cooperative con almeno un amministratore coltivatore diretto iscritto alla gestione previdenziale. Di contro, l'Agenzia osservava che l'art. 11 del d.lgs. n. 228/2001 prevede l'esclusione dalla decadenza solo quando il trasferimento avviene a favore di coniugi o parenti stretti dell'acquirente che esercitano attività agricola, mentre nella vicenda in esame l'affitto era avvenuto tra due società senza i requisiti richiesti dalla norma. I giudici di legittimità hanno richiamato la giurisprudenza secondo cui in tema di agevolazioni della piccola proprietà contadina, l'esclusione della decadenza dai benefici, ai sensi dell'art. 11 del d.lgs. n. 228/2001, opera anche nelle ipotesi in cui l'affitto o la vendita vengano effettuate a favore di una società, sia essa di persone che di capitale, il cui oggetto sociale sia riconducibile all'art. 2135 c.c., e che abbia una compagine societaria composta esclusivamente da soci legati da rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo, con l'originario beneficiario dell'agevolazione. Nel caso di specie vi era perfetta sovrapposibilità tra le due compagini sociali; in sostanza, i subentranti erano legati dai predetti vincoli perché erano gli stessi soci. Cfr. Cass. Sez. Trib. 18 maggio 2022, n. 15905 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2022.

*

Cass. Sez. Trib. 17 luglio 2025, n. 19893 ord. - Stalla, pres.; Penta, est. - Ca.Lu. (avv.ti Toniolatti e Lucisano) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Trentino-Alto Adige 10 luglio 2017*)

Imposte e tasse - Imposte di registro, ipotecaria e catastale - Agevolazioni - Territori montani ex art. 9 del d.p.r. n. 601/19873 - Acquisto di un fabbricato e di due fondi coltivati - Estensione dei terreni posseduti dall'acquirente - Sussistenza del requisito soggettivo di coltivatore diretto al momento dell'atto notorio - Sussistenza del requisito pertinenziale del fabbricato rispetto al terreno su cui insiste -Competono i benefici fiscali.

In materia di agevolazioni tributarie, il presupposto per usufruire della tassazione agevolata è la mera idoneità dei fondi rustici acquistati - la cui nozione è da intendersi equivalente a quella di terreni agricoli e relative pertinenze - ad aumentare la proprietà contadina legata alla coltivazione dei terreni; sicché, alla stregua di una interpretazione volta alla massima espansione del contenuto normativo, il fabbricato insistente sul terreno agricolo, avente natura pertinenziale, deve includersi nell'ambito di applicazione dell'agevolazione (1).

(1) Come noto, l'art. 9 del d.p.r. n. 601/1973 prevedeva, in origine, che nei territori montani i trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici, fatti

a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici, singole o associate, erano soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa ed erano esenti dalle imposte catastali. Con il d.lgs. n. 99/2004 l'agevolazione venne riconosciuta anche agli IAP. La disposizione è rimasta in vigore però fino al 31 dicembre 2013, quando, a seguito del mutato regime impositivo degli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari, è stata soppressa dall'art. 10, comma 4, del d.l. n. 23/2011. Successivamente, con l'art. 1, comma 47 della legge n. 232/2016, la norma è stata reintrodotta e, da ultimo, con l'art. 1, comma 111, della legge n. 197/2022, è stata ulteriormente rivisitata cosicché l'agevolazione è concessa non più al solo scopo dell'arrotondamento ma anche a favore di soggetti che, pur non essendo iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale, con apposita dichiarazione contenuta nell'atto di acquisto, si impegnano a coltivare o a condurre direttamente il fondo per un periodo minimo di cinque anni. Nella formulazione attuale il comma 2 dell'art. 9 dispone, quindi, che detti trasferimenti, a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, sono soggetti alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e sono esenti dalle imposte catastale e di bollo. Ciò premesso, la Suprema Corte, con l'ordinanza n. 19893 del 2025, ha sostanzialmente ribadito che i benefici fiscali in oggetto si applicano non solo ai trasferimenti da quello dominicale di quest'ultimo. Sul concetto di «fondo rustico», al quale l'ordinanza fa cenno, si rammenta che l'Amministrazione finanziaria si è già pronunciata chiarendo che in esso devono ritenersi inclusi anche i fabbricati rurali, sempreché gli stessi svolgano una funzione strumentale rispetto al terreno agricolo, a prescindere dall'attività di impresa esercitata. La stessa normativa in materia di piccola proprietà contadina (ex art. 1 della legge n. 604/1954, richiamata dall'art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 99/2004) prevede che i fabbricati debbano possedere questa peculiarità (di ruralità), a prescindere dalla loro classificazione catastale. Il caso di specie riguardava la compravendita di un fabbricato e di due fondi coltivati a frutteto con lo scopo dichiarato dell'acquirente (coltivatore diretto) di arrotondare le proprietà coltivatrici già possedute. L'ufficio dell'Agenzia delle Entrate rideterminava le imposte di registro ed ipotecarie in quanto, a suo giudizio, non sussistevano i presupposti per l'agevolazione. Valutazioni condivise poi dalla C.T.R. che rigettava l'appello del contribuente ritenendo che la nozione di fondo rustico trovasse applicazione in relazione ai soli terreni, e non alle relative pertinenze quale un fabbricato rurale. Gli stessi giudici avevano altresì valutato la sussistenza della qualifica di coltivatore diretto del contribuente in relazione non già alla situazione esistente al momento della stipula dell'atto di compravendita (dove, fra l'altro, aveva dichiarato di possedere tale qualifica) bensì alla situazione esistente dopo l'acquisto. Quanto al primo punto, la Corte di legittimità si è espressa nel modo riportato nella massima; circa il secondo aspetto, ha affermato che «l'estensione dei terreni posseduti dal contribuente che invoca il beneficio connesso alla piccola proprietà contadina deve essere valutata con riferimento alla situazione esistente al momento dell'acquisto, a tal punto che il contribuente che non abbia dimostrato il possesso del requisito soggettivo di coltivatore diretto, dichiarato al momento del rogito per ottenere il beneficio fiscale, non può successivamente pretendere il richiesto beneficio sulla base del diverso requisito soggettivo di imprenditore agricolo professionale poiché i poteri di accertamento del tributo si esauriscono quando l'atto viene sottoposto a tassazione». A tale riguardo è stato enunciato un ulteriore principio di diritto per cui «in tema di trasferimenti di fondi rustici fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrice, al fine di beneficiare dell'agevolazione connessa alla piccola proprietà contadina, non occorre una prova specifica della propria qualità di coltivatore diretto da parte del contribuente, essendo a tal fine sufficiente la dichiarazione dal medesimo resa in sede di stipula dell'atto di compravendita, accompagnata dalle prescritte certificazioni, pur potendo l'Ufficio verificare l'eventuale non corrispondenza del trasferimento allo scopo dichiarato». I dubbi della C.T.R. si erano però concentrati sulla «forza lavoro» necessaria per la coltivazione, ritenendo che l'estensione dei fondi avrebbe richiesto necessariamente una maggiore capacità produttiva; una riflessione desunta secondo quanto richiesto dall'art. 31 della legge n. 590/1965 in base alla quale sono coltivatori diretti coloro che direttamente ed abitualmente si dedicano alla coltivazione dei fondi ed all'allevamento ed al governo del bestiame, sempreché la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore ad un terzo di quella occorrente per la normale necessità della coltivazione del fondo e per l'allevamento ed il governo del bestiame. Motivazioni, queste, che implicavano anche il ruolo imprenditoriale assunto dalla contribuente nella gestione dell'attività di conduzione dei fondi (ed eventualmente di altre attività) e dei possibili riflessi fiscali che ne potevano derivare (volume d'affari ai fini IVA). I giudici di legittimità hanno rilevato che la qualifica di coltivatore diretto non implica necessariamente che l'attività di conduzione del fondo debba essere svolta in forma professionale, e neppure in misura preponderante rispetto ad altre sue attività, che restano irrilevanti ai fini della sussistenza della qualità di coltivatore diretto anche se esercitate in via prevalente venendo a costituire una fonte di reddito superiore o addirittura la fonte di reddito principale, purché la forza lavoro del coltivatore diretto e della sua famiglia costituisca almeno un terzo di quella occorrente per le normali necessità di coltivazione del fondo. V. Agenzia delle Entrate, ris. 6 marzo 2015, n. 26/E. Cfr. Cass. Sez. Trib. 26 giugno 2020, n. 12777 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2020; 11 maggio 2022, n. 14935 ord., *ivi*, 2022; 16 giugno 2023, n. 17411 ord., in *OneLegale*; 8 ottobre 2018, n. 24655 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2018.

*

Cass. Sez. Trib. 10 luglio 2025, n. 18975 ord. - Soggi, pres.; Billi, est. - Società Agricola Gossolengo Srl (avv.ti Napolitano e Muccari) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Cassa in parte e decide nel merito Comm. trib. Emilia Romagna 12 gennaio 2018*)

Imposte e tasse - Imposta di registro - Agevolazioni piccola proprietà contadina - Acquisto di terreno (ex legge n. 604/1954) - Successiva inclusione dell'immobile negli strumenti urbanistici vigenti al momento della sottoscrizione del contratto - Decadenza dai benefici fiscali per cessata destinazione agricola nei cinque anni - Richiesta di pagamento di maggiori imposte di registro e ipotecaria - Competono i benefici fiscali se alla data della stipula il terreno è ancora agricolo.

Nel caso di acquisto di un terreno avvenuto quando era ancora in vigore la legge n. 604/1954 e inserito poi negli strumenti urbanistici vigenti, non può trovare applicazione la nuova normativa sulla specifica materia atteso che in precedenza non era fatto alcun riferimento al presupposto dell'inclusione del bene nei predetti strumenti (1).

(1) Con l'ordinanza n. 18975 del 2025 la Suprema Corte ha riconosciuto il mantenimento delle agevolazioni fiscali, previste dalla legge n. 604/1954, ad una società agricola che le aveva richieste e ottenute al momento della sottoscrizione del contratto per l'acquisto di un terreno, avvenuto nel 2009; terreno divenuto edificabile dopo due anni. L'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, con avviso di liquidazione, pretendeva il pagamento delle imposte di registro e ipotecaria in misura piena sostenendo l'intervenuta decadenza dai benefici in quanto tale variazione di destinazione del bene (da agricola a commerciale) si era verificata nel quinquennio dalla compravendita. Come noto, le agevolazioni in oggetto (imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e catastale nella misura dell'1 per cento) sono state nel corso degli anni più volte prorogate e hanno trovato applicazione fino al 31 dicembre 2009. Con l'art. 2, comma 4 bis, del d.l. n. 194/2009 il regime di favore non è sostanzialmente mutato, prevedendo anch'esso la decadenza allorquando l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti fatti a norma della presente legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal

coltivarlo direttamente. Va comunque detto, al riguardo, che inizialmente era previsto un regime transitorio, fino al 31 dicembre 2010. Sul tema l'Amministrazione finanziaria chiarì quelli che erano gli aspetti innovativi rispetto alla disciplina dettata dalla legge n. 604/1954; in particolare i presupposti soggettivi ed oggettivi necessari per l'accesso al regime agevolato della piccola proprietà contadina. Sotto il profilo soggettivo assumeva, infatti, primaria rilevanza l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale tenuta presso l'INPS del beneficiario dell'agevolazione (coltivatore diretto ed imprenditore agricolo professionale), mentre sotto il profilo oggettivo risultano interessati solo gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti per cui il venire meno di tale qualificazione determina la perdita dell'agevolazione. Nel merito, la Suprema Corte ha osservato che nel caso di specie tale nuova disciplina non poteva trovare applicazione, in quanto l'atto di compravendita era stato registrato nel 2009 e, dunque, ricadeva, sotto la vigenza della legge n. 604/1954. Tale normativa non faceva riferimento al presupposto dell'inclusione del bene negli strumenti urbanistici vigenti. Anche qualora si dovesse ritenere che quel presupposto fosse stato comunque sottinteso dal legislatore nella previgente disciplina, e, quindi, applicabile nel caso di specie, si sarebbe dovuto fare riferimento ugualmente agli strumenti urbanistici vigenti all'epoca della sottoscrizione del contratto; al momento della stipula il terreno, in questione era qualificato come agricolo. V. Agenzia delle Entrate, ris. 17 maggio 2010, n. 36/E.

*

Cass. Sez. Trib. 10 luglio 2025, n. 18940 - Stalla, pre.; Paolitto, est.; (avv. ti Vinciguerra, Di Consolo) c. Comune di Aprilia. (Cassa in parte con rinvio Corte giust. trib. Lazio 30 dicembre 2022)

Imposte e tasse - IMU - Terreni - Inutilizzabilità e indisponibilità di un terreno per occupazione abusiva - Denuncia per invasione del terreno - Esclusa la capacità contributiva del proprietario - Esenzione da imposta da parte del titolare - Compete.

Non è soggetto ad IMU il terreno occupato abusivamente (nel caso di specie, da parte di soggetti confinanti). Infatti, è irragionevole affermare che sussista la capacità contributiva del proprietario che abbia subito l'occupazione abusiva di un immobile che lo renda inutilizzabile e indisponibile e si sia prontamente attivato per denunciare penalmente l'accaduto. È dunque difficile ritenere che, ciò nonostante, sia tenuto a versare l'imposta per il periodo decorrente dal momento della denuncia a quello in cui l'immobile venga liberato, perché la proprietà di tale immobile non costituisce, per il periodo in cui è abusivamente occupato, un valido indice rivelatore di ricchezza per il proprietario spogliato del possesso (1).

(1) Con l'art. 1, comma 759, della legge n. 160/2019 è stata disposta l'esenzione dall'imposta per gli immobili occupati abusivamente. Tuttavia, la norma ha avuto attuazione solo dal 2023. La Corte costituzionale ha, quindi, dichiarato incostituzionale, con sentenza 18 aprile 2024, n. 60 (in *Giur. cost.*, 2024, 2, 633), l'obbligo di pagamento dell'IMU in assenza di disponibilità del bene a causa di occupazione abusiva. Da ultimo, con la sentenza n. 18940 del 2025, la Suprema Corte ha riconosciuto legittimo anche il diritto al rimborso delle somme IMU già versate, per i periodi d'imposta in cui l'immobile è risultato sottratto al possesso del titolare. Nel caso di specie la C.T.R. aveva accolto l'appello del Comune, riformando la decisione dei primi giudici circa l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso in relazione all'IMU dovuta dalla contribuente, titolare di un terreno (anno 2014) che risultava sottratto al suo specifico utilizzo a seguito di una occupazione abusiva. A sostegno dell'assunto la C.T.R., pur avendo accertato che il terreno di proprietà dell'appellante era stato per lungo tempo nella disponibilità dai due confinanti (i quali avevano anche provveduto a recintarlo) e che solo a seguito di azione di rivendica la titolare aveva potuto ottenerne il rilascio, riteneva tuttavia irrilevante tale occupazione (abusiva) ai fini della relativa soggezione al tributo, stante il presupposto che l'IMU è dovuta dal proprietario dell'immobile (terreno o fabbricato). Per quanto già detto, i giudici di legittimità hanno cassato la sentenza della Commissione tributaria e riconosciuto il diritto al rimborso della contribuente. Cfr. Corte cost. 21 maggio 2001 n. 156, in *Foro it.*, 2001, I, 3472.

*

Cass. Sez. Trib. 10 luglio 2025, n. 18855 ord. - Stalla, pres.; Lo Sardo, est - An. Tributi Srl (avv. Tasso) c. Società Cooperativa Olearia Venosina a r.l. (avv. Brunetti). (Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Basilicata 2 novembre 2020)

Imposte e tasse - IMU - Omesso versamento dell'imposta - Fabbricato rurale strumentale - Oleificio censito nella categoria catastale D/1 (Opificio) - Successiva regolarizzazione in categoria D/10 - Disconoscimento da parte del Comune dell'esenzione - Domanda di inserimento nella categoria D/10 presentata dopo il 30 settembre 2012 - Non può valere per il quinquennio antecedente - Esclusione dei benefici fiscali.

Con l'art. 7, comma 2 bis, del d.l. n. 70/2011 è stato consentito ai contribuenti, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, la facoltà (esercitabile entro il termine del 30 settembre 2011, poi prorogato al 30 settembre 2012) di presentare all'allora Agenzia del Territorio una domanda di variazione catastale per l'attribuzione delle categoria A/6 e D/10, a seconda della destinazione, abitativa o strumentale, dell'immobile, sulla base di un'autocertificazione attestante la presenza nell'immobile dei requisiti di ruralità di cui all'art. 9 del d.l. n. 557/1993, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda. Un'eventuale domanda di inserimento in catasto di fabbricati rurali con la categoria D/10, presentata in epoca successiva alla predetta scadenza del termine, non può valere per il quinquennio antecedente, al fine di usufruire delle agevolazioni, dovendo così escludersi l'efficacia retroattiva per le domande inoltrate dopo il 30 settembre 2012. A maggior ragione se questo è avvenuto con un'ordinaria domanda di variazione di categoria catastale a mezzo procedura DOCFA la quale non ha mai efficacia retroattiva (1).

(1) Al pari di molte altre controversie, definite sulla base di una sentenza della Suprema Corte a Sez. Un., i giudici di legittimità hanno ritenuto di negare l'esenzione IMU ad un fabbricato strumentale rurale (nel caso di specie, un oleificio) accatastato nella categoria D/1 (Opificio) anziché in quella canonica D/10, nonostante la successiva presentazione, a mezzo procedura DOCFA, della denuncia di variazione da parte della titolare della cooperativa agricola. In sede contenziosa, le rispettive Commissioni si erano espresse all'unisono a favore dell'interessata motivando il tutto con il fatto che il fabbricato in questione era destinato all'esercizio di un'attività agricola (di lavorazione delle olive e produzione di olio) per cui la sua oggettiva strumentalità era di per sé sufficiente a riconoscerne la ruralità, a prescindere dall'inquadramento catastale. Con la domanda di variazione la contribuente aveva comunque provveduto a regolarizzare il tutto per cui doveva comunque essere riconosciuta, ai fini dell'esenzione dal tributo, l'efficacia retroattiva, fino al quinto anno antecedente, posto che l'inosservanza del termine per la regolarizzazione (fissato *ex lege* al 30 settembre 2012) non escludeva la possibilità del riconoscimento dei requisiti di ruralità nei cinque anni precedenti. Sebbene la recente giurisprudenza abbia affermato che l'annotazione del requisito di ruralità equivale al riconoscimento di tale qualifica, sta di fatto che a seguito di quanto affermato dalle Sezioni Unite, con l'art. 7, comma 2 *bis*, del d.l. n. 70/2011 è stata riconosciuta ai contribuenti la facoltà (esercitabile entro il termine del 30 settembre 2011, poi prorogato al 30 settembre 2012) di presentare una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione delle categoria A/6 (Abitazione di tipo rurale) e/o D/10 sulla base di un'autocertificazione attestante la presenza nell'immobile dei requisiti di ruralità, di cui all'art. 9 del d.l. n. 557/1993, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda. Nel caso di specie, i giudici di legittimità hanno rilevato che un'eventuale domanda di inserimento in catasto di fabbricati rurali con la categoria D/10, presentata però in epoca successiva, non potesse valere per il quinquennio antecedente dovendo, quindi, escludersi l'efficacia retroattiva per quelle domande presentate dopo il 30 settembre 2012. Parimenti, la procedura DOCFA non può mai avere efficacia retroattiva. Il ricorso del Comune è stato, quindi, accolto. Cfr. Cass., Sez. Trib. 11 gennaio 2025, n. 726 ord.; 10 gennaio 2025, n. 578 ord., in *Defure Giuffrè*; 24 marzo 2010, n. 7102, in questa Riv., 2010, 7-8, 461, con nota di ORLANDO; 14 aprile 2010, n. 845 ord., in *Guida al Diritto*, 2010, 9, 76; 30 settembre 2011, n. 20001, in *Giust. civ. Mass.*, 2011, 9, 1374; 14 novembre 2012, n. 19872, *ivi*, 2012, 11, 1304; Cass. Sez. Un. 21 agosto 2009, n. 18565, *ivi*, 2009, 7-8, 1203 e in *Giust. civ.*, 2010, 6, I, 1431, con nota di CANTONE.

*

Cass, Sez. Trib. 9 luglio 2025, n. 18712 ord. - Cataldi, pres.; De Rosa. Est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Agriflor Piccola Soc. Agricola a r.l. (avv.ti Tucci e Dissegna). (*Cassa con rinvio Comm. trib. Puglia 3 maggio 2016*)

Imposte e tasse - Ires - Agevolazioni - Cooperativa agricola - Discordanze tra i dati presenti nella dichiarazione dei redditi e la contabilità - Non è sufficiente che la cooperativa possieda i requisiti necessari per entrare nel sistema agevolativo - Corretta tenuta della contabilità - Presupposto necessario per il godimento dei benefici fiscali.

In tema di agevolazioni tributarie in favore di società cooperative, per l'applicazione del beneficio previsto dall'art. 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 604, non è sufficiente che la cooperativa possieda i requisiti necessari per entrare nel sistema agevolativo, ma è necessario, pur in assenza di esplicita indicazione legislativa, che essa abbia, con riferimento allo specifico periodo di imposta, regolarmente presentato la dichiarazione dei redditi e correttamente tenuto la contabilità, in quanto l'Amministrazione finanziaria deve essere messa in condizione di svolgere il proprio compito di controllo ed accertamento dei presupposti per godere dei benefici in questione.(1).

(1) Per l'Amministrazione finanziaria l'esenzione IRES per le cooperative agricole, disposta dall'art. 10, del d.p.r. n. 601/1973, si applica solo alle attività specificamente ammesse, ossia quelle di allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci, nonché mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci. Del tema si è occupata, di recente, la Suprema Corte esaminando il caso riguardante una cooperativa agricola, esercente attività di raccolta, prima lavorazione, conservazione di prodotti agricoli, alla quale erano state negate le agevolazioni in questione in quanto erano state riscontrate talune discordanze tra i dati presenti nella dichiarazione dei redditi (modello unico 2007) e la contabilità della stessa cooperativa; più propriamente, non erano stati compilati i quadri RF ed RS e conseguentemente non era possibile verificare la legittimità delle agevolazioni invocate dalla cooperativa (*ex lege* n. 604/1973 e d.p.r. n. 601/1973). A seguito di ricorso, entrambe le Commissioni tributarie si erano espresse a favore della contribuente sostenendo che l'ufficio non avesse correttamente esaminato le scritture contabili e ritenendo che l'esenzione spettasse automaticamente indipendentemente dall'indicazione del reddito d'impresa della società e dall'effettiva richiesta dell'agevolazione in argomento. Con l'ordinanza n. 18712 del 2025, i giudici di legittimità hanno ribadito, con la massima citata, quanto già affermato dagli stessi in altre circostanze e che costituisce, quindi, giurisprudenza costante della Suprema Corte. Ragion per cui, la regolare presentazione della dichiarazione dei redditi e la corretta tenuta della contabilità costituiscono il presupposto necessario e inderogabile per usufruire dei benefici fiscali. V. Agenzia delle Entrate, risposta ad interpellato n. 245/2020. Cfr. Cass. Sez. Trib. 11 aprile 2011, n. 8140, in *Giust. civ. Mass.*, 2011, 4, 571; 18 dicembre 2017, n. 30371, in *OneLegale*; 30 giugno 2021, n. 18404, *ivi*).

*

Cass. Sez. Trib. 4 luglio 2025, n. 18210 - Napolitano, pres.; Crucitti, est.; Ceniccola, P.M. (conf.) - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. ATA società cooperativa a r.l. (avv. Nania). (*Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Abruzzo - Sezione staccata di Pescara 3 febbraio 2015*)

Imposte e tasse - Tributi vari - Associazione di produttori - Cessione, anche per conto dei propri associati, di «quote di produzione» di tabacco - Prestazione di servizi strumentali alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico della coltura - Inapplicabilità del regime speciale IVA per l'agricoltura - Regime ordinario IVA.

La cessione di «quote di produzione» di prodotti agricoli avente ad oggetto il diritto di coltivazione di un determinato prodotto (nella specie tabacco), configurandosi come prestazione di servizi strumentali alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico della coltura, è soggetta al regime ordinario dell'IVA, anche quando la cessione sia effettuata da un'associazione di produttori per conto dei propri associati, stante il disposto di cui all'art. 4, comma 2, d.p.r. n. 633 del 1972, vigendo il principio di assoggettamento ad IVA delle operazioni relative a prestazioni di servizi rese dalle associazioni (1).

(1) La Suprema Corte è tornata nuovamente ad occuparsi di una questione sulla quale si era già espressa con rinvio alla C.T.R. alla quale aveva demandato il compito di accertare, nel merito, la controversia sorta a suo tempo circa la legittimità del recupero a tassazione per IRES e IRAP, operato dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, nei confronti dell'associazione tabacchicoltori circa la cessione di «quote di produzione», anche per conto dei soci, del prodotto in oggetto; più propriamente, le quote erano acquistate dai propri associati e successivamente rivendute a terzi. Riassunto il giudizio la C.T.R. sosteneva, contrariamente a quanto evidenziato dall'Amministrazione finanziaria, che la cessione di dette quote fosse da qualificarsi come un'attività istituzionale e non commerciale. Il loro acquisto dai propri associati e successiva rivendita a terzi non poteva essere ricondotto nell'ambito della mera intermediazione né in quello del mandato non essendo stata versata alcuna provvigione. In risposta a tale considerazione, la Suprema Corte, confermando una consolidata giurisprudenza, ha ribadito il principio di diritto affermato nella massima. In risposta sempre ai giudici di appello circa i rilievi concernenti i componenti negativi del reddito, la Corte ha osservato che il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale, escludendo quelli che si collocano in una sfera estranea ad essa. La prova dell'inerenza grava in capo al contribuente. La sentenza della C.T.R. è stata cassata e accolti i motivi di ricorso dell'Agenzia delle Entrate. Cfr. Cass. Sez. Trib. 2 aprile 2014, n. 7606, in *Giust. civ. Mass.*, 2014; 5 marzo 2020, n. 6240, *ivi*, 2020.