Civile Ord. Sez. 5 Num. 26371 Anno 2026
Presidente: DI PISA FABIO
Relatore: ROMANO CARMELA
Data pubblicazione: 07/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7998/2020 R.G. proposto da:

NOMENTUM I S.R.L., rappresentata e difesa dall'avvocato Franco Picciaredda

-ricorrente -

contro

ROMA CAPITALE, rappresentata e difesa dall' avvocato Antonio Ciavarella

- controricorrente -

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DEL LAZIO n. 4293/2019, depositata il 15/7/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17/9/2026 dal Consigliere CARMELA ROMANO.

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 4293/2019, depositata il 15/7/2019, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in accoglimento dell'appello di Roma Capitale, ha rigettato il ricorso della Nomentum I s.r.l. avverso l'avviso di accertamento n. 6602099494, relativo al pagamento di euro 144.562,47,

a titolo di maggior imposta ICI dovuta in relazione all' annualità 2009, compresi interessi e sanzioni.

Avverso la suddetta sentenza la Nomentum I s.r.l. propone ricorso per cassazione, sulla base di cinque motivi, mentre Roma Capitale resiste mediante controricorso.

Il PG, dott.ssa Rosa Maria Dell'Erba, conclude per il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Col quinto motivo di ricorso, da esaminarsi prima degli altri secondo un ordine logico-giuridico, si censura, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di un fatto decisivo oggetto di discussione fra le parti prospettandosi un vizio motivazionale alla base della decisione della CTR di ritenere valido il metodo della trasformazione ai fini della individuazione della base imponibile ICI.

1.1. La censura con la quale si prospetta, nella sostanza, una motivazione apparente è infondata.

1.2. Secondo giurisprudenza unanime di questa Corte, sulla base dell'attuale formulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (Cass. 13248/2020; 17196/2020).

1.3. Tale obbligo è violato, concretandosi nullità processuale deducibile ex art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, o viziata da manifesta e irriducibile contraddittorietà o sia perplessa e incomprensibile, purché il vizio risulti dallo stesso testo della sentenza, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (Cass. 23580/2025; 23577/2025; 7090/2022; 22598/2018; sez. U. 8053/2014).

1.4. In particolare, la motivazione è apparente quando, sebbene graficamente esistente, non renda percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a fare

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

conoscere il ragionamento eseguito dal giudice per la formazione del suo convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie e ipotetiche congetture (Cass. 2767/2023, in motivazione, e precedenti ivi richiamati; 6758/2022).

1.5. Resta, invece, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di sufficienza della motivazione: non è, cioè, consentito al ricorrente impugnare la sentenza per criticare la sufficienza del discorso argomentativo a giustificazione della decisione adottata sulla base degli elementi fattuali acquisiti e ritenuti dal giudice di merito determinanti ovvero scartati in quanto non pertinenti o recessivi (*ex multis*, Cass. 22748/2025, che cita Cass. 13366/2016).

1.6. Né può - in senso contrario - obiettarsi che il giudice del merito sia tenuto a dar conto di ogni argomento difensivo sviluppato dalla parte, cioè a discutere ogni singolo elemento o ad argomentare sulla condivisibilità o confutazione di tutte le deduzioni difensive, essendo, invece, necessario e sufficiente, in base all'art. 132, secondo comma, num. 4, cod. proc. civ., che esponga gli elementi in fatto e di diritto posti a fondamento della sua decisione, dovendo in tal modo ritenersi disattesi, per implicito, tutti gli argomenti non espressamente esaminati, ma considerati sub valenti rispetto alle ragioni della decisione (cfr. Cass. 12732/2024; 3108/2022, che richiama Cass. 12652/2020; 18103/2021; 10937/2016).

1.7. Ebbene, alla stregua dei su richiamati principi, va escluso che ricorra il dedotto vizio di motivazione, avendo il giudice di appello adeguatamente esposto la ragione sottesa alla decisione di avallare il cd. metodo di trasformazione ai fini dell'individuazione della base imponibile ICI, con la seguente argomentazione: "*il metodo adottato per la determinazione del valore dell'area fabbricabile oggetto di imposta ha rispettato i criteri enunciati nell'art. 5 d.lgs. 30.12.92, n. 504, con ulteriore considerazione che 'in assenza di un mercato sufficientemente*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

attivo di beni analoghi', la stima del valore di mercato è stata effettuata adottando il metodo della trasformazione, basato sulla 'attualizzazione, alla data di riferimento – ossia anni 2007, 2008 e 2009 – dei valori di mercato rilevati dall'O.M. Immobiliare dell'Agenzia del Territorio per unità immobiliari già esistenti' ex art. 64, terzo comma, d.lgs. n. 300 del 1999".

1.8. La motivazione raggiunge, dunque, appieno la soglia del minimo costituzionale (a nulla rilevando la omessa presa di posizione da parte dei giudici di appello in ordine alla indicata perizia di parte), sicché si impone il rigetto della censura.

2. Col primo e secondo motivo di ricorso si espone, quindi, il vizio di violazione e falsa applicazione dell'art. 5 d.lgs. n. 504/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per aver la CTR ritenuto corretto il metodo della trasformazione ai fini della individuazione della base imponibile ICI, pur non previsto dalla legge, così determinando una tassazione diversa e superiore a quella legale.

2.1. Le censure, da esaminare congiuntamente in quanto fra loro connesse, sono infondate.

2.2. Ai sensi dell'art. 5, comma 5, d. lgs. n. 504 del 1992, il valore degli immobili, base imponibile dell'ICI, per le aree fabbricabili, è costituito dal "valore venale in comune commercio" al 1° gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

2.3. A detti fini, è indispensabile che la misura del valore venale in comune commercio sia ricavata in base ai parametri vincolanti previsti dall'art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992, parametri che, pertanto, devono considerarsi tassativi (cfr., ex plurimis, Cass. 13567/2017; 14385/2010).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.4. A detta disposizione, che rinvia «ad una pluralità di elementi compositi, fondati su dati desumibili da atti amministrativi (ad esempio l'indice di edificabilità e la destinazione d'uso consentita) o da fonti esterne (prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche)», può senz'altro ricondursi il metodo analitico-ricostruttivo denominato del valore di trasformazione, metodo, questo, incentrato sulla «determinazione del valore dell'area fabbricabile sulla base della differenza tra il ricavato (valore dell'edificato), "come si configurerebbe ad edificazione avvenuta della cubatura realizzabile per l'area presa in considerazione", ed i costi necessari all'edificazione stessa (costi di trasformazione)» (così, Cass. 24872/2017, che, in analoga controversia, ha respinto il terzo motivo di ricorso con cui la contribuente lamentava, *"con riferimento all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 5 del d.lgs. n. 504 del 1992, sostenendo che il valore di un'area edificabile non possa essere determinato dall'ente locale applicando il cd. metodo della trasformazione"*; v. altresì, in motivazione, Cass. 5763/2018; 4953/2018).

2.5. La rilevanza, ai fini della determinazione del valore venale in comune commercio delle aree edificabili, dei parametri offerti dagli indici di edificabilità e dalla destinazione d'uso delle aree, dagli oneri di adattamento del terreno e dalla stessa maggiore o minore attualità della potenzialità edificatoria dell'area (Cass., Sez. U., 28 settembre 2006, n. 25506) dà conto, per vero, del rilievo secondo il quale il criterio analitico-ricostruttivo in questione trova fondamento nello stesso dettato normativo, nel cui contesto la potenzialità edificatoria dell'area viene assunta nella sua concreta ed obiettiva dimensione, e non in quella che, in buona sostanza, viene rimessa alle scelte economiche (e di convenienza) del contribuente, "laddove, come sempre avviene nelle operazioni concettuali legate a complesse metodologie di valutazione, si tratta di verificare la correttezza della concreta applicazione del metodo di stima

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

prescelto, avuto riguardo alla riscontrabilità dei dati fattuali postivi a fondamento ed al rigore del procedimento inferenziale sotteso all'utilizzazione del metodo di stima" (Cass. 5835/2024; v. anche Cass. 15613/2024).

2.6. D'altronde, più in generale, anche al di fuori del campo ICI, questa Corte ha ripetutamente affermato che la determinazione del valore di un bene può essere effettuata tanto con metodo sintetico-comparativo, volto ad individuare il prezzo di mercato dell'immobile attraverso il confronto con quelli di beni aventi caratteristiche omogenee, quanto con metodo analitico-ricostruttivo, fondato sull'accertamento del costo di trasformazione del bene, non potendosi stabilire tra i due criteri un rapporto di regola ad eccezione, e restando pertanto rimessa al giudice di merito la scelta di un metodo di stima improntato, per quanto possibile, a canoni di effettività (cfr. Cass. 6243/2016; 7288/2013; 11643/2007; 3034/2005).

2.7. Il criterio adoperato dal Comune, che – come si è detto - risulta ampiamente illustrato nella sentenza della CTR, rispecchia, quindi, la norma, laddove conduce alla determinazione del valore dell'area fabbricabile sulla base della differenza tra il valore di mercato dell'edificato ed i costi necessari all'edificazione stessa (costi di trasformazione).

2.8. Va, pertanto, esclusa la paventata violazione dell'art. 5 d. lgs. n. 504 del 1992, nei termini in cui è stata dedotta, perché la norma non preclude in alcun modo il ricorso al criterio di stima analitico-ricostruttivo, in luogo di quello comparativo.

3. Col terzo e quarto motivo di ricorso si espone il vizio di violazione e falsa applicazione dell'art. 5 d.lgs. n. 504/1992, nonché dell'art. 7, comma 1, legge n. 212/2000, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., per aver la CTR ritenuto l'avviso adeguatamente motivato rispetto alla scelta del metodo cd. della trasformazione, nonostante la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

mancata allegazione di atti (quali regolamenti e stime OMI) cui l'avviso fa rinvio ai fini della stima dei beni.

3.1. Le censure, da esaminare congiuntamente in quanto fra loro connesse, sono infondate.

3.2. Anche con riferimento all'ICI, si è ripetutamente affermato da parte di questa Corte che l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente *an* e *quantum* dell'imposta.

3.3. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva (v., *ex plurimis,* Cass. 6076/2026; 1179/2026; 28722/2025; 6501/2024; 2929/2024; 34014/2022; 23386/2021; 2555/2019; 1694/2018; 26431/2017; 25709/2016; 22841/2010; 21571/2004).

3.4. Orbene, nel caso di specie, l'avviso di accertamento risulta pienamente motivato, avendo l'amministrazione illustrato il metodo – di tipo analitico-ricostruttivo, fondato sull'accertamento del costo di trasformazione - adoperato per determinare il valore venale dei beni tassati, tanto da consentire al contribuente di svolgere un'ampia difesa sulla validità di tale criterio di stima.

3.5. Inoltre, è la stessa società ricorrente ad ammettere che l'avviso di accertamento indica i parametri utilizzati dall'ufficio per la ricostruzione del valore dell'area sulla base del metodo della trasformazione, ossia: il valore medio dell'edificato, il valore di mercato, il valore del costruito, il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

costo di costruzione, le spese di commercializzazione, il contributo, il costo di costruzione, gli oneri di urbanizzazione, gli oneri finanziari e l'extra profitto (v. pgg. 17 e 18 ricorso).

3.6. Quanto, poi, all'onere di allegazione, la motivazione dell'atto si è riferita a fonti pubbliche, normalmente adoperate in questi casi e, comunque, facilmente rinvenibili da chiunque sia interessato, quali regolamenti, delibere regionali, stime OMI ed Euribor.

3.7. L'obbligo motivazionale dell'atto impositivo non può, infatti, essere dilatato sino a ricomprendere l'allegazione di documenti, come quelli attinenti alle fonti informative ivi richiamate, comunque conoscibili da parte del contribuente, il quale disponeva degli elementi necessari per fornire dimostrazione del minor valore dell'area fabbricabile rispetto a quanto accertato dall'ente impositore (cfr. Cass. 4952/2018, cit.).

3.8. Sostenendo il contrario, si finirebbe per sovrapporre, confondendoli inammissibilmente, il profilo della motivazione dell'atto impositivo - e, dunque, un requisito di validità dell'atto - con quello che (diversamente) attiene alla prova dei fatti posti a fondamento della pretesa impositiva (*causa petendi* dell'atto), diverse essendo le funzioni che l'una (motivazione dell'atto) e l'altra (prova dei fatti che ne sono posti a fondamento) sono dirette ad assolvere (Cass. 8016/2024).

3.9. Mentre, infatti, la motivazione dell'avviso di accertamento o di rettifica, presidiata dall'art. 7 della legge 27 luglio 2002, n. 212, è finalizzata a delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'an ed il quantum della pretesa tributaria al fine di approntare una idonea difesa, sicché il corrispondente obbligo deve ritenersi assolto con l'enunciazione dei presupposti adottati e delle relative risultanze, la prova attiene al diverso piano del fondamento sostanziale della pretesa tributaria ed al suo accertamento in giudizio in presenza di specifiche contestazioni dello stesso, sicché, in definitiva, tra l'una e l'altra corre la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

stessa differenza concettuale che vi è tra allegazione di un fatto costituivo della pretesa fatta valere in giudizio e prova del fatto medesimo (in termini, Cass. 16625/2025; 29878/2020; 955/2016; 9810/2014).

4. Il ricorso va, dunque, respinto.

4.1. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 6.000,00 oltre 200,00 euro per esborsi, rimborso spese generali, iva e cpa se dovuti come per legge.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso stesso, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 17 settembre 2026.

IL PRESIDENTE

Fabio Di Pisa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale