

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24790 Anno 2026
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO
Relatore: MASSAFRA ANNACHIARA
Data pubblicazione: 26/08/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3601/2023 R.G. proposto da:

Juniordue Srl, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, Di Monte
Alessandro, Di Monte Francesco, rappresentati e difesi dall'avvocato
Massimo Basilavecchia

-ricorrenti-

contro

Agenzia Delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale Dello Stato

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo n.
417/2022 depositata il 28/06/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 07/07/2026 dal
Consigliere Annachiara Massafra.

FATTI DI CAUSA

1. Dagli atti di causa emerge quanto segue. Alessandro Di Monte, Francesco Di Monte e Junior s.r.l. impugnarono sei avvisi di accertamento, emessi dall'Agenzia delle Entrate, relativi sei unità immobiliari, (unite di fatto e costituenti nel loro insieme un'unica unità immobiliare, adibita ad uso "attività per il tempo libero" e accatastata D/8), site in Pescara tra Corso Vittorio Emanuele 180 e Via Milano 63, previa rettifica della rendita catastale proposta dal contribuente con dichiarazione DOCFA del 27 dicembre 2017.

2. La C.T.P. respinse il ricorso ritenendo gli avvisi adeguatamente e congruamente motivati. Il giudice di primo grado osservò, inoltre, che gli stessi contribuenti nella dichiarazione DOCFA del 2009 avevano utilizzato il criterio del valore di mercato degli immobili e che, pertanto, non avrebbero potuto successivamente contestare l'uso di tale criterio da parte dell'Agenzia delle Entrate. Quanto al merito si osservò, comunque, che la stima prodotta dai ricorrenti non era attendibile utilizzando un criterio (del costo di costruzione) "difficilmente compatibile con la valutazione di un immobile in pieno centro in un capoluogo di provincia quale Pescara, e che proprio la circolare citata dai contribuenti pone quale criterio residuale, certamente non utilizzabile nel caso concreto". Al contrario appariva "del tutto corretta la stima effettuata dall'ufficio, come esplicitata nei provvedimenti impugnati e in quelli precedenti mai impugnati", e ai quali si rimandava per una più puntuale descrizione.

3. La decisione venne impugnata dagli odierni ricorrenti deducendo l'illegittimità ed erroneità della sentenza impugnata in relazione alla presunta valenza preclusiva della rendita precedentemente accertata; erroneità della sentenza impugnata (e degli atti di accertamento impugnati) in relazione al procedimento di stima correttamente applicabile al caso di specie; illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui non riconosceva il difetto di motivazione degli atti impugnati.

4. Il giudice di secondo grado respinse l'appello, così confermando la decisione di primo grado che aveva ritenuto corretto il criterio di stima utilizzato dall'Agenzia per le ragioni innanzi evidenziate, osservando che i contribuenti si erano limitati a proporre un metodo di calcolo diverso da quello da loro stessi adottato nella precedente dichiarazione relativa all'anno 2009 senza evidenziare l'errore che quel metodo precedente avrebbe comportato.

In tal modo, gli stessi, in sostanza, avevano posto in essere un comportamento dichiarativo "del tutto contrastante e nell'ambito dell'esercizio delle medesime facoltà", corrispondente a un venire "*contra factum proprium*".

A ciò il giudice di secondo grado aggiunse che non era consentito neanche negli atti giudiziari venire *contra factum proprium* e che tale norma di comportamento si riverberava in termini di validità sul piano degli atti giudiziari con i quali tale comportamento risulterebbe vantaggioso; sul piano della validità, difatti, le difese derivanti da tale condotta processuale non avrebbero potuto essere prese in esame dal giudice perché costituenti atti viziati in quanto contrari al principio di buona fede, quale canone di comportamento rilevante sul piano di validità proprio nel processo.

Avverso la predetta decisione ricorrono i contribuenti con due censure. L'Agenzia delle entrate è costituita con controricorso.

In prossimità dell'udienza sono state depositate memorie illustrative.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo è denunciata la violazione e falsa applicazione del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 e dell'art. 53 della Costituzione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, stante l'obbligo del contribuente di presentare una nuova denuncia DOCFA per valorizzare le

mutate condizioni degli immobili e stante il principio di generale emendabilità della rendita. Si osserva che negli atti processuali a partire dal ricorso, e ugualmente nell'appello, erano stati criticati i criteri di stima adottati negli atti impugnati e in tal modo si era supportata la quantificazione diversa e minore della rendita, rispetto alla quantificazione precedente. I ricorrenti evidenziano, in particolare, che nel ricorso introduttivo era stata denunciata la violazione e falsa applicazione degli artt. 8, 30 del Regolamento per la formazione del Nuovo Catasto edilizio urbano, approvato con D.P.R. n. 1142 del 1949; nonché dell'art.1, commi 244 e 245, della legge n. 190 del 2014 (c.d. legge di stabilità 2015) ed era stata eccepita la necessità di valutare la correttezza formale e sostanziale della presunta stima diretta eseguita dall'Ufficio per l'emanazione dell'avviso di accertamento. La sentenza, dunque, errerebbe sia nel dichiarare preclusa al contribuente la possibilità di emendare la denuncia di classamento precedentemente presentata, sia nel considerare il comportamento dei contribuenti come abusivo solo per aver insistito sulla determinazione corretta della rendita.

2. Con la seconda censura è denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 21, della legge n. 208 del 2015, nonché della Circolare n. 6 del 2012, elevata a rango di legge dall'art. 1, comma 244, della legge n. 190 del 2014, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Il giudice di merito, in tesi, sulla scorta del preliminare convincimento che le rendite precedentemente vigenti dovessero considerarsi vincolanti e non modificabili, avrebbe ritenuto che non vi fosse ragione per entrare nel merito della corretta procedura di stima dell'immobile in questione.

3. Il primo motivo di ricorso è infondato nei termini di cui in prosieguo.

Il giudice di merito ha esaminato l'appello e ha ritenuto, a fronte della motivazione della decisione impugnata (che aveva escluso la correttezza del criterio proposto dai contribuenti, ritenendolo non utilizzabile nella

specie, in quanto difficilmente compatibile con la valutazione di un immobile in pieno centro in un capoluogo di provincia), che con lo stesso i contribuenti si fossero limitati sostanzialmente a proporre un metodo di calcolo diverso da quello da loro stessi proposto nella precedente dichiarazione relativa al 2009.

Al contempo ha escluso che le critiche mosse, pur investendo il criterio estimativo adottato, evidenziassero uno specifico errore del metodo di stima adottato risolvendosi invece nella prospettazione di una diversa valutazione estimativa.

In buona sostanza il giudice di merito ha respinto l'appello perché la censura non era idonea ad aggredire la sentenza impugnata in relazione alla ritenuta correttezza del criterio di calcolo utilizzato ai fini della determinazione della rendita.

A ciò si è aggiunto che, avendo contestato l'uso di un criterio di stima proposto dagli stessi ricorrenti in precedenza, in tal modo era stato posto in essere un comportamento dichiarativo corrispondente a un venire *contra factum proprium*.

3.1. Al di là della erroneità di quest'ultima affermazione, perché il contribuente può emendare il proprio errore e quindi può rettificare la propria precedente dichiarazione (Cass. n. 5454/2025), la decisione è fondata sul fatto che il giudice, nell'esaminare l'appello, ha ritenuto che la censura formulata in relazione al criterio di stima non evidenziasse uno specifico vizio del metodo ritenuto corretto dal giudice di primo grado (e che aveva escluso in relazione alla fattispecie l'applicabilità dell'invocato costo di ricostruzione), ma si limitasse a contrapporre una diversa valutazione estimativa.

In sostanza, il primo motivo di ricorso, da un lato, non attinge la *ratio decidendi*, che non risiede nella non emendabilità della dichiarazione resa, bensì nella ritenuta insussistenza di una censura idonea a dimostrare

l'erroneità del criterio di stima adottato dall'Agenzia delle Entrate e ritenuto corretto dal giudice di merito.

Sicché, al di là della denunciata violazione di legge, la censura, sotto questo aspetto, mira a sollecitare la rivalutazione dei dati e dei fatti storici già presi in considerazione in sede di merito. Con la proposizione del ricorso per cassazione, infatti, non può essere rimesso in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento di fatto delle corti territoriali, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, perché, nell'ambito del sindacato di legittimità, non è conferito il potere di riesaminare il merito della controversia, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico-formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione effettuati dai giudici di prossimità, restando ad essi riservata l'individuazione e la selezione delle fonti di convincimento e la delibazione delle prove, vagliandone l'attendibilità e la concludenza e scegliendo, tra le diverse risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti di causa (cfr. Cass. n. 8315/13, Cass. n. 9097/17, Cass. n. 640/19, Cass. n. 3340/19, Cass. n. 23872/20 e Cass. n. 17744/22).

Va invero qui rimarcato che in caso di classamento di immobili a destinazione speciale o particolare (come quelli facenti parte del gruppo D), la rendita catastale, in seguito alla proposta del proprietario che abbia attivato una procedura DOCFA, è attribuita, ai sensi dell'art. 10 r.d.l. n. 652 del 1939, con stima diretta per ogni singola unità, potendo avvenire tanto con procedimento diretto, ossia partendo dal reddito lordo ordinariamente ritraibile e detraendo le spese e le eventuali perdite, quanto con procedimento indiretto, ossia attraverso un calcolo fondato sul valore del capitale fondiario, costituito dal valore di mercato dell'immobile ovvero dal costo di ricostruzione, tenendo conto, in tale ultimo caso, del deprezzamento delle unità immobiliari in ragione del loro stato attuale, del livello di obsolescenza e del ciclo di vita tecnico-funzionale (cfr. Cass. n.

7854/20). Ai sensi degli artt. 27 e 28 d.P.R. n. 1142 del 1949, deve distinguersi, nell'ambito del procedimento indiretto di stima, una volta che sia escluso, quindi, quello diretto, incentrato sul reddito lordo ordinario ritraibile dal canone di locazione, la valutazione del capitale fondiario sulla scorta del valore di mercato dell'unità immobiliare (secondo il relativo mercato delle compravendite) da quella imperniata sul costo di ricostruzione, tenendo conto, non di meno, di "un adeguato coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari", non applicabile ai cespiti edificati successivamente al biennio 1988-89 (cfr. Cass. n. 888/18, Cass. n. 1476/18 e Cass. n. 13778/19).

Il procedimento indiretto di stima, sugli immobili a destinazione speciale o particolare, pertanto, può poggiare, ai fini dell'attribuzione della rendita catastale, sul costo di ricostruzione, ricondotto all'epoca censuaria delle stime catastali (anni 1988-89), con l'applicazione del succitato coefficiente di riduzione, per i cespiti realizzati in epoca antecedente al prefato biennio, con la precisazione, però, che l'accertamento di uno stato ottimale di manutenzione degli impianti costituisce una motivata ragione per non applicare tale coefficiente, che, in ogni caso, deve essere rapportato alle condizioni attuali delle unità immobiliari (cfr. Cass. n. 7377/19). A questo proposito, la circolare emanata dall'amministrazione finanziaria il 30 novembre 2012, n. 6/T (in materia di "Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi"), elevata a rango normativo dalla legge n. 190 del 2014, ha ribadito i succitati principi, precisando (par. 2) che per "stima diretta" deve intendersi la stima effettuata in maniera puntuale sugli immobili a destinazione speciale o particolare, per i quali, proprio in relazione alla peculiarità delle relative caratteristiche, non sia possibile fare riferimento al sistema delle tariffe, e ribadendo, comunque, che la rendita catastale può essere determinata con procedimento diretto o con procedimento indiretto. Tale circolare ha recepito e fatto proprio -sul

piano delle indicazioni interne di prassi- il dettato legislativo (i più volte menzionati artt. 27 e 28 d.P.R. n. 1142 del 1949), da cui, in ultima analisi, discende l'imperatività normativa che governa il settore, pur sempre riconducibile, quindi, all'impianto di legge predisposto dal legislatore e non alla circolare in quanto tale (cfr. Cass. n. 1002/23).

Anche in seguito al varo della succitata circolare, dunque, l'accertamento della rendita catastale, in tema di classamento di immobili a destinazione speciale o particolare, come quelli censiti nel gruppo D, avviene con stima diretta per ogni singola unità, utilizzando un procedimento diretto -che si fonda sul reddito lordo (canone di locazione) ordinariamente ritraibile e sulla detrazione delle spese e delle eventuali perdite- o indiretto -che individua il valore del capitale fondiario, costituito dal valore di mercato dell'immobile ovvero dal valore del costo di ricostruzione (cfr. Cass. n. 13778/19, Cass. n. 7984/22 e Cass. n. 33799/24).

Va al riguardo evidenziato come i metodi di valutazione (reddituale, di mercato e di costo) non siano ordinati in maniera fissa, con priorità gerarchica, ma siano alternativi in relazione alle condizioni specifiche dell'immobile. In ciò si sostanzia la stima diretta alla quale sono sottoposti, con metodo diretto ovvero indiretto, gli immobili a destinazione speciale come quello in esame.

Nella specie il giudice di merito ha, quindi, rigettato l'appello escludendo la sussistenza di un errore insito nel criterio di stima applicato.

4. La seconda censura, per l'effetto, è assorbita.

5. In conclusione, il ricorso è respinto.

Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo.

Deve, infine, darsi atto che, ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, d.P.R. n. 115/2002, sussistono i presupposti per il versamento da parte dei ricorrenti di ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a

quello previsto per il ricorso a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali in favore della controricorrente, che liquida in € 4.305,00 per compensi, oltre ad € 200,00 per esborsi e agli accessori di legge nella misura del 15%.

Si dà atto che, ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, d.P.R. n. 115 del 2002, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 7.7.2026

Il Presidente
ANGELO MATTEO SOCCI