



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ROBERTA CRUCITTI	Presidente
MARIA LUISA DE ROSA	Consigliere
GIANLUCA BORDON	Consigliere rel.
LUIGI LA BATTAGLIA	Consigliere
FRANCESCO BALATO	Consigliere

Oggetto:

IRPEF accertamento Art. 67, primo comma, lett. b) t.u.i.r. A.C. 3/2/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 28403/2017 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del
Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

██████████ (c.f. ██████████), rappresentato e
difeso dall'avv. ██████████ e dall'avv. ██████████
██████████

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del
Piemonte, n. 1416/2016, depositata il 22/11/2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 3/2/2026 dal
Consigliere Gianluca Bordon.

FATTI DI CAUSA

1. A ██████████ era notificato un avviso di accertamento per una
plusvalenza derivante dalla vendita di un terreno poiché il terreno
doveva essere considerato edificabile di fatto e quindi assoggettabile
a tassazione ex artt. 67 e 68 t.u.i.r. Con atto di compravendita n.
10315 del 22/5/2008, registrato il 27/5/2008, il contribuente aveva



ceduto a una società, esercente l'attività di gestione d'impianti di distruzione carburante, un terreno censito nel catasto terreni del Comune di Castellamonte. L'ufficio determinava la plusvalenza in euro 103.495,65, come differenza fra l'importo di euro 150.000,00, corrispondente al prezzo incassato, e l'importo di euro 46.504,32, pari al valore di acquisto a seguito di donazione, rivalutato secondo l'indice ISTAT dei prezzi al consumo per il periodo gennaio 2005 – maggio 2008.

2. Con la sentenza n. 2331/2014 la CTP di Torino accoglieva il ricorso del contribuente. Richiamato l'art. 36, comma 2, d.l. n. 223 del 2006 ed evidenziato che secondo la giurisprudenza sono suscettibili di utilizzazione edificatoria quei terreni che risultano così qualificati dal PRGC, ovvero dagli strumenti urbanistici vigenti alla data della cessione, il terreno aveva al momento della cessione natura agricola e l'edificabilità era stata formalizzata dal Comune il 28/11/2013. Il permesso di costruire relativo a un impianto di distribuzione carburanti risaliva al 29/5/2008 e quindi era successivo al rogito. Non sussistevano circostanze indicative di un' "edificabilità di fatto". Il terreno non era vicino a un centro abitato; nelle vicinanze non erano rinvenibili servizi pubblici essenziali; non era stata rilasciato un titolo autorizzatorio per il recupero o la ricostruzione di fabbricati. La quantificazione del prezzo era dipesa da una valutazione soggettiva del cedente che aveva incontrato la disponibilità dell'acquirente.

3. Con la sentenza n. 1416/2016 la CTR del Piemonte confermava la decisione di primo grado. L'area era a destinazione agricola e non sussistevano gli indici indicati dalla giurisprudenza. Le circostanze richiamate dall'Ufficio (cessione a imprenditore non agricolo; prezzo di vendita pari a euro 32,91 mq; iter amministrativo; imposta di registro pagata dall'acquirente) non rendevano l'area edificabile per l'assenza di centri abitati e servizi pubblici che potevano incrementarne il valore. Il riferimento a un'area edificabile da parte



dell'acquirente ai fini dell'imposta di registro non esprimeva la comune volontà delle parti. Per la delibera della Giunta regionale del Piemonte n. 57-14407 del 2004 anche su terreni agricoli possono installarsi impianti di carburante.

4. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato un motivo, a cui ha resistito il contribuente con controricorso.

5. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. La sentenza è stata depositata il 22/11/2016 e il ricorso notificato il 22/11/2017. L'eccezione del controricorrente di tardività del ricorso per mancato rispetto del termine lungo per l'impugnazione previsto dall'art. 327 c.p.c. non è accoglibile. In base all'art. 11, comma 9, del d.l. n. 50 del 2017, convertito in legge n. 96 del 2017, per le controversie definibili (cioè quelle attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello dinanzi alla Corte di Cassazione, anche a sèguito di rinvio, le quali possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di tutti gli importi di cui all'atto impugnato che hanno formato oggetto di contestazione in primo grado e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973) sono sospesi per sei mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione che scadono dalla data di entrata in vigore dello stesso articolo (24/4/2017) fino al 30/9/2017. Contrariamente a quanto sostenuto dal controricorrente, la lettera della legge prevede una sospensione dei termini d'impugnazione riferibili alle "controversie" e pertanto è applicabile a tutte le parti né la *ratio* della norma consente interpretazioni diverse, limitando solo al contribuente, che sia stato in tutto o in parte soccombente, la possibilità di beneficiarne. Anche



l'Amministrazione aveva interesse a non svolgere attività processuale che avrebbe potuto rivelarsi inutile a seguito della decisione del contribuente di avvalersi della definizione agevolata.

2. Con l'unico motivo, così rubricato: «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 36, comma 2, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 (convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248). Denuncia ai sensi dell'art. 360, comma primo n. 3) c.p.c.», l'Agenzia delle entrate deduce che con un'interpretazione formalistica è stato ritenuto che l'operazione negoziale non costituisse una cessione di terreno edificabile mentre la tassazione delle aree edificabili è giustificata dalla capacità contributiva, scaturente dalla semplice capacità edificatoria del suolo, a prescindere dal completamento dell'*iter* procedimentale. Le situazioni indicate dalla giurisprudenza (Cass. 5166/2013) hanno un valore solo esemplificativo. Il giudice avrebbe dovuto accertare che, sulla base di pacifiche circostanze fattuali, attraverso un corretto ragionamento inferenziale, emergesse che la cessione non riguardava un terreno agricolo ma un'area edificabile. Solo dopo una settimana dall'acquisto erano stati rilasciati il permesso di costruire e l'autorizzazione per la realizzazione dell'impianto.

3. Il controricorrente ha eccepito l'inammissibilità, ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., del motivo avente a oggetto la natura edificatoria dell'area oggetto di accertamento per violazione del principio della doppia conforme. Ha eccepito altresì che siano state sovrapposte le contestazioni, fra loro incompatibili, relative a un'asserita violazione di legge insieme a quella relativa a una generica omissione dell'esame di un fatto decisivo.

4. Le due eccezioni sono infondate perché il motivo del ricorso non è riconducibile all'art. 360, primo comma, num. 5 c.p.c. relativo all'"omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti". In tema di presunzioni, qualora il giudice di merito sussuma erroneamente sotto i tre caratteri



individuatori della presunzione (gravità, precisione, **concordanza**) fatti concreti che non sono invece rispondenti a quei requisiti, il relativo ragionamento è censurabile in base all'art. 360, num. 3, c.p.c. (e non già alla stregua del num. 5 dello stesso art. 360), competendo alla Corte di cassazione, nell'esercizio della funzione di nomofilachia, controllare se la norma dell'art. 2729 c.c., oltre ad essere applicata esattamente a livello di declamazione astratta, lo sia stata anche sotto il profilo dell'applicazione a fattispecie concrete che effettivamente risultino ascrivibili alla fattispecie astratta. È quindi ammissibile denunciare in questa sede la violazione di legge che si realizza quando il giudice del merito abbia fondato la presunzione su indizi privi di gravità, precisione e concordanza, sussumendo, cioè, sotto la previsione dell'art. 2729 c.c., fatti privi dei caratteri legali, e incorrendo, quindi, in una falsa applicazione della norma, esattamente assunta nella enunciazione della "fattispecie astratta", ma erronea mente applicata alla "fattispecie concreta" (Cass., Sez. U., n. 8053 del 2014, in motivazione)

5. Il motivo del ricorso è fondato.

5.1 Come ricordato anche dalla sentenza impugnata, questa Corte ha già affermato che ai fini della determinazione della base imponibile, l'area edificabile costituisce un genere articolato nelle due specie dell'area edificabile di diritto, così qualificata in un piano urbanistico, e dell'area edificabile di fatto, vale a dire del terreno che, pur non essendo urbanisticamente qualificato, può nondimeno avere una vocazione edificatoria di fatto in quanto sia potenzialmente edificatorio anche al di fuori di una previsione programmatica. Una siffatta edificabilità non programmata, o fattuale o potenziale, si individua attraverso la constatazione dell'esistenza di taluni fatti indice, come la vicinanza al centro abitato, lo sviluppo edilizio raggiunto dalle zone adiacenti, l'esistenza di servizi pubblici essenziali, la presenza di opere di urbanizzazione primaria, il collegamento con i centri urbani già organizzati, e l'esistenza di



qualsiasi altro elemento obbiettivo d'incidenza sulla destinazione urbanistica (Cass. 9131/2006, Cass. 5166/2013 e Cass. 26494/2016).

5.2 L'art. 36, comma 2, del d.l. 223/2006 stabilisce che, «ai fini dell'applicazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo». Le Sezioni Unite di questa Corte, con le sentenze nn. 25505 e 25506 del 30/11/2006, hanno evidenziato la natura interpretativa dell'art. 36, comma 2, tanto da farne conseguire la sua applicabilità anche a fattispecie anteriori (v. Cass. 15282/2008, Cass. 1286/2015 e Cass. 1157/2016). I principi, espressi dalle Sezioni Unite con riferimento all'imposta di registro e all'imposta comunale sugli immobili, valgono anche -in virtù della lettera della norma e come le Sezioni Unite rimarcano- ai fini dell'applicazione delle disposizioni del d.P.R. n. 917 del 1986 (Cass. 2760 /2018).

5.3 Essendo gli indici richiamati meramente esemplificativi, il giudice di merito non si è attenuto ai principi giurisprudenziali applicabili alle aree edificabili di fatto. Data per esistente un delibera regionale che consentiva di realizzare impianti di distribuzione di carburante anche su terreni agricoli, ha considerato influente che il permesso di costruire l'impianto fosse stato rilasciato all'acquirente a pochi giorni di distanza dalla compravendita (e che quindi l'iter amministrativo stesse per concludersi al momento della compravendita) e che il prezzo di cessione fosse superiore a quello delle aree agricole della zona. L'utilizzazione a scopo edificatorio



deve essere intesa in senso lato, rientrando nella stessa ogni intervento edificatorio, anche di natura non residenziale.

6. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame, prendendo in considerazione anche la domanda subordinata del contribuente nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte, affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, il 3/2/2026

la Presidente

Roberta Crucitti

