Civile Ord. Sez. 5 Num. 28506 Anno 2026
Presidente: GIUDICEPIETRO ANDREINA
Relatore: CHIECA DANILO
Data pubblicazione: 05/11/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6171/2019 R.G., proposto da

GREPIONI MAURO, rappresentato e difeso dall'avv. Stefano Bononi in sostituzione dell'avv. Tommaso Delfini;

—ricorrente—

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato;

—controricorrente—

avverso la SENTENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELL'EMILIA-ROMAGNA n. 2824/13/18 depositata l'11 dicembre 2018;

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 29 ottobre 2026 dal Consigliere Danilo Chieca;

FATTI DI CAUSA

1. La Direzione Provinciale di Bologna dell'Agenzia delle Entrate emetteva a carico di Mauro Grepioni un avviso di accertamento ai fini dell'IRPEF relativo all'anno 2009 con il quale contestava l'omessa dichiarazione di una plusvalenza di 571.790 euro, da sottoporre a

tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. *g-bis*, del t.u.i.r., da lui asseritamente realizzata a séguito della cessione a titolo oneroso di un terreno edificabile sito nel capoluogo emiliano.

1.1 A fondamento della ripresa fiscale l'Ufficio rilevava che il contribuente, pur avendo optato per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 7, comma 1, della legge n. 448 del 2001, provvedendo alla rideterminazione del valore di acquisto del terreno alla data del 1° gennaio 2008 sulla base di una perizia giurata di stima, aveva ceduto il cespite a un prezzo inferiore al valore periziato, senza fare alcun riferimento ad esso nell'atto di compravendita stipulato il 9 luglio 2009 con l'acquirente Corte Arcoveggio soc. coop., né tantomeno nella dichiarazione fiscale; conseguentemente, dovevano ritenersi applicabili nei suoi confronti le ordinarie regole di determinazione delle plusvalenze tassabili dettate dagli artt. 67, comma 1, lett. *b)*, e 68 del t.u.i.r.

2. Il Grepioni impugnava l'avviso di accertamento dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Bologna, la quale accoglieva il suo ricorso, annullando l'atto impositivo.

3. La pronuncia di primo grado veniva, però, successivamente riformata dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) dell'Emilia-Romagna, che con sentenza n. 2824/13/18 dell'11 dicembre 2018, in accoglimento dell'appello erariale, respingeva l'originario ricorso della parte privata.

3.1 Per quanto qui ancora interessa, i giudici regionali osservavano che:

— la rideterminazione del valore di acquisto del terreno operata dal contribuente ai sensi dell'art. 7, comma 1, della legge n. 448 del 2001 e dell'art. 2, comma 2, del d.l. n. 282 del 2002, convertito dalla legge n. 27 del 2003, nel testo, applicabile *ratione temporis*, risultante dalle modifiche apportate dall'art. 1, comma 91, lett. *a)*, della legge n. 244 del 2007, andava considerata priva di effetti, poiché egli non aveva provveduto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

all'integrale versamento dell'imposta sostitutiva dovuta in base alla stessa disciplina, essendosi limitato a pagare soltanto la prima rata annuale;

— correttamente, pertanto, l'Amministrazione aveva calcolato la plusvalenza imponibile in applicazione degli artt. 67, comma 1, lett. *b)*, e 68 del t.u.i.r.;

— detta plusvalenza doveva ritenersi interamente realizzata nell'anno 2009, essendo «[...] *irrilevante il fatto che parte del debito per il prezzo* [fosse] *stat*[a] *compensat*[a] *con un debito di Grepioni, assunto per l'acquisto di una porzione di futuro fabbricato»*; e ciò perché «[l]*a compensazione* [avev]*a immediatamente prodotto gli effetti estintivi delle reciproche obbligazioni, sì che l'incremento patrimoniale* [...] *e*[ra] *avvenuto il 9 luglio 2009, e non in un momento successivo»*.

4. Contro questa sentenza Mauro Grepioni ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

5. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

6. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c., per l'udienza del 20 maggio 2026, in prossimità della quale il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

7. Con ordinanza interlocutoria n. 17623/2026 del 3 giugno 2026, rilevato che l'avviso di fissazione dell'udienza non risultava comunicato all'Agenzia delle Entrate, il Collegio ha rinviato la causa a nuovo ruolo.

8. Per la trattazione del ricorso è stata quindi nuovamente fissata l'odierna adunanza camerale.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso sono denunciate, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 7 della legge n. 448 del 2001 e degli artt. 67 e 68 del t.u.i.r.

1.1 Si censura l'impugnata sentenza per aver erroneamente affermato che il mancato integrale pagamento dell'imposta sostitutiva ex art. 7,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

comma 1, della legge n. 448 del 2001 aveva privato di ogni effetto giuridico l'operata rideterminazione del valore di acquisto del terreno ceduto dal contribuente con atto di compravendita del 9 luglio 2009. Era, infatti, pacifico che fosse stata corrisposta la prima rata annuale dell'imposta, il cui pagamento era stato frazionato ai sensi del comma 3 del medesimo articolo.

2. Con il secondo motivo vengono lamentate, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000.

2.1 Viene rimproverato alla CTR di aver illegittimamente dato ingresso al motivo di appello con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva per la prima volta introdotto la questione del mancato integrale pagamento dell'imposta sostitutiva in parola, alla quale non era stato fatto il benché minimo cenno nella motivazione dell'atto impositivo.

3. Con il terzo mezzo sono prospettate, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 67 e 68 del t.u.i.r.

3.1 Si imputa alla Commissione regionale di aver a torto respinto il motivo subordinato di impugnazione dell'atto impositivo con il quale il contribuente aveva contestato l'assoggettamento a tassazione, per intero nell'anno 2009, della plusvalenza di 571.790 euro asseritamente derivante dalla cessione del terreno per cui è causa.

A sostegno della doglianza si evidenzia che, a fronte del corrispettivo pattuito di 785.000 euro, l'odierno ricorrente aveva riscosso nel 2009 soltanto 285.000 euro. Il contratto di compravendita prevedeva, infatti, che i restanti 500.000 euro fossero compensati con il credito di pari importo vantato dall'acquirente nei confronti del venditore. Il credito in discorso corrispondeva al prezzo del promesso trasferimento al Grepioni di una porzione del fabbricato che il cessionario avrebbe costruito sul terreno acquistato.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4. Il primo motivo è fondato. Il suo accoglimento assorbe l'esame delle restanti censure, atteso che, non risultando necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso del contribuente.

4.1 Per giurisprudenza ormai consolidata di questa Corte regolatrice, sia l'opzione per la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili contemplata dall'art. 7, comma 1, della legge n. 448 del 2001 sia la conseguente obbligazione tributaria si considerano perfezionate con il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva dovuta in base alla stessa norma ovvero, in caso di rateazione ai sensi del comma 3 del menzionato articolo, con il pagamento della prima rata annuale entro il termine di legge. In detta ultima ipotesi, qualora il contribuente abbia omesso di effettuare i successivi versamenti, gli importi non pagati sono iscritti a ruolo a norma degli artt. 10 e seguenti del d.P.R. n. 602 del 1973 (cfr. Cass. n. 5981/2018).

4.2 È stato, inoltre, precisato che la suindicata opzione costituisce espressione unilaterale di volontà e non si risolve, dunque, nella mera enunciazione di un fatto o in una dichiarazione di scienza. Per tale motivo sono ad essa applicabili non già i princìpi generali sull'emendabilità dell'errore contenuto nella dichiarazione dei redditi, bensì quelli sulla normale irretrattabilità della manifestazione di volontà negoziale unilaterale pervenuta a conoscenza della controparte (artt. 1324 e 1334 c.c.). La conoscenza si realizza con il versamento integrale dell'imposta sostitutiva ovvero con il pagamento della prima delle tre rate previste alternativamente dalla legge, secondo un regime di consolidamento dell'obbligazione tributaria di portata generale, perché di regola applicabile (salva diversa previsione, qui mancante) alla materia agevolativa e di condono.

4.3 Proprio per effetto del descritto perfezionamento, come osservato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 35/E/2004 del 4 agosto 2004, il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto del terreno ai fini della determinazione della plusvalenza di cui all'art. 67, comma 1, lett. *b)*, del t.u.i.r., tant'è che, ove egli abbia effettuato il pagamento dell'imposta dovuta o di una o più rate della stessa, non ha diritto al rimborso di quanto pagato, né ad essere esentato dai successivi versamenti, quand'anche non tenga poi conto del valore così rideterminato in sede di calcolo della plusvalenza realizzata (cfr. Cass. n. 18107/2025; si vedano pure Cass. n. 37583/2022, Cass. n. 28850/2023).

4.4 Dai surriferiti princìpi di diritto si è discostata la CTR, la quale ha erroneamente affermato che nel caso di specie, essendo stata pagata soltanto la prima rata dell'imposta sostitutiva, «[...] *il contribuente non poteva avvalersi della possibilità di escludere la plusvalenza realizzata dal cumulo dei redditi relativi al 2009*».

5. Va, conseguentemente, disposta la cassazione dell'impugnata sentenza.

5.1 Come anticipato, sussistono i presupposti per la decisione della causa nel merito, ai sensi degli artt. 384, secondo comma, seconda parte, c.p.c. e 62, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992. Valgano, al riguardo, le seguenti considerazioni.

5.2 È pacifico che con l'avviso di accertamento oggetto di causa la rideterminazione del valore d'acquisto del terreno edificabile effettuata dal Grepioni ai sensi dell'art. 7, comma 1, della legge n. 448 del 2001 sia stata ritenuta priva di effetti, in quanto:

(a) la cessione del bene era avvenuta a un prezzo inferiore al valore risultante dalla perizia giurata di stima di cui alla norma citata;

(b) nell'atto di compravendita e nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2009 non era stato indicato il valore periziato.

5.3 Entrambi i suesposti rilievi si appalesano privi di fondamento alla luce della giurisprudenza di legittimità formatasi in tema di plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di terreni edificabili e con

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

destinazione agricola o di partecipazioni qualificate, queste ultime oggetto dell'analoga previsione contenuta nell'art. 5, comma 1, della stessa legge n. 448 del 2001.

5.4 È stato, infatti, ripetutamente statuito che:

— l'indicazione nell'atto di vendita di un corrispettivo inferiore al valore del cespite in precedenza rideterminato sulla base di perizia giurata di stima non determina la decadenza del contribuente dal beneficio correlato al pregresso versamento dell'imposta sostitutiva, né la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare la plusvalenza secondo il valore storico dell'immobile (cfr. Cass. Sez. U. n. 2321/2020; conformi Cass. n. 33772/2022, Cass. n. 36010/2023, Cass. n. 15003/2024, Cass. n. 2920/2025);

— la mancata indicazione, nell'atto di vendita, del valore del cespite in tal modo rideterminato non costituisce condizione ostativa alla facoltà del contribuente di assumere come valore iniziale del bene quello individuato mediante la predetta perizia, in assenza di limitazioni poste dalla legge e stante l'irrilevanza di quanto previsto da atti non normativi, come le circolari amministrative (cfr. Cass. n. 19242/2016, Cass. n. 34471/2021, Cass. n. 33794/2022, Cass. n. 3462/2023);

— ai fini del perfezionamento della procedura di rideterminazione del valore d'acquisto dell'immobile non assume alcuna rilevanza la compilazione del quadro «RM» della dichiarazione dei redditi («RT» per le partecipazioni), in quanto ciò che esclusivamente conta è la redazione della perizia giurata di stima e l'assoggettamento all'imposta sostitutiva del valore così definito attraverso il tempestivo versamento dell'intero importo o, nel caso di rateizzazione, anche della sola prima rata (cfr. Cass. n. 3410/2015, Cass. n. 29389/2020, Cass. n. 27499/2024).

5.5 Alla stregua del richiamato insegnamento, né la cessione a un prezzo inferiore alla stima peritale né l'omessa indicazione di quest'ultima nell'atto di compravendita e nella dichiarazione dei redditi consentivano di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

disconoscere la rideterminazione del valore di acquisto del terreno operata dal Grepioni. Non era, pertanto, legittimo calcolare la plusvalenza, ai sensi degli artt. 67, comma 1, lett. *b)*, e 68 del t.u.i.r., con riferimento al costo storico anziché all'importo risultante dalla perizia.

6. Per tutto quanto precede, deve quindi disporsi l'annullamento dell'atto impositivo impugnato.

7. Le spese dell'intero giudizio — sia quelle del doppio grado di merito, da regolare *ex novo* per effetto della disposta cassazione della sentenza impugnata, sia quelle di legittimità — vanno totalmente compensate fra le parti, in ragione del consolidamento, successivo alla proposizione del ricorso per cassazione, degli orientamenti nomofilattici relativi alle questioni poste dalla motivazione dell'avviso di accertamento, che hanno consentito la decisione della causa nel merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti i restanti; cassa la sentenza gravata e, decidendo la causa nel merito, annulla l'avviso di accertamento impugnato; compensa interamente fra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, il 29 ottobre 2026.

La Presidente
Andreina Giudicepietro

Corte di Cassazione - copia non ufficiale