

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24794 Anno 2026
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO
Relatore: LIBRI MARGHERITA
Data pubblicazione: 26/08/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15375/2021 R.G., proposto da:

RIALTO S.P.A., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dagli avv.ti Giorgio Roderi e Giovanni Corbyons,
come in atti domiciliata;

RICORRENTE

CONTRO

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato,
come in atti domiciliata;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza n. 2806/20 della Commissione Tributaria Regionale
della Lombardia, sez. 12, pubblicata in data 1° dicembre 2020.

Udita la relazione svolta dal Consigliere Margherita Libri nella camera di
consiglio del 7 luglio 2026.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza in epigrafe indicata la Commissione tributaria
regionale della Lombardia ha rigettato l'appello della Rialto S.p.A. avverso
la sentenza n. 154/2018 con la quale la Commissione tributaria provinciale

di Como aveva rigettato il ricorso della Grandi Magazzini e Supermercati Il Gigante S.p.a. - ora Rialto S.p.a. - avverso l'avviso di accertamento - n. 2016/C00146632 (Comune di Mariano Comense, foglio 16, mappale 10358, sub 702) - con il quale era stata rettificata la proposta di classamento avanzata dalla contribuente tramite procedura DOCFA inerente ad un'unità immobiliare adibita a supermercato.

2. Rialto S.p.a. ha proposto ricorso per cassazione avverso la suddetta sentenza, affidandone l'accoglimento a tre motivi di impugnazione e ha depositato memoria.

3. L'Agenzia delle Entrate ha resistito, depositando controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso Rialto S.p.A. denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 21 e 22, della legge 28 dicembre 2015 n. 208, in quanto i giudici di secondo grado, in contrasto con la *ratio* della legge 28 dicembre 2015 n. 208, avevano omesso di considerare che la disciplina innanzi richiamata, prevedendo la rideterminazione della rendita catastale con lo scorporo del valore dei macchinari e impianti funzionali a uno specifico processo produttivo, si applica anche alle componenti impiantistiche "strutturalmente connesse" alle costruzioni (impianto elettrico, idrico, di condizionamento, etc...), da computare nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Evidenzia, inoltre, la ricorrente che nella Docfa del 9 dicembre 2016 presentata dalla società, erano stati valorizzati gli impianti idrico, elettrico, sanitario, di condizionamento e antincendio, dunque quelle componenti impiantistiche relativamente alle quali l'art. 1, comma 21, della legge 28 dicembre 2015 n. 208 ammette la riduzione del valore, nei limiti dell'ordinario apprezzamento, non oggetto di considerazione da parte della Corte regionale.

1.1. Il motivo è inammissibile sotto un duplice ordine di profili.

1.2. In primo luogo, la società ricorrente, con la censura in esame, pur deducendo apparentemente una violazione di norme di legge, mira, in realtà, alla rivalutazione dei fatti operata dal giudice di merito, così da realizzare una surrettizia trasformazione del giudizio di legittimità in un nuovo, non consentito, terzo grado di merito (Cass. 4 luglio 2017, n. 8758). In particolare, censurando la mancata sottrazione dalla stima catastale delle componenti impiantistiche "strutturalmente connesse" alle costruzioni, quali gli impianti, elettrico, idrico, di condizionamento, da computare nei limiti dell'ordinario apprezzamento, la ricorrente vorrebbe demandare a questa Corte non già l'analisi e l'applicazione delle norme, bensì l'apprezzamento di elementi istruttori - riferiti al contenuto della stima e alle sue componenti -, rimessi alla valutazione del giudice di merito (Cass. 13 maggio 2022, n. 17744, Cass. 5 febbraio 2019, n. 3340; Cass. 14 gennaio 2019, n. 640; Cass. 13 ottobre 2017, n. 24155; Cass. 4 aprile 2013, n. 8315).

Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione" (Cass. 29 ottobre 2020, n. 23872, Cass. 7 aprile 2017 n. 9097).

1.3. In secondo luogo, il motivo risulta non autosufficiente, dal momento che non viene precisato in quale sede e in quali termini la

censura - specificamente riferita alla valutazione, nei limiti dell'ordinario apprezzamento, degli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità - era stata formulata nel giudizio di merito.

1.4. La sentenza della Commissione tributaria regionale ha affermato : "tenuto conto che i c.d. imbullonati sono "quelle componenti, di natura essenzialmente impiantistica, che assolvono a specifiche funzioni nell'ambito di un determinato processo produttivo e che non conferiscono all'immobile un'utilità comunque apprezzabile, anche in caso di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno" non può non apparire evidente che la parte che ha presentato la Docfa in esame non ha in alcun punto della stessa evidenziato le predette componenti - così come aveva già rilevato la CTP -: nella parte seconda della Docfa, a pag. 4, della stessa non viene indicata alcuna componente che abbia rispondenza con quanto indicato dall'art. 1, comma 21 della Legge di stabilità 2016 (legge 28 dicembre 2015, n. 208). Non rileva il fatto che nella precedente Docfa esse fossero o meno indicate poiché al tempo la legge non ne chiedeva una indicazione specifica: ciò che rileva è che nella Docfa qui in esame non siano state indicate dalla parte ora appellante. Ne consegue che l'Ufficio non poteva né doveva tenerne conto proprio perché non indicate dalla parte."

1.5. La società ricorrente osserva che gli aspetti relativi alla differenza tra il valore degli eventuali impianti sovradimensionati installati e il valore di un impianto ordinario, non sono stati considerati dal giudice di secondo grado che, con la pronuncia impugnata, ha ritenuto applicabile la disciplina di cui al citato art. 1, comma 21, l. n. 208/2015, soltanto ai macchinari e impianti (c.d. imbullonati) funzionali ad uno specifico processo produttivo e non anche alle componenti impiantistiche "strutturalmente connesse" alle costruzioni, da computare nei limiti dell'ordinario apprezzamento.

1.6. Questa Corte ha in più occasioni affermato che, qualora una questione giuridica - implicante un accertamento di fatto - non risulti trattata in alcun modo nella sentenza impugnata, il ricorrente che la proponga in sede di legittimità, onde non incorrere nell'inammissibilità per novità della censura, ha l'onere non solo di allegare l'avvenuta deduzione della questione dinanzi al giudice di merito, ma anche, per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, di indicare in quale atto del giudizio precedente lo abbia fatto, per consentire alla Corte di controllare ex actis la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la censura stessa (Cass. 11 febbraio 2025, n. 3473, RV 674087-01).

Tali indicazioni non risultano formulate il ricorso che appare, sul punto, non autosufficiente.

2. Con il secondo motivo di ricorso, la società denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 legge n. 212 del 2000 e 3 legge n. 241 del 1990, nonché del "dovere di chiarezza e motivazione degli atti", e la "erroneità della sentenza nella parte in cui aveva reputato adeguatamente motivato l'avviso di accertamento catastale".

2.1. La censura è destituita di fondamento e va disattesa.

2.2. In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto attraverso la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano contestati dall'amministrazione e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una loro divergente valutazione, mentre, nel caso in cui vi sia contestazione sugli elementi di fatto indicati dal contribuente, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate, sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa, sia per delimitare

l'oggetto di un eventuale contenzioso (cfr. Cass. 19 novembre 2024, n. 29754).

L'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento catastale, infatti, presuppone la mera indicazione dei dati amministrativo-censuari (categoria, classe, consistenza, superficie e rendita), all'esito della verifica effettuata dall'ufficio, qualora gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati contestati e l'eventuale difformità tra dati proposti e dati attribuiti derivi da una valutazione di carattere tecnico degli immobili: se i dati forniti dal contribuente non sono disattesi, ma soltanto riesaminati e rivalutati con riferimento all'attribuzione della categoria, della classe, della consistenza e della rendita, non è possibile reputare necessaria una motivazione più dettagliata.

Ciò in quanto è possibile che l'eventuale discordanza tra la classificazione prospettata dal contribuente e la classificazione accertata dall'amministrazione nell'ambito di una procedura DOCFA derivi da una diversità di valutazione, qualificazione o inquadramento dei medesimi elementi di fatto (descrizioni, misure, grafici e planimetrie), che vengono elaborati sulla base dei criteri tecnici fissati dalla disciplina regolamentare in materia catastale, il che esime l'ufficio dall'onere di formulare una motivazione più particolareggiata per l'atto di riclassamento in relazione alle discrepanze emerse all'esito dell'accertamento rispetto alla proposta del contribuente (cfr. Cass. 9 febbraio 2021, n. 3104; Cass. 1° febbraio 2022, n. 3017; Cass., 1° marzo 2025, n. 5449).

2.3. Nel caso di specie, sulla base di quanto è dato evincere dalle argomentazioni della corte regionale lombarda (cfr. la sentenza impugnata, nella parte in cui enuncia le difese rispettivamente assunte dalle parti), nonché dai motivi di ricorso e dalla ricostruzione dell'*iter* processuale effettuata dall'amministrazione, da una parte, e dalla contribuente, dall'altra, gli elementi di fatto non sono stati sostanzialmente e complessivamente disattesi. La motivazione dell'avviso

di accertamento, pertanto, non richiedeva un particolare dettaglio e deve reputarsi congrua, secondo quanto ritenuto dai giudici di secondo grado.

2.4. Del resto, un avviso di accertamento tributario ha carattere di *provocatio ad opponendum*, sicché l'obbligo di motivazione è soddisfatto ogni qualvolta l'amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria e, quindi, di contestarne efficacemente l'*an* ed il *quantum debeatur* (cfr. Cass. 11 gennaio 2025, n. 730). L'obbligo motivazionale deve reputarsi assolto, infatti, quando il contribuente sia stato posto nella condizione di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, giacché il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi e oggettivi della posizione creditoria presa in considerazione, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ente impositore nella successiva fase contenziosa, restando affidate all'eventuale giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva.

In quest'ottica, l'amministrazione non ha nemmeno l'obbligo di asseverare, in sede di redazione dell'avviso di accertamento, gli elementi sui quali la verifica è fondata (cfr. Cass. 30 dicembre 2024, n. 34906), tanto è vero che, ai fini della validità dell'atto, non rilevano neppure l'omessa allegazione di un documento o la mancata ostensione dello stesso al contribuente se la motivazione, anche nell'ipotesi in cui sia resa *per relationem*, sia comunque sufficiente, dovendosi distinguere il piano della motivazione dell'avviso di accertamento da quello della prova della pretesa impositiva e, conseguentemente, l'atto a cui l'avviso si riferisce dal documento che costituisce mezzo di prova (Cass. 25 marzo 2024, n. 8016), attenendo la correttezza delle determinazioni dell'amministrazione ad una questione di merito e non di motivazione dell'avviso di accertamento.

2.5. Va in ogni caso richiamata la giurisprudenza costante di legittimità, secondo cui, qualora l'attribuzione della rendita abbia luogo a seguito di procedura DOCFA, in base ad una stima diretta eseguita dall'amministrazione finanziaria (come accade, per l'appunto, per gli immobili classificati nei gruppi catastali D ed E), tale stima, che integra il presupposto ed il fondamento motivazionale dell'avviso di accertamento catastale (esprimendo un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, in relazione al quale la presenza e l'adequatezza della motivazione rilevano ai fini non già della legittimità, ma dell'attendibilità concreta del cennato giudizio, e, in sede contenziosa, della verifica della bontà delle ragioni oggetto della pretesa), costituisce un atto conosciuto e, comunque, prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente, in quanto posto in essere nell'ambito di un procedimento a struttura fortemente partecipativa, con la conseguenza che la sua mancata riproduzione o allegazione all'avviso di accertamento catastale non si traduce in un difetto di motivazione (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 21 luglio 2006, n. 16824; Cass., Sez. 5[^], 10 novembre 2006, n. 24064; Cass., Sez. 5[^], 14 maggio 2010, n. 11804; Cass., Sez. 6[^]-5, 9 luglio 2018, n. 17971; Cass., Sez. 5[^], 16 aprile 2020, n. 7854; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2021, n. 40735; Cass., Sez. 5[^], 25 ottobre 2022, n. 31554; Cass., Sez. Trib., 31 ottobre 2023, n. 30303; Cass., Sez. Trib., 12 giugno 2024, n. 16359; Cass., Sez. Trib., 2 agosto 2025, n. 22314; Cass., Sez. Trib., 17 aprile 2026, n.10014).

3. Con il terzo motivo, la società ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3) cod. proc. civ., violazione dell'art. 10 r.d.l. 13 aprile 1939 n. 652, conv. in legge 11 agosto 1939 n. 1249 e dell'art. 37 d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, deducendo l'erroneità della sentenza nella parte in cui non ha riconosciuto l'illegittimità dell'avviso di accertamento catastale anche per difetto di adeguata istruttoria, riferita in particolare alla mancanza di previo sopralluogo.

3.1. La censura è destituita di fondamento e va disattesa.

3.2. Come ripetutamente affermato da questa Corte, in tema di estimo catastale, la revisione delle rendite catastali urbane in assenza di variazioni edilizie non richiede la previa "visita sopralluogo" dell'ufficio, né il sopralluogo è necessario quando il nuovo classamento consegua ad una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente, atteso che le esigenze sottese al sopralluogo ed al contraddittorio si pongono solo in caso di accertamento d'ufficio giustificato da specifiche variazioni dell'immobile (Cass. 31 maggio 2025, n. 14630). Va dunque esclusa l'obbligatorietà legale del preventivo sopralluogo (in base all'art. 11, comma 1, del d.l. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154 - tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 3 novembre 2010, n. 22313; Cass., Sez. 6^{^-5}, 6 dicembre 2012, n. 21923; Cass., Sez. 6^{^-5}, 17 febbraio 2015, n. 3158; Cass., Sez. 5[^], 19 ottobre 2016, n. 21176; Cass., Sez. 5[^], 30 dicembre 2019, nn. 34680, 34681, 34682, 34683, 34684, 34685 e 34686; Cass., Sez. 6^{^-5}, 1 luglio 2020, nn. 13358 e 13382; Cass., Sez. 5[^], 17 novembre 2021, n. 35075; Cass., Sez. 5[^], 24 giugno 2022, nn. 20508 e 20509; Cass., Sez. Trib., 26 novembre 2024, n. 30448; Cass., Sez. Trib., 11 luglio 2025, n. 18985; Cass., Sez. Trib., 26 giugno 2026, n. 21966).

4. Alla luce, pertanto, delle osservazioni fin qui esposte, il ricorso deve essere rigettato.

5. Le spese di lite conseguono alla soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna Rialto S.p.A. alla refusione, in favore della controricorrente, delle spese di lite, che liquida in euro 4.305,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, ai fini del versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per la proposta impugnazione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 luglio 2026.

Il Presidente

dott. ANGELO MATTEO SOCCI

Corte di Cassazione - copia non ufficiale