

Necessità del collegamento soggettivo e oggettivo tra il fondo e l'attività agricola quale presupposto essenziale per l'applicazione della disciplina agevolativa prevista per i terreni agricoli

Cass. Sez. Trib. 24 dicembre 2025, n. 34027 ord. - Paolitto, pres.; Liberati, est. - Comune di Ladispoli (avv. Paggi) c. Ac.El. (avv. Manca). (*Cassa senza rinvio Comm. trib. reg. Lazio 1° giugno 2021*)

Imposte e tasse - Accertamenti IMU - Agevolazioni fiscali per i terreni agricoli - Terreno da sempre considerato agricolo - Terreno classificato come edificabile nel piano regolatore - Assenza dei requisiti soggettivi.

(*Omissis*)

FATTO

1. Ac.El. ha formulato ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma per l'annullamento di n. 4 avvisi di accertamento - relativi all'IMU per le annualità 2012-2013 notificatigli dal Comune di Ladispoli - nello specifico: avviso di accertamento n. Omissis del 12.10.2017 di Euro 13.090,13, avviso di accertamento n. 530275 del 12.10.2017 di Euro 12.815,02 e avviso di accertamento n. 530276 del 12.10.2017 di Euro 140,56, relativi all'IMU sul terreno di proprietà del resistente sito in Ladispoli e distinto in catasto al foglio 63, part. 249, sub. 0000, cod. 038063, nonché avviso di accertamento n. 420357 del 12.10.2017 di Euro 143,43 relativo all'IMU sul terreno di proprietà del resistente sito in L distinto al catasto al foglio (Omissis), part. (Omissis), sub. (omissis), cod. (Omissis) – rilevando che il terreno oggetto degli accertamenti IMU consisteva in un terreno da sempre considerato agricolo il quale, solo dal 2010 con la delibera del Consiglio Comunale n. 16 era rientrato nella variante al P.R.G. che rendeva lo stesso edificabile, ma che tale delibera mancava dell'approvazione definitiva da parte della Regione Lazio.
2. Nelle more dell'approvazione definitiva, il contribuente ha presentato istanza per l'esclusione del terreno dal nuovo P.R.G. del Comune di Ladispoli, stante la vocazione agricola del fondo (su cui è svolta attività agricola) e tale richiesta di esclusione dal piano edilizio è stata accolta immediatamente dal Comune di Ladispoli che ha proceduto con l'esecuzione degli adempimenti connessi allo stralcio con Delibera del Consiglio Comunale n. 70 del 15.12.2016.
3. Con sentenza n. 17096 del 5.10.2018 la Commissione Tributaria Provinciale di Roma ha rigettato il ricorso, e il contribuente ha interposto appello.
4. La CTR, con la sentenza meglio in epigrafe indicata, lo ha accolto ritenendolo fondato sulla corretta interpretazione della normativa in materia di agevolazioni fiscali per i terreni agricoli, in base all'orientamento consolidato secondo cui un terreno, sebbene classificato come edificabile nel piano regolatore, deve considerarsi agricolo ai fini dell'imposta se è posseduto e condotto da coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale, come nel caso in esame. È stato accertato, in particolare, che il figlio del contribuente ha la qualifica di coltivatore diretto e coltiva il terreno, e che la destinazione agricola del fondo, in quanto oggettiva, si estende anche agli altri comproprietari che non esercitano direttamente l'attività agricola. La Corte ha quindi riconosciuto che il terreno, pur potenzialmente edificabile, è soggetto a tassazione come agricolo e non come area edificabile, ritenendo che la certificazione urbanistica e la classificazione nel piano regolatore risultano irrilevanti, poiché la destinazione agricola prevalente impedisce lo sfruttamento edilizio.
5. Avverso la suddetta sentenza di gravame il comune ha proposto ricorso per cassazione affidato ad unico articolato motivo, cui ha resistito con controricorso il contribuente.
6. Successivamente ambedue le parti hanno depositato memoria illustrativa.

DIRITTO

1. Con unico motivo di ricorso, si deduce ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, l'omessa, carente e/o insufficiente motivazione su un punto decisivo, l'errore su un fatto decisivo e la erronea o falsa applicazione degli artt. 2, co. 1, lett. b), e 9 del D.Lgs. 504/92 e 58 del D.Lgs. 446/97.
- 1.1. La CTR avrebbe errato nell'applicare le disposizioni sull'esenzione IMU per i terreni agricoli, perché il contribuente Ac.El. non avrebbe soddisfatto i requisiti necessari per essere considerato un "coltivatore diretto" o un "imprenditore agricolo professionale" ai fini dell'IMU, anche tenendo conto delle specificità legate ai pensionati o ai familiari coadiuvanti che continuano a svolgere attività agricole.
2. Con il controricorso, si deduce la violazione del combinato disposto degli artt. 325 e 326 c.p.c. - sull'inammissibilità del ricorso per cassazione proposto dal Comune di Ladispoli per decorrenza dei termini di impugnazione. In particolare, il contribuente ha dedotto che il 26 luglio 2021 la difesa del contribuente ha notificato al Comune di Ladispoli, tramite PEC, la sentenza n. 2805/2021 emessa dalla CTR Lazio, pubblicata il 1 giugno 2021, trasmettendo altresì

il codice IBAN per il pagamento di Euro3.500 oltre accessori, come previsto dalla condanna. Tale ricezione è documentata dalle ricevute di accettazione e consegna allegate. Di conseguenza, il termine di 60 giorni per proporre ricorso per Cassazione decorreva dalla data della notifica, cioè dal 26 luglio 2021, e scadeva il 25 ottobre 2021. Poiché il Comune ha presentato ricorso solo il 3 gennaio 2022, lo stesso è da ritenersi tardivo e quindi inammissibile.

3. L'eccezione preliminare non può essere accolta.

3.1. La parte ricorrente, in epigrafe del ricorso, ha dichiarato che la sentenza non è stata mai notificata, contrariamente a quanto eccepito dal controricorrente.

È dirimente la circostanza che il controricorrente non ha allegato nessuna prova della notifica della sentenza, ma solo la prova della consegna del controricorso, come da verifica in atti e da elenco in calce al controricorso medesimo, che nulla specifica in merito alla allegazione della sentenza (in cui si menzionano: 1. Ricevuta di avvenuta consegna della notifica via pec; 2. Ricevuta di accettazione della notifica via pec; 3. Copia Ricorso Comune di Ladispoli Cassazione, Relata di notifica, procura alle liti; 4. Copia Sentenza CTR Appello n. 2805/2021 depositata 01/06/2021).

In difetto di prova della notifica della sentenza non può quindi dirsi decorso il termine breve.

3.2. L'eccezione va dunque rigettata.

4. Quanto al merito, il ricorso non risulta fondato.

4.1. Quanto al primo profilo da analizzare, questa Corte ha affrontato a più riprese il tema del rapporto tra piano regolatore in itinere ed edificabilità dell'area in materia di imposta immobiliare, pervenendo alla conclusione che in tema di ICI (ma il principio può essere esteso all'IMU), a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11-quaterdecies, comma 16, del D.L. n 203 del 2005, conv., con modif., dalla L. n. 248 del 2005, e dell'art. 36, comma 2, del D.L. n. 223 del 2006, conv., con modif., dalla L. n. 248 del 2006, che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lettera b), del D.Lgs. n. 504 del 1992, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi; né rileva, quando non risulti in concreto pregiudicata la difesa del contribuente, che l'Amministrazione, in violazione dell'art. 31, comma 20, della L. n. 289 del 2002, non abbia dato comunicazione al proprietario dell'attribuzione della natura di area fabbricabile ad un terreno, non essendone specificamente sanzionata l'inosservanza (Cass. 10/03/2025, n. 6384 (Rv. 674380 - 02)).

4.2. Tale imposta non è però esigibile laddove il terreno risulti destinato ad attività agricola.

4.3. Il contribuente ha dedotto, in proposito, di aver presentato istanza per l'esclusione del terreno dal nuovo P.R.G. del Comune di Ladispoli, stante la vocazione agricola del fondo (su cui ha dichiarato essere svolta attività agricola), e che tale richiesta di esclusione dal piano edilizio è stata accolta dal Comune di Ladispoli che ha proceduto con l'esecuzione degli adempimenti connessi allo stralcio con Delibera del Consiglio Comunale n. 70 del 15.12.2016.

4.4. Alla luce della ricostruzione dello stesso ricorrente consegue però che alla data interessata dalle imposte (2012-2013) il bene non risultava essere agricolo e, quindi, in astratto, suscettibile di imposta in virtù del dato catastale che lo riconduceva al paradigma della edificabilità (sino allo stralcio del 2016).

4.5. A questo punto deve considerarsi un ulteriore elemento: la giurisprudenza ha chiarito che "ai sensi del combinato disposto degli artt. 2 e 9 D.Lgs 504/92 e 58 D.Lgs. 446/97 non si considerano edificabili quei terreni che, ancorché inseriti in PRG come edificabili, sono posseduti e condotti dai soggetti di cui all'art. 58 D.Lgs. n. 446/97 che prevede che si considerano imprenditori agricoli a titolo principale e coltivatori diretti le persone iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'art. 11 I. n. 9/1963 e soggette al corrispondente obbligo di assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia" (Cass. 10284/2019).

4.6. Va dunque analizzato il profilo della fruibilità soggettiva dell'esenzione per terreni agricoli.

4.7. Come visto, ai sensi del combinato disposto degli artt. 2 e 9 D.Lgs. 504/92 e 58 D.Lgs. 446/97 non si considerano edificabili quei terreni che, ancorché inseriti in PRG come edificabili, sono posseduti e condotti dai soggetti di cui all'art. 58 D.Lgs. n. 446/97.

4.8. L'art. 58 D.Lgs. n. 446/97 sancisce infatti che "2. Agli effetti dell'applicazione dell'articolo 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, relativo alle modalità di applicazione dell'imposta ai terreni agricoli, si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo."

4.9. La Corte Costituzionale (Corte Cost. 26/01/2005, n. 87) ha precisato che "È manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale in relazione, sollevata in relazione agli artt. 3, 4, 5, 70 e 76 della Costituzione dell'art. 58, comma 2, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nella parte in cui, prevedendo che, agli effetti della norma di agevolazione fiscale di cui all'art. 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, si considerano coltivatori diretti a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'art. 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidità, vecchiaia e malattia, esclude che della suddetta norma agevolativa possano giovarsi coloro che siano cancellati dai suddetti elenchi a seguito del conseguimento della pensione. Invero, tenuto conto della giustificazione dell'agevolazione fiscale di cui si tratta, la

quale risiede nell'incentivazione dell'attività agricola, nel quadro della finalità di razionale sfruttamento del suolo cui fa riferimento l'art. 44 della Costituzione, non appare manifestamente irragionevole che dal beneficio siano esclusi coloro che, per il fatto di godere di trattamenti pensionistici, non traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito. Inoltre, tale essendo il motivo dell'esclusione dal beneficio dei percettori di reddito da pensione, non viola il principio di uguaglianza l'eguale trattamento previsto, sotto tale profilo, per tutti i pensionati, ivi compresi quelli già iscritti negli elenchi dei coltivatori diretti. Palesemente infondata è poi la censura riferita all'art. 4 Cost., atteso che la mancata concessione di un'agevolazione fiscale, rimessa alla discrezionalità legislativa, non può considerarsi ostativa allo svolgimento di una qualsiasi attività lavorativa. Non sussiste il denunciato difetto di delega, considerato che l'art. 3, comma 149, lett. f), numero 2, della legge 23 dicembre 1946, n. 662 espressamente attribuisce al Governo il potere di disciplinare, ai fini dell'art. 9 del citato decreto legislativo n. 504 del 1992, i soggetti passivi ivi contemplati. Non è violata, infine, l'autonomia dei Comuni, il cui potere regolamentare in materia di tributi locali è previsto e disciplinato da altre norme del decreto legislativo n. 446 del 1997".

4.10. Tale requisito (la qualifica di cui all'art. 58) in capo al figlio del contribuente non è posto in discussione, così come il fatto che anch'egli fosse impegnato nell'attività agricola.

La CTR afferma difatti (a pag. 4 riga 7 della "motivazione") che "L'Amministrazione finanziaria non contesta che il figlio del contribuente abbia la qualifica di coltivatore diretto e che si occupi della coltivazione dei terreni".

4.11. Non è invece provato che il figlio possedesse terreni né che il padre fosse iscritto alla gestione previdenziale e assistenziale agricola, che costituiscono requisiti per la fruizione del beneficio.

4.12. L'art. 9 D.Lgs. 504/1992, invece, così recita: "1. I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente Lire 50 milioni e con le seguenti riduzioni:

a) del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti 50 milioni di Lire e fino a 120 milioni di lire;

b) del 50 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 120 milioni di Lire e fino a 200 milioni di lire;
c) del 25 per cento di quella gravante sulla parte di valore eccedente 200 milioni di Lire e fino a 250 milioni di lire."

4.12 Vanno anche menzionati l'art. 1 co. 705 della L. n. 145/2018 il quale dispone che "705. I familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente", e l'art. 78 bis D.L. n. 104/2020, che sancisce che "1. Al fine di sostenerne l'esercizio delle attività imprenditoriali agricole garantendo la corretta applicazione delle agevolazioni in materia di imposta municipale propria (IMU), l'articolo 1, comma 705, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, si interpreta, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che le disposizioni ivi recate si applicano anche ai periodi di imposta precedenti all'entrata in vigore della citata legge n. 145 del 2018.

2. L'articolo 9, comma 1, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, si interpreta, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che nelle agevolazioni tributarie sono comprese anche quelle relative ai tributi locali.

3. Le disposizioni in materia di imposta municipale propria si interpretano, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali anche i pensionati che, continuando a svolgere attività in agricoltura, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola".

5. Orbene nel caso di specie si pone il problema di verificare se dal combinato disposto dell'art. 2 e 9 D.Lgs. 504/1992 e degli art. 1 co. 705 L. n. 145/2018 e 78 bis D.L. n. 104/2020, deriva l'applicabilità delle misure agevolative al caso in cui il contribuente onerato dall'imposta risulti unico proprietario, in regime di pensionamento agricolo, ma in cui il figlio, certamente conduttore del fondo e avente la qualifica di coltivatore/imprenditore agricolo, non sia comproprietario, pur conducendo il fondo.

5.1. Nel caso in oggetto, il contribuente proprietario risulta difatti essere un pensionato agricolo, mentre il figlio, iscritto come coltivatore diretto e coadiuvante familiare, non è in dubbio che conduca effettivamente il fondo. L'amministrazione stessa non ha mai contestato questi elementi di fatto.

5.2. Gli orientamenti più recenti di questa Corte hanno chiarito che in tema di IMU, la riduzione di imposta, prevista dall'art. 13, comma 8-bis, del D.L. n. 201 del 2011, conv. con modif. dalla L. n. 214 del 2011 e la successiva esenzione fiscale, disciplinata dall'art. 1, comma 758, della L. n. 160 del 2019, postulano la sola condizione della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale, senza necessità di ulteriori accertamenti circa l'attività effettivamente svolta e la prevalenza dei redditi, dovendo considerarsi, sotto il primo profilo, che la predetta iscrizione previdenziale integra, per il coltivatore diretto e l'imprenditore agricolo professionale, una presunzione relativa, come tale suscettibile di prova contraria, circa lo svolgimento di una diretta ed abituale coltivazione del fondo (Cass., 26 novembre 2024, n. 30456); e che in tema di IMU, per effetto della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 78-bis, comma 1, del D.L. n. 104 del 2020, conv. con modif. dalla L. n. 126 del 2020, applicabile retroattivamente in riferimento all'art. 1, comma 705, della L. n. 145 del 2018, 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 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 (Cass., 12 maggio 2023, n. 13131).

5.3. Va pure sottolineato che questi orientamenti nuovi, in tema di IMU, prendono atto della circostanza che la previgente disciplina ICI risulta in qualche modo superata dal D.L. n. 201 del 2011, art. 13, conv. in L. n. 214 del 2011, il quale dispone nei seguenti termini: "I soggetti richiamati dall'articolo 2, comma 1, lettera b), secondo periodo, del decreto legislativo n. 504 del 1992, sono individuati nei coltivatori diretti e negli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola." (Art. 13, comma 2)"8-bis. I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola, purchè dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente Euro 6.000 e con le seguenti riduzioni:

- a) del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti Euro 6.000 e fino a Euro 15.500;
- b) del 50 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente Euro 15.500 e fino a Euro 25.500;
- c) del 25 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente Euro 25.500 e fino a Euro 32.000 (7)." (art. 13, comma 8-bis).

5.4. Dunque, ai fini della qualificazione agricola di terreni edificabili va applicato l'art. 13, comma 2, sopra citato.

5.5. Atteso che si discute della qualificazione agricola, o edificabile, dei terreni, rispetto alla quale fattispecie rileva la disposizione dell'art. 13, comma 2, sopra riportata, consegue che, come rilevano i precedenti riferiti all'IMU, alla stregua dell'art. 1, comma 705, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, applicabile retroattivamente ai sensi del comma 1 del citato art. 8-bis, è necessario "che i coadiutori continuino a partecipare attivamente all'impresa del familiare con le modalità dell'abitualità e della prevalenza che costituiscono il presupposto dell'iscrizione"" (così Cass., 26 novembre 2024, n. 30456).

5.6. Non essendosi verificati tali presupposti – cioè che il coadiuvante possieda i terreni (e partecipi della impresa familiare), e che il proprietario sia ancora iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale agricola - nella ipotesi di specie, consegue che il motivo formulato dal comune è fondato.

5.7. La circostanza che il figlio non risulti possessore dei terreni riveste rilievo determinante, poiché l'assenza del requisito della titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento esclude 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 può 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.

5.8. Il motivo è quindi fondato.

6. Alla luce delle superiori argomentazioni consegue che il ricorso va accolto.

7. Pertanto, la sentenza impugnata va cassata e la causa, non necessitando di accertamenti, può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente che, in quanto infondato, non merita di essere accolto

8. Le spese di giudizio vanno conseguentemente compensate in ragione della novità della questione.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente; compensa, tra le parti, le spese dell'intero giudizio.

(Omissis)