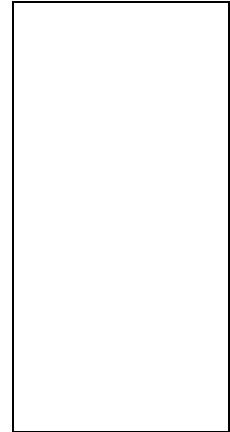


Civile Ord. Sez. 5 Num. 22802 Anno 2026
Presidente: LENOCI VALENTINO
Relatore: LA BATTAGLIA LUIGI
Data pubblicazione: 06/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6536/2019 R.G. proposto da:

RAIMONDO CARLO e GELSOMINO, in qualità di eredi di GOGLIUCCI ANNUNZIATA, rappresentati e difesi dagli avv. Massimiliano Zuccaro e Anna Lisa Buonadonna;

nonché

RAIMONDO SEVERINA, in qualità di erede di GOGLIUCCI ANNUNZIATA, rappresentata e difesa dall'avv. Antonella Addeo;

-ricorrenti-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE;

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania (sez. dist. di Salerno) n. 6906/2018, depositata il 17/7/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 18/6/2026 dal Consigliere Luigi La Battaglia.

FATTI DI CAUSA

1. Annunziata Gogliucci propose opposizione avverso l'avviso di accertamento n. TF9011506920, con il quale l'Agenzia delle Entrate, relativamente all'anno 2009, aveva proceduto alla tassazione della plusvalenza di € 42.502,48, realizzata attraverso la vendita, in favore della Ortofrutticola Daniela s.r.l., dell'immobile sito nel Comune di Battipaglia, del quale era comproprietaria insieme a Vincenza Di Nardo, Carlo Raimondo, Bianca Maria Somma e Gelsomino Raimondo.

2. La CTP di Salerno rigettò il ricorso, con sentenza poi confermata, in sede di gravame, dalla CTR della Campania (sezione distaccata di Salerno), che rigettò l'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per nullità della delega nei confronti del funzionario che lo aveva sottoscritto; escluse l'esistenza di un obbligo generale di osservanza del contraddittorio endoprocedimentale per i tributi "non armonizzati"; ritenne integrata la fattispecie normativa di cui all'art. 67, comma 1, lett. b, TUIR, sul presupposto che "sulla maggior consistenza dell'area (nel caso di specie un terreno agricolo di ben 105.701 mq. sul quale insisteva un immobile di mq. 1.453) fosse espressa comunque la potenzialità dello *ius edificandi* così come risultante dal certificato di destinazione urbanistica del Comune di Battipaglia del 7.9.2009".

3. Ha proposto ricorso per cassazione Annunziata Gogliucci (i cui eredi si sono costituiti in giudizio dopo il suo decesso), sulla base di cinque motivi. L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, la contribuente (e per lei, oggi, i suoi eredi) eccepisce la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e dell'art. 12 disp. prel. c.c., per avere la CTR violato il giudicato esterno, a lei favorevole, di cui alla sentenza n. 3444 del 30/6/2017 della CTP di Salerno, con la quale erano stati accolti i ricorsi proposti dai venditori del terreno in questione avverso agli avvisi di accertamento rispettivamente ricevuti con riguardo alle annualità 2012, 2013 e 2014.

2. Il motivo è inammissibile.

In seno al ricorso introduttivo, la ricorrente aveva riprodotto in copia la sentenza n. 3444 del 2017 della CTP di Salerno, munita dell'attestazione del passaggio in giudicato, da fissarsi al 30/1/2018, essendo stata la stessa pubblicata il 30/6/2017. Ebbene, la sentenza della CTR della Campania in questa sede impugnata (n. 6906/2018) venne pronunciata all'esito dell'udienza del 2/7/2018, quindi dopo che il suddetto giudicato si era formato, di modo che, esso sarebbe potuto essere rilevato in quel giudizio, restando conseguentemente precluso il rilievo nella presente sede di legittimità (si veda Cass., n. 25863/2022, secondo cui nel giudizio di legittimità è opponibile il giudicato esterno riferito alla decisione divenuta definitiva dopo la scadenza del termine ultimo per ogni allegazione difensiva in grado di appello che, nel rito ordinario, coincide con il termine di scadenza delle memorie di replica e, nel processo tributario, va individuato nella data dell'udienza di discussione in cui la decisione viene deliberata e non in quella successiva di pubblicazione della sentenza).

3. Il secondo motivo di ricorso deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 42 e 61, comma 2, d.p.r. n. 600/1973, in combinato disposto con gli artt. 17, comma 1-*bis*, d.lgs. n. 165/2001 e 4-*bis* d.l. n. 78/2015, per avere la CTR respinto il motivo d'appello relativo alla carenza del potere di firma del funzionario sottoscrittore dell'avviso di accertamento. Secondo la ricorrente, la delega in questione doveva ritenersi nulla, siccome non adeguatamente dettagliata in punto di motivazione delle ragioni organizzative sottostanti e di indicazione della relativa durata.

4. Con il terzo motivo, i ricorrenti deducono l'omesso esame circa un fatto decisivo ai sensi dell'art. 360, n. 5, c.p.c., avendo il giudice d'appello obliato di considerare, da un lato, "il fatto storico che nell'atto organizzativo n. 2/2014 l'attribuzione della delega è stata giustificata (...)

attraverso il richiamo di generiche esigenze organizzative, senza alcuna specifica indicazione del motivo legittimante la delega medesima”; dall’altro, “il fatto storico che nell’atto organizzativo n. 2/2014 la durata della delega non è stata circoscritta ad una data precisa, ma parametrata all’evento incerto della cessazione dalla carica del delegante (...)” (pag. 43 del ricorso per cassazione).

5. Il secondo e il terzo motivo di ricorso (che - attese l’evidente connessione - si possono trattare congiuntamente) sono infondati, dovendosi dare corso al consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, secondo cui, da un lato, la delega alla sottoscrizione dell’avviso di accertamento conferita, ai sensi dell’art. 42, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, dal dirigente a un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente, avendo natura di delega di firma e non di funzioni, non richiede, per la sua validità, l’indicazione del nominativo del soggetto delegato, né del termine di validità, poiché tali elementi possono essere individuati anche mediante ordini di servizio, idonei a consentire *ex post* la verifica del potere in capo al soggetto che ha materialmente sottoscritto l’atto (Cass., n. 20093/2025; Cass., n. 21972/2024; Cass., n. 8814/2019); e dall’altro, “restando la responsabilità dell’atto in capo al funzionario delegante, la delega non deve nemmeno essere motivata” (Cass., n. 17805/2026, in motivazione; Cass., n. 33189/2024).

6. Il quarto motivo di ricorso concerne la violazione e/o falsa applicazione dell’art. 67, comma 1, lett. b, del d.p.r. n. 917/1986, per avere i giudici di secondo grado ritenuto sussistenti i presupposti della plusvalenza, nonostante “nessuna “suscettibilità edificatoria” poteva dirsi esistente in relazione al fondo rustico oggetto di cessione (...) per l’esistenza già prima della stipula del rogito del 2009 di una imponente opera di edificazione pari a 1.453,32 mq., corrispondente a ben 7.838,89 mc.” (pag. 46 del ricorso per cassazione).

Il motivo è fondato, sulla scorta del più recente orientamento giurisprudenziale di legittimità (dal quale non v'è ragione per discostarsi), attestato sulla idoneità della pregressa edificazione del terreno ad escludere in radice la relativa qualificazione in termini di "suscettibilità di utilizzazione edificatoria", ai sensi e per gli effetti dell'art. 67, comma 1, lett. b, d.p.r. n. 917/1986. Cass., n. 32255/2024, ha enunciato, al riguardo, il seguente principio di diritto: "in materia di imposte ipotecarie e catastali, ai sensi dell'art. 67 comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986, secondo una ricostruzione uniforme sia ai fini delle imposte dirette che indirette, deve escluso che la compravendita di un fabbricato in relazione al quale sia stata stipulata tra il Comune ed il proprietario una convenzione per la sua sopraelevazione possa in conseguenza riqualeificarsi come vendita di un'area edificabile, anziché di un fabbricato". In motivazione, tale pronuncia richiama Cass., n. 5088/2019, secondo cui "in tema di IRPEF, ai fini della tassazione separata, quali 'redditi diversi', delle plusvalenze realizzate a seguito di cessioni, a titolo oneroso, di terreni dichiarati edificabili in sede di pianificazione urbanistica, l'alternativa tra "edificato" e "non edificato" non ammette un *tertium genus*, con la conseguenza che la cessione di un edificio, anche ove le parti abbiano pattuito la demolizione e ricostruzione con aumento di volumetria, non può essere riqualeificata dall'Amministrazione finanziaria come cessione del terreno edificabile sottostante, neppure se l'edificio non assorbe integralmente la capacità edificatoria residua del lotto su cui insiste, essendo inibito all'Ufficio, in sede di riqualeificazione, superare il diverso regime fiscale previsto tassativamente dal legislatore per la cessione di edifici e per quella dei terreni". Si legge, ancora, in Cass., n. 7342/2026: "come ulteriormente rilevato da questa Corte (Cass. 09/12/2021, n. 39133), con riguardo alle imposte dirette, la disposizione dell'art. 67, comma 1, lett. b, e 68 del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, che assoggetta a tassazione, quali «redditi diversi», le plusvalenze realizzate a

seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, non è applicabile alle cessioni aventi ad oggetto, non un terreno «suscettibile di utilizzazione edificatoria», ma un terreno sul quale insorge un fabbricato e che, quindi, è da ritenersi già edificato; l'entità sostanziale del fabbricato non può essere mutata in terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di presunzioni derivate da elementi soggettivi, interni alla sfera dei contraenti, e, soprattutto, la cui realizzazione (nel caso di specie, attraverso la demolizione del fabbricato) è futura (rispetto all'atto oggetto di tassazione), eventuale e rimessa alla potestà di soggetto diverso (l'acquirente) da quello interessato dall'imposizione fiscale (Cass. 21/02/2014, n. 4150; Cass. 09/07/2014, n. 15629; Cass. 12/11/2016, n. 7853; Cass. 23/01/2018, n. 1674; Cass. 12/04/2019, n. 10393; Cass. 06/09/2019, n. 22409; Cass. 22/10/2020, n. 23077; Cass. 08/02/ 2021, n. 3006; Cass. 16/03/2021, n. 7377; Cass. 19/03/2021, n. 7917; Cass., 12/05/2021, n. 12528; Cass. 10/06/2021, n. 13674). Tanto vale anche qualora l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e la ricostruzione dell'immobile e, successivamente alla compravendita, l'acquirente abbia richiesto la voltura 9 nominativa dell'istanza, in quanto la ratio ispiratrice della disposizione citata tende ad assoggettare ad imposizione la plusvalenza che trovi origine non da un'attività produttiva del proprietario o possessore, ma dall'avvenuta destinazione edificatoria del terreno in sede di pianificazione urbanistica (Cass. 09/07/2014, n. 15629; Cass. 23/01/2018, n. 1674; Cass. 12/04/ 2019, n. 10393). Ciò che rileva, dunque, ai fini dell'applicabilità della norma in esame, è la destinazione edificatoria originariamente conferita ad area non edificata, in sede di pianificazione urbanistica, e non quella ripristinata, conseguentemente ad intervento — su area già edificata — operata dal cedente o dal cessionario (Cass. 21/02/2019, n. 5088). Non è, quindi, possibile porre a carico del venditore

dell'edificio sorto su terreno (già) edificabile una (affermata) plusvalenza anche solo commisurata all'ulteriore capacità edificatoria non (ancora) sviluppata, perché si tratterebbe di porre su un soggetto diverso (il venditore) una tassazione che il legislatore ha fissato già in capo al compratore. Né si deve pensare che in tal modo il venditore si sottragga ai propri obblighi fiscali: infatti, nel prezzo di cessione dell'edificio, come nella rendita catastale, è computata anche la capacità edificatoria inespressa. Detta in altri termini, la norma in oggetto non intende colpire la capacità edificatoria residua (c.d. volumetria, cubatura o superficie coperta rimanente), bensì solo la plusvalenza nella cessione di un terreno a seguito della primigenia edificabilità prevista in sede di pianificazione urbanistica. Diversamente opinando sarebbero da considerare soggette a plusvalenza da cessioni di terreno edificabile tutte le alienazioni a titolo oneroso di edifici che non abbiano sviluppato integralmente la potenzialità edificatoria del lotto su cui insistono, poiché potrebbero sempre essere abbattuti e ricostruiti o semplicemente ampliati, a prescindere dall'intenzione delle parti (tra le altre: Cass. 21/02/ 2019, n. 5088; Cass. 08/02/2021, n. 3006). In ragione di sopra richiamati principi di diritto, richiamati anche da ultimo da questa Corte nella pronuncia resa dalla Sezione tributaria in data 10/01/2024, n. 929, se su un'area insiste un qualsivoglia fabbricato, la stessa area deve dirsi già edificata e non può essere ricondotta alla previsione di area «suscettibile di utilizzazione edificatoria» di cui all'articolo 67 del TUIR, atteso che la potenzialità edificatoria si è già consumata, a nulla rilevando la trasformazione del fabbrica pur già prevista come dimostrato dal rilascio del permesso a costruire con relativa intestazione alla società acquirente come innanzi esposto, rientrando tale profilo nell'ambito soggettivo del rapporto tra le parti ma non incidendo in alcun modo sulla natura oggettiva del bene all'atto della cessione a titolo oneroso”.

7. Il quinto ed ultimo motivo censura la violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360, n. 4, c.p.c., per avere la CTR omesso di pronunciarsi sul motivo d'appello con il quale la ricorrente aveva lamentato la mancata pronuncia, a sua volta, dei giudici di primo grado sul motivo di ricorso con cui la Gogliucci aveva dedotto di non aver incassato alcunché del corrispettivo nell'anno 2009, con conseguente radicale inconfigurabilità di qualsivoglia plusvalenza a suo carico.

Il motivo è assorbito dall'accoglimento del precedente.

8. All'accoglimento del ricorso può conseguire la decisione nel merito della causa (non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto), nel senso dell'accoglimento dell'originario ricorso della contribuente avverso l'avviso di accertamento in contestazione.

9. Le spese (liquidate in dispositivo) seguono la soccombenza per quanto riguarda il presente giudizio di legittimità, venendo, invece, compensate relativamente ai gradi di merito, in considerazione del consolidarsi dell'orientamento giurisprudenziale in questa sede sposato in epoca successiva alla definizione del giudizio d'appello.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il primo motivo di ricorso;
rigetta il secondo e il terzo motivo di ricorso;
accoglie il quarto motivo di ricorso, assorbito il quinto;
cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente;
compensa le spese dei giudizi di merito;
condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in € 1.400,00 per compensi professionali ed € 200,00 per esborsi, oltre accessori di legge.
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 18/6/2026.

Il Presidente

Valentino Lenoci