

Massimario di giurisprudenza tributaria (a cura di LUIGI CENICOLA)

Cass. Sez. Trib. 28 gennaio 2026, n. 1920 ord. - Napolitano, pres.; Crucitti, est. - Borgo le Cinische Srl in liquidazione ed a. (avv. D'Amato) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. reg. Umbria 21 febbraio 2017*)

Imposte e tasse - IRES e IRAP - Società agricole - Attività di agriturismo e allevamento - Accertamento - Finalità diverse - Gestione di beni immobili - Società di comodo - Mancato superamento del c.d. test di operatività - Crisi economica della capogruppo - Mancanza di circostanze esterne tali da impedire l'esercizio dell'attività d'impresa.

In tema di società di comodo, in caso di mancato superamento del c.d. test di operatività, anche in seguito alle modifiche apportate all'art. 30 della legge n. 724/1994 dalla legge n. 296/2006, il contribuente può superare la presunzione relativa di non operatività dando prova dell'esistenza di situazioni oggettive, indipendenti dalla sua volontà, tali da comportare l'assoluta impossibilità di esercitare l'attività d'impresa (1).

(1) Come noto, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, datato 11 giugno 2012, è stata disposta [(punto 1, lett. d)] la disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica anche alle «società che esercitano esclusivamente l'attività agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c. e rispettano le condizioni previste dall'art. 2 del d.lgs. n. 99/2004. La disapplicazione è automatica nel senso che non necessita di apposita istanza di interpello. A decorrere, infatti, dall'anno 2012 le società che svolgono le attività contemplate dalla citata norma civilistica (coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse) e che nella loro ragione o denominazione sociale contengono l'indicazione di «società agricola» sono escluse dalla disciplina delle società di comodo. Con tale termine si intendono quelle società, di persone o capitali (società in nome collettivo, a responsabilità limitata, per azioni o in accomandita per azioni) che risultano costituite per soli scopi elusivi; a prescindere dell'oggetto sociale dichiarato, il loro intento è unicamente quello di gestire il patrimonio dei soci senza però espletare alcuna attività d'impresa o commerciale. Per tale motivo, ai fini fiscali, sono ritenute, e definite secondo la terminologia corrente, come «non operative». Per disincentivare tale fenomeno, costituito appunto dall'utilizzo fittizio della forma societaria per intestare i beni ai soci che ne conservano la disponibilità, sono state introdotte con la legge n. 724/1994 regole alquanto severe di contrasto che si prefiggono lo scopo di accertare il reale svolgimento di attività di tipo economico da parte delle medesime. Questo al fine di evitare che, mediante questo espediente, possano usufruire indebitamente di una tassazione ridotta oltre al fatto di recare pregiudizio al mercato, alterandone le regole. Così le società, di persone e capitali, sono annualmente sottoposte ad un «test di operatività» che consiste nel testare se sussistono o meno le condizioni circa l'esistenza della loro «non operatività» e, quindi, la presenza di eventuali società di comodo. A tale riguardo, l'art. 30 della citata legge n. 724/1994 ha individuato dei parametri di riferimento per stabilire se una società possa essere ritenuta di comodo con la conseguenza che se non si raggiunge un livello minimo congruo la società dovrà comunque dichiarare un reddito minimo. In sostanza, il test di operatività, effettuato applicando determinati coefficienti medi di redditività sui beni patrimoniali della società, servirà per determinare in via presuntiva quel reddito minimo richiesto dalla normativa allorché non sia stato possibile accertarlo direttamente. Per sottrarsi alle possibili sanzioni il contribuente può avvalersi delle cause di esclusione previste espressamente dal legislatore come anche ottenere la disapplicazione della normativa sulle società di comodo presentando apposita istanza di interpello (non vincolante) in presenza di situazioni oggettive che hanno reso impossibile il conseguimento ricavi come anche di quel reddito minimo presunto. Ciò premesso, la Suprema Corte, con l'ordinanza in epigrafe, ha esaminato il ricorso di due società agricole, appartenenti al medesimo gruppo, contro la decisione della C.T.R. che aveva legittimato gli avvisi con i quali l'Agenzia delle Entrate aveva accertato reddito imponibile ai fini dell'IRES e IRAP configurando in capo alle stesse la condizione di società di comodo, ritenendo altresì non superato il test di operatività di cui all'art. 30 della legge n. del 724/1994. Per i giudici di appello era accertato che le società in questione non avessero dimostrato neppure un tentativo di porre in essere una qualche forma di attività propedeutica all'inizio dell'attività indicata nei rispettivi statuti (agriturismo e allevamento) e che il lamentato stato di crisi del gruppo societario al quale appartenevano le medesime non potesse rientrare tra i casi di «oggettiva situazione» di non normale svolgimento dell'attività economica, ovvero eventi straordinari e imprevedibili, essendo semmai riconducibile a situazioni del tutto soggettive proprie del gruppo di riferimento. In sostanza, non potevano ritenersi agricole poiché altro era il fine cui attendevano ovvero sia quello della gestione di immobili e la stipula di sporadici contratti di locazione non finanziaria di terreni agricoli. La Suprema Corte, rigettando il ricorso, ha fatto presente che nel caso in esame, la mera sussistenza di una crisi economico-finanziaria, che aveva interessato la capogruppo, senza alcun riferimento a circostanze indipendenti dalla volontà della contribuente, non rivestiva quella situazione di oggettiva impossibilità. Sul punto v. Cass. Sez. Trib. 7 settembre 2025, n. 24731 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2025; 12 febbraio 2019, n. 4019 ord., *ivi*, 2019.

*

Cass. Sez. Trib. 12 gennaio 2026, n. 682 ord. - Crucitti, pres.; Chieca, est. - Comune di Copparo (FE) (avv. Beghin e Piva) c. Società Agricola Fo. Srl (avv. Russo). (*Dichiara inammissibile ricorso per revocazione Cass. 13 dicembre 2024 ord.*)

Imposte e tasse - IMU - Esenzione - Fabbricati strumentali - Iscrizione in categoria catastale diversa dalla D/10 - Presenza dell'annotazione di ruralità - Condizione sufficiente ai fini dell'agevolazione - Validità - Ricorso per revocazione della decisione della Cassazione - Inammissibile.

Ai fini dell'esenzione IMU dei fabbricati rurali è sufficiente la presenza negli atti catastali della specifica annotazione prescindendo dalla categoria nella quale sono iscritti, ancorché di tipo abitativo, in quanto sono da ritenersi comunque strumentali all'attività (1).

(1) Il caso in esame è del tutto particolare perché riguarda la richiesta di «revocazione» di una ordinanza della Suprema Corte, ad opera di un Comune, in merito ad una decisione riferibile alla riconosciuta ruralità di taluni fabbricati, di proprietà di una società agricola, muniti di apposita «annotazione» presente negli atti catastali, per i quali era stata chiesta l'esenzione IMU. L'antefatto: la citata società aveva impugnato dinanzi alla C.T.P. l'avviso di accertamento ai fini dell'IMU emesso dal Comune in relazione a terreni e fabbricati di proprietà della contribuente siti nel predetto Comune sostenendo che era IAP e di rientrare, pertanto, fra i soggetti esenti da tale imposta. La Commissione rigettava il ricorso e la C.T.R. confermava la decisione dei primi giudici. A seguito di ricorso davanti alla Suprema Corte che con ordinanza cassava la sentenza d'appello accogliendo il ricorso della contribuente. Il rigetto della decisione della C.T.R. si fondava sul fatto che questa aveva ritenuto insussistenti, nella fattispecie, i requisiti di ruralità, necessari ai fini dell'esenzione IMU, per alcuni fabbricati accatastati in categoria A/3 ed A/4 che non avrebbero potuto, pur in presenza degli altri requisiti, godere dell'esenzione in mancanza di richiesta di variazione della categoria catastale ed in mancanza di prova circa la loro natura di beni «rurali strumentali». Per i giudici di legittimità, questo non rispondeva alla normativa di riferimento, atteso che il carattere di ruralità del fabbricato è attestato con apposita annotazione sul certificato catastale cosicché, a prescindere dal dato oggettivo dell'accatastamento, gli stessi erano da considerarsi esenti unicamente sulla scorta dell'annotazione di ruralità. Il ricorso della contribuente veniva così accolto ma avverso questa ordinanza, il Comune avviava il ricorso per revocazione (che può essere richiesta in base a motivi specifici, individuati dall'art. 395 c.p.c. quali: dolo di una delle parti, prove false, documenti decisivi, errore di fatto, contrarietà a sentenze precedenti, dolo del giudice) sostenendo che l'impugnata ordinanza era l'effetto del dolo processuale perpetrato in suo danno dalla società agricola con una dichiarazione mendace resa all'Agenzia del Territorio, finalizzata ad ottenere un'annotazione catastale non spettante e, tramite essa, un beneficio fiscale indebito, e inoltre perché vi sarebbe stata una errata valutazione sulla stessa annotazione che avrebbe dovuto riguardare degli strumentali veri e propri e non degli abitativi. La Corte di legittimità ha obiettato, al riguardo, che la contestazione non aveva motivo di sussistere ritenendo che, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dall'IMU, dovesse essere attribuito esclusivo rilievo all'annotazione di ruralità inserita negli atti catastali, il cui contenuto non è stato affatto travisato. Una decisione alquanto discutibile perché gli immobili in categoria «A» sono abitativi e non strumentali (e diversi sono i requisiti previsti per questi rispettivamente dall'art. 9, commi 3 e 3 bis del d.l. n. 557/1993) per cui si ritiene che sarebbe stata quanto mai opportuna una variazione di destinazione d'uso come sottolineato dal Comune.

*

Cass. Sez. Trib. 9 gennaio 2026, n. 557 ord. - Stalla, pres.; Balsamo, est. - Comune di Fondi (avv. Ferraro) c. Di.Vi. (avv. De Angelis). *(Dichiara inammissibile Corte giust trib. Il grado Lazio 30 gennaio 2024)*

Imposte e tasse - IMU - Terreno e fabbricato strumentale - Accertamento per omessa dichiarazione e versamento - Causa di esclusione dalle agevolazioni - Condizione di coltivatore diretto nota al Comune - Possesso del libretto UMA - Condizioni di collaborazione e buona fede - Statuto del contribuente - Sussistono i presupposti per l'esenzione.

È del tutto superflua la dichiarazione IMU, ai fini dell'esenzione dal tributo, quando l'Amministrazione comunale è a conoscenza della qualifica soggettiva di coltivatore diretto e dell'attività svolta, accertabile in quanto assegnatario di carburante a prezzo agevolato per uso agricolo, non contestata dallo stesso Comune. Sovvengono le norme riguardanti lo Statuto dei diritti del contribuente poiché l'inosservanza di un adempimento che costituisce un presupposto solo formale per il godimento di un'agevolazione non impedisce di riconoscere il diritto al beneficio del contribuente che abbia i requisiti per usufruire dello stesso (1).

(1) La vicenda riguarda l'accertamento di un Comune al titolare di un'azienda agricola circa l'omesso versamento dell'IMU, relativa a taluni immobili; più propriamente si trattava di un terreno e di un fabbricato strumentale agricolo. Era contestato, in particolare, l'inadempimento della dichiarazione IMU che non consentiva l'esenzione a favore dei terreni condotti dai CD e IAP. Il contribuente ricorreva alla C.T.P. senza esito favorevole per cui si appellava alla C.T.R. che respingeva l'istanza relativamente allo «strumentale», la cui iscrizione in catasto era avvenuta in epoca successiva, mentre accoglieva l'appello per quanto riguarda il terreno poiché era stato accertato che il contribuente era in possesso del libretto di controllo del carburante, specificando che si recava e si reca annualmente presso l'ufficio U.M.A. (Utenti motori agricoli) per la domanda di assegnazione del carburante agricolo a prezzo agevolato. La C.T.R. aveva così deciso ritenendo che «in omaggio al principio della leale collaborazione e della buona fede, sancito dall'art. 10, comma 1, della legge 7 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), l'inosservanza di un adempimento che costituisce un presupposto solo formale per il godimento di un'agevolazione non impedisce di riconoscere il diritto al beneficio del contribuente che abbia i requisiti per usufruire dello stesso, tanto più ove essi risultino da documentazione in possesso dell'ente impositore». Il Comune ricorreva alla Corte Suprema criticando la decisione dei giudici tributari per non aver considerato che il contribuente non aveva mai presentato detta dichiarazione, invece, necessaria proprio per poter usufruire dell'invocata agevolazione tributaria, contestando l'affermazione che il Comune fosse a conoscenza della qualifica di coltivatore diretto del contribuente così come dei dati relativi ai terreni di proprietà del medesimo. Nel merito, la Corte di legittimità ha obiettato in quanto per la C.T.R. l'obbligo dichiarativo, considerato necessario dal Comune, era in realtà del tutto superfluo in ragione proprio della pregressa conoscenza da parte del medesimo Ente della qualità soggettiva del contribuente e dell'attività dallo stesso svolta. Su tale punto, il Comune però non si era espresso contestando l'assunto, da cui l'inammissibilità del ricorso. Cfr. Cass. Sez. II 3 agosto 2007, n. 17125, in *Giust. civ. Mass.*, 2007, 9; Cass. Sez. Un. 21 giugno 2007, n. 14385, in *Guida al diritto*, 2007, *Dossier* 10, 33).

*

Cass. Sez. Trib. 9 gennaio 2026, n. 538 ord. - Di Marzio, pres.; Chieca, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Ug.Sa. (avv. Buzzi). *(Cassa in parte con rinvio Comm. trib. reg. Lazio 30 maggio 2016)*

Imposte e tasse - IRPEF - Dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto - Accertamento sintetico - Acquisto di fabbricato ed autovettura per scopi aziendali più spese per collaboratori familiari - Accertamento sintetico compatibile con il reddito agrario - Rettifica delle dichiarazioni - Onere della prova a carico del contribuente.

Secondo un costante indirizzo della giurisprudenza, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione fiscale di un coltivatore diretto, comprensiva del solo reddito agrario del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale da lui prospettata (consistenti negli indici di spesa più vari), si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo. In tal caso, incombe sul contribuente l'onere di dedurre e provare che i redditi effettivi derivanti dall'esercizio dell'attività agricola sono sufficienti a giustificare il suo tenore di vita, ovvero che egli possiede altre fonti di reddito non tassabili o separatamente tassate (1).

(1) Continua il contenzioso in materia di accertamento sintetico, detto anche «redditemetro». Con tale strumento l'Amministrazione finanziaria può ricostruire la reale capacità di spesa del contribuente, risalendo da un fatto noto, quale appunto la spesa sostenuta, a un fatto ignoto, cioè l'esistenza di un reddito non dichiarato o di un maggior reddito. Previsto dall'art. 38, comma 4, del d.p.r. n. 600/1973, l'accertamento sintetico interviene solo quando lo scostamento tra il reddito complessivo determinato presuntivamente ecceda di almeno un quinto di quello dichiarato. In ogni caso, deve essere assicurata allo stesso contribuente la possibilità di difendersi con idonei elementi di prova, tali da giustificare che il maggior reddito, determinato o determinabile sinteticamente, è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta e, più in generale, che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore. L'art. 38 citato è frutto di radicali modifiche, introdotte con l'art. 22 del d.l. n. 78/2010. Fino all'anno 2008 la norma prendeva in considerazione gli incrementi patrimoniali e solo alcuni beni e servizi indicatori di capacità contributiva (abitazioni, auto, imbarcazioni, aerei, cavalli, collaboratori domestici), a cui erano applicati dei coefficienti di moltiplicazione, al fine di ricostruire, mediante presunzioni, il reddito. Non era esaminata, ad esempio, la composizione familiare né il luogo di residenza e non era previsto l'obbligo di contraddittorio con il contribuente prima dell'accertamento. La possibilità di attivare la procedura in questione era, quindi, fondata sulla base di «elementi e circostanze di fatto certi». Ovviamente, anche l'imprenditore agricolo, al pari di qualunque persona fisica, soggiace a tali regole finalizzate alla rettifica della dichiarazione dei redditi, comprensiva dei soli redditi agrario e dominicale (determinati, quindi, forfetariamente su base catastale) del fondo da lui condotto, quando, da elementi estranei alla stessa dichiarazione, è possibile presumere fondatamente che ulteriori redditi abbiano concorso a formare l'imponibile complessivo. Ciò premesso, la vertenza, oggetto dell'ordinanza in epigrafe, riguardava distinti avvisi di accertamento con cui erano recuperati ai fini IRPEF redditi (anni 2007 e 2008) non dichiarati. Il contenzioso che ne era seguito aveva indotto la C.T.R. ad annullare i predetti avvisi ritenendoli illegittimi poiché l'accertamento sintetico, operato dall'ufficio per la ricostruzione del reddito accertato, si era basato non già sulla individuazione di specifici redditi non dichiarati, bensì sul fatto che il contribuente aveva sostenuto spese di un determinato ammontare (fabbricato ed autovettura, collaboratori familiari) tali da non giustificare i redditi dichiarati. Tesi non condivise dall'Amministrazione finanziaria ed anche dalla Suprema Corte la quale, accogliendo il ricorso, ha fatto presente che fra gli indici di capacità contributiva, previsti dalla normativa *ratione temporis* rientravano, accanto alle spese per incrementi patrimoniali, anche quelle connesse alla disponibilità di residenze principali o secondarie e di autoveicoli, necessarie per il loro utilizzo e mantenimento, nonché quelle sostenute per l'impiego di collaboratori familiari. In senso conforme cfr. Cass. Sez. Trib. 17 settembre 2014, n. 19557 ord., in *Giust. civ. Mass.*, 2014; 18 novembre 2016, n. 23497, in *DeJure*; 16 settembre 2020, n. 19290, *ivi*.

*

Cass. Sez. Trib. 24 dicembre 2025, n. 34038 ord. - Paolitto, pres.; Liberati, est. - Ac.El. (avv. Schillaci) c. Comune di Ladispoli (avv. Reggio D'Ac). (*Conferma Corte giust. trib. II grado Lazio 18 luglio 2023*)

Imposte e tasse - IMU - Agevolazioni fiscali per i terreni agricoli - Terreno classificato come edificabile nel piano regolatore ma utilizzato per finalità agricole - Pensionato titolare dei terreni ma non iscritto nella relativa gestione previdenziale - Esclusa la qualifica di coltivatore diretto - Coadiuvante coltivatore diretto che conduce il fondo - Privo della proprietà del fondo - Assenza del collegamento del requisito soggettivo con quello oggettivo - Esclusione dalla norma di favore.

La qualifica di coadiutore 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 abitudine 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. Qualora però il coadiuvante coltivatore diretto non sia nella titolarità dei terreni viene meno quel collegamento tra il requisito soggettivo e quello oggettivo necessario ai fini del conseguimento dell'agevolazione fiscale (1).

(1) Ai fini ICI (come anche per l'IMU) vi è stata l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504/1992 per cui l'edificabilità di un'area, va desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione. Il caso di specie, già oggetto di altra ordinanza della Suprema Corte, riguardava la richiesta di esenzione, da parte di un pensionato coltivatore diretto, per taluni terreni di sua proprietà, i quali erano condotti dal figlio, coadiuvante, anch'esso coltivatore. Il padre sosteneva che questi erano da sempre agricoli e che solo dal 2010 con la delibera del Consiglio comunale erano rientrati nella variante al P.R.G. che li rendeva edificabili. Sulla questione pesava però il fatto che il genitore non risultasse più iscritto nella relativa gestione previdenziale per cui non poteva essere qualificato come CD. Di contro, il figlio possedeva i requisiti soggettivi (avendo tale qualifica) ma era privo della titolarità dei fondi per cui in entrambi i casi non sussistevano le condizioni per usufruire dei benefici fiscali. La circostanza (come affermato in conclusione dalla Corte) che il figlio non risultasse possessore dei terreni era determinante, poiché l'assenza del requisito della titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento escludeva in radice la possibilità di riconoscere in suo favore la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo ai fini fiscali. In mancanza del possesso, infatti, non poteva configurarsi il necessario collegamento soggettivo e oggettivo tra il fondo e l'attività agricola, che costituisce il presupposto essenziale per l'applicazione della disciplina agevolativa prevista per i terreni agricoli. In senso conforme cfr. Cass. Sez. Trib. 12 maggio 2023, n. 13131, in *www.osservatorioagromafie.it*; 23 giugno 2023, n. 18083 ord., in *DeJure*.

*

Cass. Sez. Trib. 10 dicembre 2025, n. 32136 ord. - Stalla, pres.; Lo Sardo, est. - No.Sa. (avv.ti Giua) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Conferma Comm. trib. reg. Sardegna, Sez. staccata Sassari 16 febbraio 2018*)

Imposte e tasse - Imposte di registro, ipotecaria e catastale - Acquisto di terreni - Agevolazioni p.p.c. - Concessione in locazione dei terreni a favore di terzi - Contestuale costituzione del diritto di superficie su parte dei predetti terreni per l'installazione di aerogeneratori e realizzazione di centrale elettrica - Decadenza.

La concessione in godimento a terzi dei terreni acquistati con i benefici fiscali della c.d. "piccola proprietà contadina" assume rilevanza, non ex se, quale titolo contrattuale precluso dalla disciplina sanzionatoria finalizzata a garantire l'effettività degli obiettivi perseguiti con l'agevolazione, quanto piuttosto quale indice sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario. Non a caso fa eccezione la sola ipotesi in cui l'affitto venga effettuato a favore di una società, sia essa di persone che di capitali, 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 in esame la Suprema Corte ribadisce un principio ormai consolidato della giurisprudenza, conforme alla normativa di riferimento, secondo cui il riconoscimento delle agevolazioni in materia di piccola proprietà contadina è subordinato alla effettiva coltivazione e conduzione dei terreni. In tal senso, l'art. 2, comma 4 bis, del d.l. n. 194/2009 (ora art. 173 del d.lgs. n. 123/2025) prevede infatti la decadenza dalle agevolazioni qualora, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, gli acquirenti alienino volontariamente i terreni ovvero cessino di coltivarli o di condurli direttamente. Sono fatti salvi i casi previsti dall'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 228/2001 e art. 2, comma 4 bis, del d.lgs. n. 99/2004, che sono poi quelli citati nella massima. Il caso in questione, che fa seguito a tanti altri, è quello di un coltivatore diretto che, dopo aver acquistato terreni beneficiando delle agevolazioni a favore della p.p.c., li aveva poi dati in locazione nel quinquennio ad un soggetto terzo con la contestuale costituzione del diritto di superficie su parte dei predetti terreni per l'installazione di aerogeneratori, al fine della realizzazione di una centrale eolica. Tutto questo, sotto condizione sospensiva del rilascio dell'autorizzazione e della condizione risolutiva della mancata presentazione dell'istanza per l'autorizzazione. Le agevolazioni erano negate dall'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate che chiedeva, quindi, il pagamento delle imposte di registro e ipotecarie ordinarie. Il ricorso e l'appello erano respinti dai giudici di entrambe le Commissioni tributarie e nel successivo contenzioso davanti alla Suprema Corte quest'ultima si uniformava alla decisione delle C.T.R. osservando che la sola concessione in locazione dei terreni per l'installazione (in base alla contestuale costituzione del diritto di superficie sull'area interessata) degli impianti eolici, a prescindere dalla sottoposizione del relativo contratto a condizioni sospensive e/o risolutive, era una manifestazione chiara ed inequivoca della volontà di cessare, attraverso la programmata destinazione dei terreni ad attività diversa da quella agricola, la coltivazione diretta dei terreni. In senso conforme cfr. Cass. Sez. Trib. 19 luglio 2022, n. 22556 ord., in *DeJure*; 10 maggio 2023, n. 12500 ord., in *Giust. civile Mass.*, 2023; 28 novembre 2024, n. 30684 ord., *ivi*. 2025, 18 maggio 2022, n. 15905, *ivi*, 2022; 17 luglio 2025, n. 20000, in *DeJure*.

*

Cass. Sez. Trib. 5 novembre 2025, n. 29243 ord. - Socci, pres.; Paolitto, rel., Comune di Nola (avv. Renzulli) c. Società Interporto Campano. (*Conferma Comm. trib. reg. Campania 16 giugno 2021*)

Imposte e tasse - TARI - Servizio di raccolta dei rifiuti non espletato nella zona - Riduzione tariffaria del 40 per cento - Spetta ope legis, a prescindere dalla previsione nel regolamento comunale - Non necessità di una specifica e preventiva domanda - Incombe sul contribuente il solo onere di provarne i presupposti normativi.

Le riduzioni tecniche della TARI spettano automaticamente quando, pur essendo istituito il servizio comunale di raccolta rifiuti, questo non venga effettivamente svolto nella zona interessata. La riduzione, fino al 40%, si applica anche senza previsione regolamentare o richiesta formale, richiedendo solo che il contribuente ne dimostri i presupposti. La stessa non ha funzione risarcitoria, ma serve ad attenuare il prelievo considerando i costi del servizio non reso e quelli sostenuti dal contribuente per sopprimere alla carenza. (1)

(1) I casi di riduzione della TARI sono limitati. A tale scopo la legge n. 147/2013 individua quelle fattispecie in cui questo è consentito. Nello specifico la riduzione è prevista:

- per la quota variabile proporzionale alla quantità di rifiuti speciali assimilati agli urbani che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo, disciplinate dal Comune con proprio regolamento (art. 1, comma 649);
 - nella misura massima del 20 per cento, in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonché di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo alle persone e all'ambiente (art. 1, comma 656);
 - in misura non superiore al 40 per cento, per le zone in cui non è effettuata la raccolta. In tal caso il tributo è determinato in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita (art. 1, comma 657).
- Inoltre, il Comune con proprio regolamento può individuarne altre in via del tutto eccezionale. Fra quelle citate, di cui si avvalgono le aziende agricole vi è sicuramente la riduzione prevista per le zone in cui non è espletato il servizio a causa delle difficoltà del territorio inaccessibile che rendono difficoltoso l'impiego dei mezzi di raccolta per cui è prevista una gradualità della TARI in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona

perimetrata o di fatto servita. La ragione è facilmente intuibile. Sul tema è intervenuta la Suprema Corte con la decisione in esame alquanto importante. Sebbene si trattasse di una controversia che non aveva quale protagonista principale un'azienda agricola, valgono comunque i principi affermati nell'ordinanza e cioè che le riduzioni tariffarie, c.d. tecniche, previste in tema di TARI, essendo chiamate a regolare situazioni in cui si realizza una contrazione del servizio e, quindi, dei costi per il suo espletamento per motivi oggettivi ed a favore di una pluralità indistinta di utenti, spettano *ope legis*, a prescindere dalla loro previsione nel regolamento comunale e senza la necessità di una specifica e preventiva domanda, incombendo sul contribuente il solo onere di provarne i presupposti normativi. La riduzione del 40 per cento opera, quindi, non già quale risarcimento del danno da mancata raccolta, né quale sanzione per il Comune inadempiente, bensì al diverso fine di temperare l'imposizione, entro la riduzione massima prefissata dalla legge, tenendo conto dei costi generali del servizio completo e di quelli cui è tenuto presumibilmente il cittadino per far fronte al disservizio. La Corte di legittimità ha respinto il ricorso del Comune che contestava la riduzione applicata dai giudici della Commissione tributaria regionale. Cfr. Cass. Sez. Trib. 19 agosto 2020, n. 17334, in *Giust. civ. Mass.*, 2020; 22 gennaio 2024, n. 2146, *ivi*, 2024; 29 marzo 2023, n. 8858, in *DeJure*.

*

Corte giust. trib. II grado Perugia, Sez. II 21 agosto 2025, n. 234 - Temperini, pres.; Piscitelli, est. - Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale Terni c. B.C. (avv.ti Busso e Rossi)

Imposte e tasse - Imposta di registro, ipotecaria e catastale - Agevolazioni fiscali - Piccola proprietà contadina - Acquisto di terreni agricoli unitamente ai sovrastanti fabbricati - Requisiti della ruralità ai fini fiscali dei fabbricati pertinenziali ai terreni agricoli.

I fabbricati posseduti ed utilizzati dai soggetti che coltivano i terreni sono sempre fiscalmente rurali e, quindi, strumentali, anche se oggettivamente non pertinenti ai terreni. Va privilegiata una visione economico-funzionale, secondo cui il rapporto di pertinenzialità si configura in funzione dell'attività d'impresa, potendosi quindi rientrare tutti i fabbricati funzionali all'attività agricola ed alle costruzioni strumentali destinate ad uso uffici dell'azienda agricola e agrituristica ed i fabbricati abitativi rurali. Conseguentemente devono essere considerati fabbricati rurali di servizio quelli strumentali alle attività agricole e connesse di cui all'art. 2135 del codice civile, inclusi quelli adibiti a uffici dell'azienda agricola-agriturismo, nonché i fabbricati ad uso abitativo, utilizzati dall'imprenditore agricolo o dai conviventi a suo carico (1).

(1) Il caso esaminato dalla C.G.T. regionale riguarda l'appello presentato dall'Agenzia delle Entrate, avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso di un coltivatore diretto al quale era stato notificato un avviso di liquidazione, con il recupero dell'imposta ordinaria di registro, per decadenza dai benefici circa la piccola proprietà contadina. L'Amministrazione finanziaria non riteneva sussistente l'asserito rapporto di pertinenzialità tra i terreni e i fabbricati (non abitativi) compravenduti; più propriamente, vi era una sproporzione tra le dimensioni e l'elevato valore economico dei fabbricati e l'esigua estensione e capacità produttiva dei fondi per cui questo induceva a ritenere che il reddito del contribuente derivasse in massima parte dall'attività connessa agrituristica. Secondo l'ufficio era, quindi, evidente come non fossero i fabbricati (beni accessori) pertinenze dei terreni (beni principali), bensì l'inverso, ossia che i terreni (beni accessori) fossero pertinenze dei fabbricati (beni principali). I giudici tributari hanno, invece, accertato che l'azienda agricola era regolarmente censita da AGEA, dotata del fascicolo aziendale, percepiva contributi e produceva olio da olive dei suoi terreni e la frutta era trasformata da terzi in marmellata, per autoconsumo familiare, consumo nell'agriturismo e vendita a imprese e privati. Quanto alla prevalenza dell'attività esercitata gli stessi giudici hanno osservato che è la legge regionale a stabilire i criteri per accertare la prevalenza delle attività agricole, presupposto per l'esercizio dell'attività agrituristica, e non i dati delle dichiarazioni fiscali, quali i volumi d'affari o i rispettivi redditi. Nello specifico, la legge regionale chiarisce che le attività agricole si intendono prevalenti quando il tempo-lavoro necessario per lo svolgimento dell'attività agricola è maggiore di quello necessario allo svolgimento delle attività agrituristiche nel corso dell'anno. Posto, quindi, che l'attività agricola va considerata comunque prevalente quando le attività di ricezione e di somministrazione di pasti e bevande interessano un numero non superiore a dieci ospiti e che tali indicazioni devono essere rispettate al fine di potere regolarmente esercitare l'attività agrituristica, va da sé che queste non hanno, tuttavia, alcun rapporto con la sussistenza e l'eventuale decadenza delle agevolazioni della p.p.c. Nel caso di specie non tutti i terreni acquistati erano stati asserviti ai fabbricati, da cui l'ipotizzata inversione del vincolo (sono i fabbricati a dover essere a servizio dei terreni e non il contrario), poiché per alcuni di essi era stato chiesto un permesso di costruire (per la demolizione e la ricostruzione di fabbricati rurali) con conseguente variazione di destinazione d'uso non consentita, fra l'altro, in zona agricola con la conseguenza che potevano continuare ad essere condotti e coltivati per lo svolgimento dell'attività agricola. La tesi secondo la quale l'attività agrituristica fosse prevalente rispetto a quella principale non poteva essere accolta. La C.G.T. regionale, respingendo l'appello dell'Agenzia delle Entrate, ha concluso richiamandosi alla giurisprudenza ed in particolare al principio della Suprema Corte riportato nella massima. Cfr. Cass. Sez. Trib. 12 febbraio 2021, n. 3597 ord., in *DeJure*; 11 gennaio 2025, n. 719 ord., in *Riv. Notariato*, 2025, 2, II, 321.

*

Cass. Sez. Trib. 28 luglio 2025, n. 21689 ord. - Socci pres.; Candia, est. - Azienda agricola (avv.ti Giovannelli e Imbardelli) c. Comune di Pescia (Giangrande). (*Conferma Comm. trib. reg. Toscana 19 gennaio 2022*)

Imposte e tasse - TARI - Locale ad uso serra - Produzione di rifiuti speciali - Cause di esclusione/esenzione - Condizioni necessarie - Preventiva richiesta - Onere del contribuente dimostrare che la superficie è produttiva di rifiuti speciali nonché delimitare la superficie in questione - Omessa denuncia della serra - Assoggettamento a tributo.

L'esenzione dal pagamento della TARI integra sempre l'oggetto di un'allegazione, il cui onere della prova grava sul contribuente che intende ottenerla, in quanto, se è vero che compete all'Amministrazione dimostrare i fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria, il diritto all'esenzione va provato dal contribuente, costituendo le esenzioni, anche parziali, eccezioni alla regola generale di pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale (1).

(1) Come noto, l'art. 1, comma 649, della legge 147/2013, esclude dalla TARI quelle parti di superficie dove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali al cui smaltimento sono tenuti, a proprie spese, i relativi produttori; operazione affidata ad un gestore privato. Nel caso di specie il titolare di un'azienda agricola aveva realizzato una serra dove si producevano rifiuti speciali (materiali ed imballaggi utilizzati nel florovivaismo) e scarti vegetali (sfalci e potature), senza presentare preventivamente l'apposita dichiarazione per l'eventuale esclusione dal tributo in quanto riteneva, a suo giudizio, che tale adempimento non fosse necessario atteso che nello specifico si trattava di rifiuti speciali per i quali l'agevolazione operasse *ex lege*, a prescindere dalla denuncia/dichiarazione del contribuente; richiesta che riguardava solo le cause di esenzione (art. 62, comma 2) e non di esclusione (62, comma 3). La Suprema Corte ha osservato che nella sostanziale e complessiva continuità normativa che ha caratterizzato il tributo (prima la TARSU, poi la TIA, quindi la TARES, e infine la TARI) i principi informatori dell'imposizione non sono mutati ed in particolare si è da sempre ribadito che il presupposto della tassa di smaltimento dei rifiuti ordinari solidi urbani, secondo l'art. 62 del d.lgs. n. 507/1993, è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti: l'eventuale esenzione dalla tassazione di una parte delle aree utilizzate perché vi si producono rifiuti speciali, come pure l'esclusione di parti di aree perché inidonee alla produzione di rifiuti, sono sempre subordinate all'adeguata delimitazione di tali spazi da parte del contribuente ed alla presentazione, da parte dello stesso, di documentazione idonea a dimostrare le condizioni dell'esclusione o dell'esenzione; il relativo onere della prova incombe, quindi, al titolare; onere che deve essere assolto preventivamente non essendo sufficiente dimostrare *ex post* la tipologia di rifiuti prodotti in prevalenza e l'avvenuto smaltimento in proprio degli stessi. Sul punto cfr. Cass. Sez. Trib. 2 settembre 2004, n. 17703, in *Giust. civ. Mass.*, 2004, 9; 1° giugno 2006, n. 13086, in *DeJure*.