

Sull'obbligo del giudice tributario di pronunciarsi autonomamente sul disconoscimento delle agevolazioni agricole e rideterminare il *quantum debeat*

Cass. Sez. Trib. 10 giugno 2026., 18960 ord. - Paolitto, pres.; Cavallo, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. LA RASENNA Società Agricola a r.l. (avv. Terracciano). (*Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Lazio 20 dicembre 2018*)

Imposte e tasse - Agevolazioni agricole - Imprenditore agricolo professionale (IAP) - Pertinenze di terreni agricoli - Vincolo pertinenziale - Imposta di registro - Imposta ipotecaria - Imposta catastale - Avviso di liquidazione - Rettifica del valore immobiliare.

(*Omissis*)

FATTO

1. Con avviso di liquidazione n. Omissis, l'Agenzia delle Entrate di Roma - Ufficio Territoriale di Civitavecchia, notificato sia alla parte acquirente (#LA RASENNA Società Agricola a r.l.), che alle parti venditrici (BA.AU., BA.MA., BA.GI., BA.GI.), rettificava il valore di un immobile adibito a magazzino oggetto di un contratto di compravendita, ubicato nel territorio del Comune di Ladispoli, rimodulando di conseguenza le aliquote delle imposte di registro, catastale ed ipotecaria. Nella specie, il valore dell'immobile veniva rideterminato in Euro 479.000, in luogo di Euro 450.000 quale prezzo di vendita indicato nell'atto. La quantificazione del presunto valore del bene veniva (v. atto impositivo riportato in sede di ricorso alle pagg. 2, 3 e 4) ricalcolata tenendo conto dei valori indicati dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI).

2. Nel medesimo avviso, inoltre, veniva disconosciuta la sussistenza dell'agevolazione relativa alle pertinenze di terreni agricoli (ex art. 2, comma 4-bis, del D.L. n. 194 del 2009, conv. con L. n. 25 del 2010), in relazione alla quale la parte acquirente aveva attestato il possesso dei presupposti soggettivi e oggetti - dichiarando, segnatamente, di essere imprenditore agricolo professionale, regolarmente iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale presso l'INPS di Bracciano e che il magazzino doveva considerarsi pertinenza di un fondo rurale sito nel Comune di Ladispoli, di proprietà della società LA RASENNA.

3. Il disconoscimento dei requisiti dell'agevolazione avveniva sulla base dell'assenza del presupposto oggettivo, in quanto il terreno agricolo menzionato nell'atto di compravendita non risultava all'Agenzia delle Entrate di proprietà di parte acquirente, bensì di terzi.

4. Avverso l'atto impositivo proponevano separati ricorsi la parte acquirente e le parti venditrici, allegando, tra l'altro, che la rimodulazione del valore dell'immobile, censito al catasto di Ladispoli, era stata eseguita erroneamente sulla base di valori dell'OMI del Comune di Cerveteri.

5. La Commissione Tributaria Provinciale di Roma riuniva i ricorsi e li accoglieva, annullando l'avviso.

6. In particolare, rilevava come, per stessa ammissione dell'Agenzia delle Entrate costituita in giudizio, la rideterminazione del valore dell'immobile era stata eseguita sulla base di valori riferiti al Comune di Cerveteri, invece che a quello di Ladispoli, nel cui catasto era invece censito il magazzino, a nulla rilevando, come invece sostenuto dall'ente impositore, che si trattava di un refuso irrilevante in quanto gli importi considerati erano "similari" a quelli corretti. L'avviso, dunque, risultava in parte qua illegittimo, in quanto riportava una quantificazione delle imposte calcolata sulla base di un valore per stessa ammissione dell'ente impositore erroneo.

7. Quanto al disconoscimento dei presupposti dell'agevolazione, la CTP così argomentava: "Quanto alla concentrazione nel medesimo atto di una ulteriore ragione di rettifica - costituita dall'asserito indebito utilizzo dell'agevolazione trasferimento di bene ad imprenditore agricolo

professionale - essa fa premio sulle ulteriori ragioni di illegittimità denunciate con i ricorsi, in quanto, una volta ritenuto illegittimo l'avviso per i motivi già detti, non sta a questo organo rideterminare la rettifica del valore e stabilire il quantum debeat sostituendosi all'organo tecnico, ricadendo sull'amministrazione la conseguenza della scelta di concentrare per l'appunto in unico avviso diversi profili di ritenuta inadeguatezza dell'assolvimento dell'obbligo tributario, per la parte della quale potrà procedere a rideterminare il dovuto".

8. Avverso la decisione appena citata proponeva appello l'Agenzia delle Entrate, solo per la parte in cui la sentenza statuiva, procedendo all'annullamento integrale, l'illegittimità dell'intero avviso anche con riferimento al recupero delle imposte relative alle agevolazioni invocate nell'atto di compravendita. Secondo l'Agenzia delle Entrate il disconoscimento dell'agevolazione era avvenuto sulla base della appartenenza a terzi del fondo agricolo indicato nell'atto di vendita come principale e rispetto al quale l'immobile acquistato era stato dichiarato pertinenza. Evidenziava, in proposito, l'ente impositore che non sussisteva alcun divieto normativo ostativo al cumulo di contestazioni, relative a vari profili, in un unico



atto impositivo.

9. Con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione Tributaria Regionale rigettava il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, condividendo le motivazioni del giudice di prime cure ed osservando: "Il riconoscimento della insufficienza in radice del supporto probatorio sul quale riposava l'atto di rettifica impugnato assorbe le ulteriori indicazioni alle quali l'appellante si riporta nell'atto di appello, allorché deduce che l'attività di accertamento suddetto sarebbe da intendersi riferita all'assenza delle condizioni per la fruizione dell'agevolazione fiscale in parola, trattandosi di fabbricato non insistente su terreno di proprietà dell'acquirente".

10. Avverso la sentenza di appello propone ricorso l'Agenzia delle Entrate, affidando le proprie doglianze a due motivi.

11. I contribuenti si costituivano con controricorso.

12. Veniva, pertanto, fissata l'adunanza camerale del 14.04.2026.

DIRITTO

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., sotto il profilo del Pultrapetizione".

Evidenza, in proposito, che "la CTR evidentemente non si è avveduta che l'appello dell'Ufficio riguardava unicamente il disconoscimento dell'agevolazione", sicché "la sentenza impugnata appare viziata da nullità, per essersi pronunciata sulla rettifica di valore, che non era stata oggetto di censura da parte dell'Ufficio".

A sostegno delle proprie doglianze, ha riprodotto nel corpo del ricorso sia i motivi di appello, sia la sentenza, che l'atto impositivo, oltre alla copia scansionata di visura catastale relativa al terreno distinto al foglio 48, part. 1061 del Comune di Ladispoli (ossia il terreno agricolo citato quale presupposto dell'agevolazione invocata nell'atto di compravendita), attestante la proprietà in capo a soggetti diversi dalla società LA RASENNA.

2. Il motivo deve ritenersi fondato.

2.1 Il D.L. n. 194 del 2009, conv con L. n. 25 del 2010, ha previsto, a far data dal 28.02.200, un regime fiscale agevolato per l'acquisto di terreni agricoli (e relative pertinenze) da parte di coloro che rivestano la qualità di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nelle rispettive gestioni previdenziale ed assistenziale.

I benefici riguardano le imposte di registro e ipotecaria, previste in misura fissa, invece che percentualmente, rispetto al valore del terreno (o delle pertinenze) tramite l'applicazione delle aliquote ordinarie, nonché l'imposta catastale, alla quale si applica l'aliquota ridotta dell'1%.

Nel caso oggetto del procedimento, con unico avviso, l'Agenzia delle Entrate ha provveduto sia a rettificare in peius per i contribuenti (ossia rideterminando un importo più alto) il valore dell'immobile oggetto dell'atto di compravendita, come quantificato in quest'ultimo tramite il prezzo (euro 450.000, in luogo del più alto valore di Euro 479.000), sia a disconoscere i presupposti dell'agevolazione prima indicata.

2.1 È indubbio, come prospettato dall'Agenzia delle Entrate e in ogni caso non smentito dalla CTR, che l'ente impositore possa elevare, in quanto non vietato, più contestazioni a carico dei contribuenti con unico atto, con quantificazione complessiva o frazionata dei vari importi richiesti a titolo di tributo, di sanzioni e/o di interessi.

2.2. Costituisce principio consolidato di questa Corte - in virtù della natura impugnatoria del processo tributario e della ragionevole durata del processo - che, nel caso in cui l'atto che concentri varie contestazioni venga impugnato e l'A.G. proceda a rilevare vizi che lo attingono solo parzialmente, non possa essere annullato l'intero provvedimento impositivo, ma solo le parti di esso che vengano ritenute illegittime (così, Cass. n. 39660/2021: "In ragione della natura di impugnazione-merito del processo tributari e del rispetto dei principi della ragionevole durata del giusto processo (artt. 111 Cost., 47 CDFU e 6 CEDU), il giudice, adito in una causa di opposizione di cartella di pagamento, ove sia accertata l'esistenza di un titolo giudiziale definitivo che abbia ridotto la pretesa impositiva originariamente contenuta nell'avviso di accertamento presupposto, con conseguente insussistenza parziale, rispetto alle originarie pretese, del suo presupposto legittimante, non può invalidare "in toto" la cartella, ma è tenuto a ricondurre la stessa nella misura corretta, annullandola solo nella parte non avente più titolo nell'accertamento originario"; Cass. n. 18777/2020: "Il processo tributario è annoverabile tra quelli di "impugnazione-merito", in quanto diretto ad una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia dell'accertamento dell'Ufficio, sicché il giudice, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi al suo annullamento, ma deve esaminare nel merito la pretesa e ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte".

2.3. La questione dell'applicazione del regime agevolato involge necessariamente due profili: quello della sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi del regime agevolato; quello della determinazione del quantum debeatur. Quest'ultimo profilo viene in considerazione quando si discuta sul valore del bene oggetto dell'atto traslativo sia che i requisiti dell'agevolazione sussistano (in relazione alla sola imposta catastale, da determinare con aliquota dell'1%, poiché le altre sono individuate in misura fissa), sia, soprattutto, nel caso in cui non sussistano i presupposti del regime agevolato (in quanto, in questa ipotesi, sia imposta di registro, sia imposta catastale, sia imposta ipotecaria sono quantificate sulla base di aliquote che hanno per base di calcolo il valore dell'immobile).

2.4. Nel caso che occupa, la motivazione della CTR ha inferito l'illegittimità dell'(intero)avviso alla luce di determinazioni



di importi calcolati su base incerta, oggetto di una quantificazione ritenuta erronea (come ammesso dallo stesso ente impositore, che riconosceva di avere utilizzato dati dell'OMI relativi ad un Comune diverso da quello in cui era accatastato l'immobile oggetto di compravendita).

2.5. La CTR non si è pronunciata sull'an del regime agevolato, ritenendo tranchant la questione della quantificazione degli importi dovuti. Il ragionamento seguito dalla Corte di secondo grado ha fatto leva sulla considerazione che la determinazione del valore dell'immobile costituisse l'antecedente logico, nonché base di calcolo, per l'applicazione delle imposte alle aliquote ordinarie e che, di conseguenza, non fosse possibile pronunciarsi in relazione alla parte che riguardava l'invocato regime agevolato (opinando che, a prescindere dall'an circa i presupposti del beneficio, in ogni caso il quantum determinato dall'Ufficio non potesse che essere inficiato dall'errore nella determinazione del valore dell'immobile, non potendosi l'A.G. sostituire nella determinazione degli importi corretti).

2.6. Il percorso argomentativo seguito dalla CTR, tuttavia, deve ritenersi illogico e non conforme alla natura impugnatoria del processo tributario: una volta annullata la parte dell'avviso relativa alla rettifica di valore, infatti, doveva logicamente ritenersi congruo il prezzo dichiarato nell'atto di compravendita, quale base di determinazione del dovuto. La Corte di secondo grado, dunque, avrebbe dovuto pronunciarsi in merito alla questione relativa alla sussistenza dei presupposti dell'agevolazione invocata dai contribuenti e, di conseguenza, sulla legittimità del quantum della pretesa, eventualmente rideterminando gli importi dovuti.

3. Con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate invoca, in relazione al parametro di cui all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 4 bis, del D.L. n. 194 del 2009 (conv. con L. n. 25 del 2010).

La ricorrente si duole del fatto che la CTR non abbia disconosciuto il diritto dei contribuenti alle agevolazioni fiscali relative ai terreni agricoli e alle loro pertinenze, in quanto il fondo rustico distinto al foglio 48 particella 1061 del Comune di Ladispoli non risultava al catasto di proprietà della società acquirente (a differenza di quanto da questi dichiarato nell'atto di compravendita), con ciò venendo meno il vincolo di pertinenzialità rispetto allo stesso invocato nel contratto e, di conseguenza, il diritto al regime impositivo ridotto.

3. Tale motivo di ricorso deve ritenersi assorbito nel primo, considerato che, come già rilevato, la Corte di secondo grado non si è pronunciata in merito alla sussistenza dei presupposti dell'agevolazione invocata dal contribuente e sulla legittimità dell'avviso nella parte relativa al suo disconoscimento.

4. In conclusione, deve essere accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; la sentenza deve essere, pertanto, cassata con rinvio alla Corte di Giustizia di secondo grado del Lazio affinché, in diversa composizione, proceda ad un nuovo esame e decida anche in merito alle spese di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di Giustizia di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità.

(Omissis)