Civile Ord. Sez. 5 Num. 26375 Anno 2026
Presidente: GIUDICEPIETRO ANDREINA
Relatore: MARCONI DANIELA
Data pubblicazione: 07/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5530/2018 R.G. proposto da:

SEGUITI PIERO, rappresentato e difeso dall'avv. Costanza Acciai per procura per procura speciale in calce alla comparsa di costituzione del 14.3.2023;

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui uffici a Roma, via dei Portoghesi n.12, è domiciliata;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 4941 del 2017, depositata il 8 agosto 2017, non notificata.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 settembre 2026 dal Consigliere Daniela Marconi.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dall'impugnazione da parte del contribuente Pietro Seguiti dell'avviso di accertamento n. TK3018304904 con cui l'amministrazione finanziaria, in relazione all'anno di imposta 2007, aveva assoggettato a tassazione separata, ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. b) t.u.i.r., dell'art. 17 t.u.i.r. e dell'art. 41 *bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, la plusvalenza da cessione di terreno edificabile, realizzata con la vendita, al prezzo di euro 600.000, di due appezzamenti di terreno, siti a Roma località Tor de' Cenci, con destinazione urbanistica, parte in zona "G5", relativa a servizi privati e verde privato attrezzato, parte in zona "M1", relativa ad aree destinate a servizi generali pubblici o gestiti da enti pubblici, su cui insistevano due capannoni realizzati abusivamente e, poi, condonati.

2. La CTP di Roma aveva accolto il ricorso del contribuente che aveva sostenuto la sostanziale inedificabilità dei terreni ricadenti nelle sottozone urbanistiche in questione e l'impossibilità di riconoscere loro ulteriori potenzialità edificatorie in quanto già edificati al momento della vendita.

3. La CTR del Lazio, adita in appello dall'Agenzia delle entrate, aveva accolto il gravame e confermato la legittimità dell'atto impositivo sull'assunto che, a fini tributari, non può essere esclusa l'edificabilità del terreno ceduto solo perché soggetta a restrizioni da particolari vincoli o destinazioni urbanistiche né rileva l'assorbimento di fatto delle potenzialità edificatorie dalla già avvenuta costruzione di fabbricati che potrebbero essere demoliti per la successiva riutilizzazione dell'area.

4. Avverso la sentenza della CTR il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidandosi a due motivi, e l'Agenzia delle entrate si è difesa depositando il controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1. Con il primo motivo il ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 36 comma 2 n. 4 del d. lgs. n. 546 del 1992, dell'art. 132 c.p.c., dell'art. 118 disp. attuaz. c.p.c. per aver la CTR espresso una motivazione meramente apparente, inidonea ad evidenziare il percorso logico seguito per l'adozione della decisione in ordine alla legittimità dell'avviso di accertamento e alla configurabilità nella fattispecie concreta della plusvalenza da cessione di terreni edificabili.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. In tema di nullità della sentenza per violazione delle norme che impongono l'obbligo di motivazione della decisione la giurisprudenza della Corte ha da tempo chiarito che la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da *error in procedendo*, unicamente quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, cioè tali da lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. Sez. U. n. 16159 del 2018; Cass. Sez. U. n. 22232 del 2016 e in senso conforme Cass. n. 13977 del 2019; Cass. n. 6758 del 2022; Cass. n. 1986 del 2025).

La fattispecie della motivazione apparente ricorre, dunque, non in ogni ipotesi di anomalia della motivazione ma solo quando l'esame complessivo del testo non consente in alcun modo di comprendere il fondamento della decisione.

1.3. La motivazione della sentenza impugnata esprime con chiarezza la *ratio decidendi* sottesa alla pronuncia di accoglimento dell'appello dell'Agenzia delle entrate e consente di comprendere il percorso logico seguito dalla CTR per ritenere legittima, nel caso di specie, la tassazione della plusvalenza da cessione di terreni edificabili. Si evince, infatti, dal testo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

della sentenza che la CTR è pervenuta alla decisione ritenendo, in sintesi, che gli appezzamenti di terreno ceduti devono considerarsi edificabili ancorché destinati dalla strumento di governo del territorio a verde privato e a servizi pubblici, in quanto la presenza di vincoli o la destinazione all'espropriazione non incidono sulla vocazione edificatoria dell'area ma solo sul valore venale del bene, secondo l'orientamento richiamato della giurisprudenza di legittimità. Ha, poi, affermato che dalla perizia di parte dello stesso ricorrente si evince, comunque, la possibile utilizzazione edificatoria dell'appezzamento di terreno ricadente in zona M1 mentre è irrilevante, ai fini dell'applicazione della disciplina in questione, che vi insista un fabbricato originariamente abusivo e, poi, condonato a fronte della possibilità di demolizione del manufatto per la successiva riutilizzazione dell'area anche perché sarebbe un'operazione priva di senso economico la cessione di terreni privi di utilizzabilità edificatoria per un prezzo notevole ad una impresa commerciale avente natura di società di capitali.

Le argomentazioni svolte nella sentenza impugnata, a prescindere dalla loro condivisibilità o meno, consentono di comprendere gli snodi del ragionamento in diritto ed in fatto svolto dal giudice di appello per ritenere configurabile la plusvalenza tassabile nella fattispecie al suo esame e non sussiste, pertanto, il difetto di motivazione lamentato dal ricorrente.

2. Con il secondo motivo il ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 67 comma 1 lett. b) t.u.i.r., dell'art. 17 comma 1 lett. g) *bis* t.u.i.r. e degli articoli 115 e 116 c.p.c. laddove la CTR ha ritenuto applicabile il regime di tassazione separata sulla plusvalenza da cessione di terreni edificabili, nonostante si trattasse di terreni già edificati privi di ulteriori potenzialità edificatorie.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. L'orientamento della Corte si è ormai decisamente consolidato nel senso che, in materia di imposta sui redditi, come risulta dal tenore dell'art.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

67 comma 1 lett b) t.u.i.r. e dell'art. 17 comma 1 lett. g) *bis* t.u.i.r., sono soggette a tassazione separata, 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", e non anche di terreni sui quali insiste un fabbricato e quindi, già edificati. Ciò vale anche qualora l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile e, successivamente alla compravendita, l'acquirente abbia richiesto la voltura nominativa dell'istanza, in quanto la "ratio" ispiratrice delle norme citate 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. n. 15629 del 2014 Cass. n. 1674 del 2018 e da ultimo Cass. n. 28355 del 2024).

2.3. La Corte ha escluso, quindi, che ai fini dell'applicazione della norma in esame possa configurarsi un *tertium genus* tra terreno " edificato e " non edificato" per sottoporre a tassazione separata nella categoria dei " redditi diversi" la cessione di un terreno già edificato con immobili destinati alla demolizione. Infatti, «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 fra "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 riqualificata 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 riqualificazione, superare il diverso regime fiscale previsto tassativamente dal legislatore per la cessione di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

edifici e per quella dei terreni.» (Cass. n. 5088 del 2019; Cass. n. 32255 del 2024; Cass. n. 16047 del 2025).

2.4. Nel caso di specie, la CTR si è discostata dai principi richiamati laddove ha ritenuto applicabile il regime della tassazione separata previsto per la plusvalenza da cessione di terreni edificabili nonostante avesse appurato che, quantomeno uno dei due appezzamenti di terreno era già edificato, affermando con riferimento al lotto rientrante in zona M1 che "*Le successive deduzioni circa l'asserito assorbimento di fatto dell'edificabilità su detto lotto per la presenza di un fabbricato costruito abusivamente e poi sanato ai sensi della legge n. 724/1994, oltre ad essere irrilevanti ai fini che qui interessano, non tengono conto dell'ipotesi di demolizione di tale manufatto e successivo riutilizzo dell'area*."

La sentenza deve essere cassata con rinvio al giudice di merito per nuovo esame alla luce dei principi consolidati richiamati sull'interpretazione dell'art. 67 comma 1 lett b) t.u.i.r. con assorbimento delle questioni svolte dal ricorrente in relazione alla violazione dell'art. 10, comma 3 dello Statuto dei diritti del contribuente nonché dell'art. 6, comma 2, del D. Lgs 472 del 1997 in presenza delle "obiettive condizioni di incertezza" sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria che ha fondato il recupero a tassazione.

3. Il ricorso va, dunque, accolto con riferimento al secondo motivo, infondato il primo motivo, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio della causa per nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al secondo motivo, infondato il primo motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, a cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 22 settembre 2026.

Il Presidente

ANDREINA GIUDICEPIETRO

Corte di Cassazione - copia non ufficiale