

essere sviluppata considerando, in base alla sua autosufficiente analisi, la sua intrinseca natura e gli effetti giuridici prodotti dall'atto medesimo e non anche quelli economici che pure ne derivano.

Imposta di registro - Cessione di partecipazione societaria totalitaria - Cessione di azienda - Diversità - Liquidazione dell'imposta - Misura fissa - Fondamento.

In tema di imposta di registro, la cessione totalitaria di partecipazioni societarie non produce gli effetti giuridici propri della cessione di azienda, dalla quale si distingue per oggetto e disciplina, poiché attribuisce non un compendio aziendale organizzato, ma lo status di socio, ed è pertanto soggetta ex lege a imposta di registro in misura fissa, anche in ragione dei vincoli derivanti dal diritto unionale.

*** Cassazione, ordinanza 18 giugno 2026, n. 20752, sez. V**

Agevolazioni per la proprietà contadina- Terreni incolti - Fabbricati collabenti- Esclusione

Innanzitutto, è pacifico che l'agevolazione non competa (e, quindi, debba essere revocata) in relazione ai fondi che non siano coltivati sia per motivo soggettivo (cioè, per astensione volontaria dall'esercizio dell'agricoltura) che per motivo oggettivo (cioè, per inidoneità fisiologica all'esercizio dell'agricoltura) (tra le tante: Cass., Sez. 5°, 15 luglio 2022, n. 22290; Cass., Sez. Trib., 3 maggio 2023, n. 11583; Cass., Sez. Trib., 27 novembre 2024, n. 30585).

Quanto ai "fabbricati collabenti", si tratta delle costruzioni iscritte in catasto nella categoria F/2 per l'inidoneità ad utilizzazioni produttive di reddito a causa dell'accentuato livello di degrado. L'iscrizione nella suddetta categoria prevede la presenza di un fabbricato che abbia perso del tutto la sua capacità reddituale.

Posto che l'agevolazione *de qua* riguarda gli "atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze", si è affermato che, in tema di agevolazione per la piccola proprietà contadina, prevista dall'art. 2, comma 4-bis, del D.L. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, la nozione di pertinenza si fonda sui presupposti di cui all'art. 817 cod. civ., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del proprietario del bene principale e consistenti nel fatto oggettivo che il bene accessorio sia effettivamente posto a servizio (o ad ornamento) del primo (da ultima: Cass., Sez. Trib., 7 marzo 2025, n. 6178). La prospettiva è destinata a mutare in relazione alla valutazione del nesso di pertinenzialità rispetto al rapporto corrente tra terreni agricoli e fabbricati rurali. Difatti, solo le pertinenze dei terreni agricoli possono ricomprendersi nella previsione del citato art. 2, comma 4-bis, del D.L. 30 dicembre 2009, n. 194 (Cass., Sez. Trib., 11 gennaio 2025, n. 719). A tale proposito, questa Corte ha progressivamente delineato una sottile distinzione tra "pertinenza civile" e "pertinenza fiscale" (si rinvia, in proposito, a: Cass., Sez. 5, 12 febbraio 2021, n. 3597; Cass., Sez. Trib., 10 dicembre 2024, n. 31840; Cass., Sez. Trib., 11 gennaio 2025, n. 719). Precisamente, nell'ambito del diritto civile, la regola generale è che il fabbricato (a prescindere dalla destinazione abitativa o commerciale) rappresenta normalmente il bene principale, mentre il terreno adiacente o circostante (a prescindere dalla sua vocazione o estensione) costituisce normalmente il bene pertinenziale o accessorio. Diversamente, nell'ambito del diritto

correzione non osta l'intervenuta scadenza del termine per la presentazione della denuncia di successione, che non ha natura decadenziale, come pure l'art. 31, comma 3, del d.lgs. n. 346 del 1990, che concerne le modifiche da apportare agli elementi oggettivi e soggettivi della dichiarazione, né l'eventuale notifica di un avviso di liquidazione, riflettendosi tale circostanza solo sul regime dell'onere della prova in giudizio. (Nel caso di specie, la S.C. ha escluso che fosse riconducibile ad errore emendabile la deduzione di svalutazione dei valori immobiliari intervenuta successivamente alla dichiarazione di successione, trattandosi di fatti sopravvenuti inidonei ad incidere sul quantum cristallizzato dall'accertamento, divenuto definitivo per mancata impugnazione).

Cassazione, ordinanza 24 aprile 2026, n. 11043, sez. V

Imposta di registro- Cessione dell'azienda - Pagamento del corrispettivo tramite accollo dei debiti - Rilevanza dei debiti accollati nella determinazione della base imponibile - Fattispecie

In materia d'imposta di registro relativa a cessione dell'azienda, la base imponibile va determinata al lordo dei debiti del cedente che il cessionario si sia accollato quale modalità di pagamento del prezzo. (In applicazione di tale principio, la S.C., cassando la sentenza impugnata e decidendo nel merito, ha annullato l'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate che aveva incluso nella base imponibile, quale prezzo di acquisto di un ramo di azienda, i mutui accollati dal cessionario, nonostante gli stessi fossero inerenti e contabilizzati).

Cassazione, ordinanza 28 aprile 2026, n. 11538, sez. V

Imposta di registro - Atti dell'autorità giudiziaria - Decreto ingiuntivo emesso nei confronti di soggetto successivamente fallito - Assoggettabilità - Fondamento.

In tema di imposta di registro sugli atti dell'autorità giudiziaria, il decreto ingiuntivo provvisoriamente esecutivo emesso nei confronti di un debitore successivamente fallito è soggetto ad imposta di registro proporzionale, ai sensi degli artt. 37 del d.P.R. n. 131 del 1986 e 8, comma 1, lett. b), della tariffa allegata, poiché, rilevando ai fini impositivi la natura esecutiva del titolo e non la sua concreta eseguibilità al momento dell'imposizione, solo la decisione definitiva che, all'esito del giudizio di opposizione, revoca o annulla o dichiara la nullità del decreto ingiuntivo opposto esclude la debenza del tributo, mentre la sentenza dichiarativa di fallimento delimita soggettivamente l'esecutività del titolo rispetto alla massa dei creditori, ma non la elide nei confronti del fallito, una volta tornato in bonis.

Cassazione, ordinanza 28 aprile 2026, n. 11562, sez. V

Imposta di registro - Interpretazione dell'atto - Qualificazione negoziale - Natura ed effetti giuridici - Necessità - Effetti economici - Irrilevanza.

In tema di imposta di registro, ai fini della corretta applicazione dell'art. 20 d.P.R. n. 131 del 1986, l'opera di qualificazione negoziale del contenuto intrinseco dell'atto deve

dell'imposta. In ogni caso, questa particolare procedura di controllo riguarda unicamente l'imposta autoliquidata la cui difformità dal dovuto risulti immediatamente percepibile - cioè a dire per tabulas - dal MUI ovvero dalla disamina dell'atto trasmesso per la registrazione telematica, in quanto la norma dispone che, in tanto la procedura automatizzata di controllo e recupero dell'imposta autoliquidata sia esperibile, in quanto il maggior dovuto emerga "sulla base degli elementi desumibili dall'atto". Al contrario, ogniqualevolta la pretesa impositiva non trovi riscontro cartolare ed ictu oculi, ma richieda l'accesso ad elementi extratestuali o anche l'esperimento di particolari accertamenti fattuali o valutazioni giuridico-interpretative, l'amministrazione finanziaria non potrà procedere alla notificazione al notaio, nei 60 giorni, dell'avviso di liquidazione integrativo, dovendo invece emettere, secondo le regole generali, avviso di accertamento - per un' imposta che, a quel punto, avrà necessariamente natura complementare - nei confronti delle parti contraenti.

In ordine al presupposto dell'"emersione dall'atto" quale requisito del controllo automatizzato della autoliquidazione, la stessa amministrazione finanziaria (cfr. Circ. n. 6/E del 5 febbraio 2003, richiamata dalla Circ. n. 18/E del 29 maggio 2013) invita gli uffici - pur nella necessaria considerazione contenutistica e sostanziale dell'atto - a riscontrare soltanto gli errori e le omissioni che siano oggettivi, univoci ed immediatamente desumibili dall'atto stesso, e dunque "senza sconfinare, in questa fase riservata al controllo dell'imposta principale, in delicate valutazioni o apprezzamenti sulla reale portata degli atti registrati o, comunque, pervenire a conclusioni sorrette da interpretazioni non univoche o che necessitino di qualsiasi attività istruttoria" (cfr. su tali principi Cass. n. 15450/2019; Cass. 15998/2021; Cass. n. 34526/2021; Cass. 6617/2022; Cass. n. 6158/2025).

Applicando questi principi al caso di specie, risulta come la CTR non abbia tenuto in debito conto che l'imposta dedotta in giudizio non aveva natura principale (nemmeno 'postuma'), bensì complementare; così da esulare in radice dalla responsabilità solidale del notaio.

*** Cassazione, ordinanza 1° luglio 2026, n. 22561, sez. V**

Imposta di registro- Sottoscrizione di quote di fondo d'investimento alternativo immobiliare mediante apporto di beni immobili

Al caso in esame è inapplicabile il precetto recato dall'art. 10, comma 4, del D.Lgs. n. 23 del 2011, per la duplice e concorrente ragione che la disciplina prevista, per gli atti di dotazione dei fondi comuni di investimento immobiliare, dall'art. 7 della Tabella allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, per come richiamata dall'art. 9 D.L. n. 351 del 2001, non ha carattere di agevolazione, ma di disciplina ordinaria; e che gli apporti al fondo su sottoscrizione di quote non possono essere assimilati agli atti di trasferimento di diritti reali immobiliari previsti dall'art. 1 della Tariffa – parte prima – allegata al D.P.R. n. 131 del 1986.

In tema di imposta di registro, l'atto di dotazione di immobile in favore di un fondo comune di investimento - in quanto apporto meramente strumentale in regime di segregazione patrimoniale finalizzata ad uno scopo vincolato ed eterodeterminato - non realizza un effettivo trasferimento di ricchezza e, pertanto, non è assimilabile agli

tributario, il concetto di pertinenzialità si inverte: un fabbricato posseduto ed utilizzato da chi coltiva i terreni è sempre fiscalmente rurale (anche se oggettivamente non è pertinenza del terreno). Per il terreno agricolo prevale, quindi, una visione economico-funzionale, per cui il rapporto di pertinenzialità viene a configurarsi in stretta relazione all'attività di impresa. Vanno considerati, quindi, fabbricati rurali quelli strumentali alle attività agricole e connesse ex 2135 cod. civ., nonché i fabbricati ad uso abitativo, tali essendo quelli utilizzati quale abitazione dell'imprenditore agricolo, secondo la tipizzazione fattane dall'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133 (Cass., Sez. 5°, 12 febbraio 2021 n. 3597; Cass., Sez. Trib., 10 dicembre 2024, n. 31840; Cass., Sez. Trib., 11 gennaio 2025, n. 719).

Ciò detto, occorre stabilire se la qualificazione normativa di "ruralità" possa concernere anche i fabbricati collabenti. Ora, quale che sia stata la destinazione originaria (abitativa o strumentale) di tali costruzioni rispetto all'esercizio dell'impresa agricola, è convinzione del collegio - in sintonia con il principio enunciato da questa Corte in riferimento alle costruzioni ancora in corso (cioè, allo stato grezzo) (Cass., Sez. Trib., 11 gennaio 2025, n. 719) - che esse non possono ritenersi pertinenze, in quanto la mancanza di attuale e durevole destinazione o uso non consente di considerarle al servizio dei terreni agricoli (art. 817 cod. civ.). Solo un bene utilizzabile può essere considerato al servizio di un altro bene, non certo un bene fatiscente, abbandonato o degradato.

*** Cassazione, sentenza 22 giugno 2026, n. 21161, sez. V**

Imposta di registro- Cessione di azienda – Condizione- Pretesa impositiva basata su valutazioni giuridico- interpretative circa la natura della condizione – Imposta complementare – Esclusa responsabilità del notaio

L'art. 57 D.P.R. n. 131/1986, in ragione della peculiarità del ruolo di garanzia del notaio rogante, limita la responsabilità di questi al pagamento della sola imposta principale, non risultando il pubblico ufficiale gravato da responsabilità alcuna per l'imposta complementare e suppletiva, con ciò intendendosi evitare che il notaio possa essere direttamente inciso (seppure con potestà di rivalsa) per importi - indeterminati nell'anno e nel quantum - che non trovino copertura nella precostituzione della necessaria provvista presso le parti (v., tra le tante, da ultimo, Cass. 6158/2025 e Cass. n. 24475/2025).

La definizione legislativa contenuta nell'art. 42 D.P.R. n. 131/1986 viene declinata dalla giurisprudenza di questa Corte nel senso che nella nozione di imposta principale è compresa quella direttamente versata al momento della registrazione (quale imposta principale contestuale o "autoliquidata"), ma anche quella integrativamente richiesta dall'ufficio allo scopo di correggere errori od omissioni incorsi nella autoliquidazione medesima (c.d. imposta principale "postuma"). L'imposta è poi suppletiva in caso di errori commessi dall'Ufficio. In tutti gli altri casi, l'imposta va qualificata come complementare.

L'art. 3 ter D.Lgs. 463/1997 prevede una particolare procedura di controllo automatizzato dell'autoliquidazione; il ricorso alla procedura automatizzata non muta, tuttavia, la natura della responsabilità giuridica del notaio per il pagamento