Civile Ord. Sez. 5 Num. 28007 Anno 2026
Presidente: LO SARDO GIUSEPPE
Relatore: ROMANO CARMELA
Data pubblicazione: 28/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4297/2023 R.G., proposto

DA

Agenzia delle Entrate, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato;

- ricorrente -

CONTRO

Immobiliare Cinzia S.r.l., rappresentata e difesa dagli avvocati Vittorio Giordano e Andrea Merolle;

- controricorrente e ricorrente incidentale –

E

Roma Capitale, rappresentata e difesa dall' avvocato Alberto Armenante;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria d secondo grado del Lazio n. 6158/2/2022, depositata il 21/12/2022;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 20/10/2026 dal Consigliere Carmela Romano.

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 6158/2/2022, depositata il 21/12/2022, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio ha accolto il ricorso per revocazione della Immobiliare Cinzia S.r.l. avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale per il Lazio n. 1216/1/2020 del 3/3/2020 e, in fase rescissoria, respinti gli appelli dell'Agenzia delle Entrate e di Roma Capitale, confermato l'annullamento degli atti impugnati, ovvero l'avviso di accertamento catastale n. RM0291947/2016 del 12/5/2016 e l'avviso di accertamento in rettifica n. 46143 del 14/12/2016 per l'omesso parziale versamento dell'ICI relativa all'anno 2011.

2. Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di due motivi, mentre la Immobiliare Cinzia S.r.l. resiste mediante controricorso, contenente anche ricorso incidentale condizionato ed illustrato con memoria, e Roma Capitale resiste con controricorso, con cui aderisce al ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Col primo motivo di ricorso, si censura la violazione dell'art. 395 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver la Corte regionale accolto il ricorso revocatorio pur in difetto di un errore di fatto.

1.1. La censura è infondata.

1.2. Non è in discussione che la Commissione tributaria regionale per il Lazio, nella sentenza n. 1216/1/2020, abbia erroneamente supposto che l'immobile oggetto di accertamento fosse già munito di una rendita catastale e fosse ubicato in una microzona comunale c.d. anomala ai sensi dell'art. 1, comma 335, della legge 30/12/2004, n. 311.

1.3. Ad ogni modo, dalla sentenza emerge chiaramente l'errore del giudice regionale, che così afferma: «*Preliminarmente, si osserva che l'accertamento oggetto della controversia rientra nell'ambito di un vasto contenzioso, instaurato avverso gli avvisi di accertamento catastale,*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

notificati dall'Ufficio Provinciale dì Roma, a seguito delle attività di revisione del classamento degli immobili. È noto, che con D.P.R. nr. 138 del 1998 è stato emanato il Regolamento per la revisione generale delle zone censuarie e delle tariffe di estimo delle unità Immobiliari urbane e, successivamente, con l'art. 1 della legge nr. 311 del 30 dicembre 2004, è stata disposta la revisione parziale del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata, per le quali il rapporto tra il valore medio di mercato ed il corrispondente valore medio catastale, ai fini della applicazione delle imposte, si discostava significativamente. All'esito di un complesso processo revisionale, è stato variato il classamento di numerosi immobili (fra cui quello oggetto del presente ricorso) con la relativa notifica agli intestatari catastali del processo di revisione parziale del classamento e delle rendite delle unità immobiliari […]. E' noto che in materia di classamento la giurisprudenza ha ritenuto che è congruamente motivato il provvedimento della rendita catastale che faccia esclusivamente riferimento al rapporto tra il valore di mercato e al valore catastale considerato rispetto ad analoghi immobili esistenti nelle microzone comunali. Da ultimo la Corte Costituzionale con la pronuncia n. 249 del 2017 ha stabilito che l'obbligo di motivazione deve essere assolto in concreto in merito agli elementi che hanno interessato una determinata microzona così incidendo sul diverso classamento del singolo immobile».

1.4. La Commissione tributaria regionale suppone, dunque, l'esistenza di un fatto, la cui verità era incontrastabilmente esclusa dalle parti e che non costituiva un punto controverso, cioè che l'avviso di accertamento catastale impugnato fosse di tipo "*massivo*" a norma dell'art. 1, comma 335, della legge 30/12/2004, n. 311, e l'errore risultava dagli atti e documenti di causa. Secondo quanto accertato dal giudice della revocazione e non contestato in ricorso, infatti, «*il suddetto avviso non faceva invero alcun riferimento a tale tipo di accertamento ed alle microzone comunali ma era un classico accertamento di attribuzione di*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

categoria e di rendita catastale relativo ad un capannone industriale, ancora privo di rendita, fondato su metodologia comparativa; fatto questo, inoltre, non controverso tra le parti che nel corso del giudizio non hanno mai fatto alcun riferimento ad un accertamento ex *art. 1 della legge 311/04*».

1.5. Ebbene, tale errore ricade appieno nel perimetro dell'art. 395, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., avendo ad oggetto un fatto mai dedotto dalle parti e non risultante dagli atti e dai documenti di causa, cioè che l'avviso di accertamento impugnato fosse scaturito da una revisione del classamento catastale per microzone comunali, fatto risultato poi decisivo, per aver la Commissione tributaria regionale escluso il vizio motivazionale dell'atto in considerazione della circostanza che l'avviso fosse stato emesso «*a seguito delle attività di revisione del classamento degli immobili*».

2. Col secondo motivo di ricorso, si censura la violazione dell'art. 7 della legge 27/7/2000, n. 212, nonché delle disposizioni in materia di catasto edilizio urbano di cui al d.m. 19/4/1994, n. 701, al r.d.l. 13/4/1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11/8/1939, n. 1249, al d.P.R. 1/12/1949, n. 1142, e al d.l. 14/3/1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13/5/1988, n. 154, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver errato il giudice del gravame nel ritenere che l'avviso di accertamento catastale fosse insufficientemente motivato.

2.1. La censura è inammissibile anzitutto perché priva di autosufficienza.

2.2. Il principio di autosufficienza - prescritto a pena di inammissibilità dall'art. 366 cod. proc. civ. – impone che il ricorso per cassazione contenga in sé tutti gli elementi necessari a costituire le ragioni per cui si chiede la cassazione della sentenza di merito e, quindi, a permettere la valutazione della fondatezza di tali ragioni, senza la necessità di far rinvio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

e accedere a fonti esterne allo stesso ricorso e, quindi, ad elementi o atti attinenti al pregresso giudizio di merito, sicché il ricorrente ha l'onere di indicare specificamente, a pena di inammissibilità, oltre al luogo in cui ne è avvenuta la produzione, gli atti processuali e i documenti su cui il ricorso è fondato mediante la riproduzione indiretta di esso con specificazione della parte del documento cui corrisponde l'indiretta riproduzione (*ex multis*: Cass., n. 14784/2015; Cass., n. 18679/2017; Cass., n. 10761/2022; Cass., n. 12481/2022; Cass., n. 27610/2025).

2.3. In base a tale princìpio, qualora il ricorrente censuri la decisione del giudice tributario sulla congruità della motivazione dell'avviso di accertamento catastale, è necessario che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto avviso, al fine di consentire la verifica della censura esclusivamente mediante l'esame del ricorso (Cass., n. 16147/2017; Cass., n. 28570/2019; Cass., n. 382/2022; Cass., n. 3829/2023; Cass., n. 2737/2024).

2.4. Ebbene, a tale onere non assolve il ricorrente, il quale omette di riprodurre il contenuto dell'avviso di accertamento catastale, onde far emergere l'adeguatezza motivazionale che, a suo parere, la Corte regionale non avrebbe colto, incorrendo in errore di diritto.

2.5. Inoltre, la censura difetta di specificità, risultando - per questa ulteriore ragione - inammissibile.

2.6. Il giudice di appello accerta che nell'avviso in questione «*vengono indicati destinazione, consistenze e soprattutto valori unitari delle singole porzioni dell'immobile in oggetto (censito alla part. 70 sub 10), che sarebbero stati determinati in base ad un "collaudo" effettuato il 10.09.99 su altro immobile adiacente al primo (censito alla part. 70 sub 509), costituente parte integrante di un centro commerciale e stimando la consistenza per la metà circa dell'intero*» e che, quindi, esso si basa su un collaudo che, però, oltre a riguardare altro immobile, di proprietà di terzi, non era «*stato né allegato all'accertamento catastale né riprodotto nel suo*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

contenuto (quantomeno in relazione alle modalità ed ai criteri di valutazione dei valori)», né «*poteva essere conosciuto dalla società ricorrente*» e comunque mai era stato prodotto.

2.7. In definitiva, secondo la Corte di giustizia tributaria di secondo grado, l'avviso di accertamento catastale si basa unicamente su un atto (collaudo) riguardante altro immobile, di diverso proprietario, che l'ufficio non ha allegato all'atto di accertamento, come avrebbe dovuto, trattandosi di atto non conoscibile dal contribuente («*Tale omissione ha comportato un rilevante e insanabile deficit di motivazione su uno degli elementi più importanti dell'atto di accertamento catastale, relativo ai criteri ed alle modalità di determinazione dei valori unitari attribuiti alle porzioni dell'immobile, poiché la ricorrente non era proprietaria dell'immobile contiguo, non era dunque a conoscenza di quel collaudo e del suo contenuto e non è stata messa in grado di verificare e valutare nel merito la correttezza e la legittimità di quella attribuzione*»).

2.8. Al contempo, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado esclude di poter tener conto, ai fini della valutazione del valido assolvimento dell'obbligo motivazionale, di elementi desunti da atti cui l'Agenzia delle Entrate ha fatto riferimento, per la prima volta, nel corso del giudizio, quali, in particolare, «*una denuncia Docfa RM 32207 del 1997 che non è stata mai prodotta (nonostante una specifica ordinanza collegiale)*», «*una denuncia di variazione catastale n. 7552.1/1991, presentata il 24.01.91 anch'essa mai prodotta*» e, infine, «*una "DOCFA prot. RM0484190/2011, costituente l'unico documento prodotto che, tuttavia, si riferiva ad una denuncia presentata da un soggetto terzo (la Unicredit Leasing spa) riguardante un immobile adiacente a quello in esame"*. Ciò anche sulla base del "*principio della inammissibilità di una integrazione postuma della motivazione in sede processuale (vedi anche Cass. Ord. n. 7649/20), sia perché in contrasto con la natura impugnatoria del processo tributario (cfr. Cass. n. 12400/18) sia perché*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

verrebbe a violare l'art. 7, co. 1 della L. 212/2000 (cfr. Cass. n. 2382/18)».

2.9. Ebbene, con questa ampia ed articolata motivazione il ricorrente omette completamente di confrontarsi, insistendo nel ritenere l'avviso motivato sulla base della denuncia di variazione catastale del 24/1/1991 e del DOCFA prot. n. RM0484190/2011, senza censurare il nucleo essenziale della *ratio decidendi*, secondo cui la motivazione era insufficiente perché faceva esclusivo riferimento ad un atto di collaudo del 1999 relativo ad un bene di terzi di cui era stata omessa l'allegazione (come pure la produzione in giudizio), esclusa la possibilità di attingere, ai fini del sindacato motivazionale, ad elementi non contenuti nell'avviso, ricavati da atti indicati ed in parte prodotti in corso di causa.

2.10. La censura, per come formulata, è, dunque, inammissibile, violando il canone di specificità prescritto all'art. 366, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per il quale non è sufficiente un'affermazione apodittica non seguita da alcuna dimostrazione (Cass., n. 4905/2020).

2.11. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, infatti, il vizio di cui all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., deve essere dedotto, giusta la disposizione del citato art. 366, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., non solo con l'indicazione delle norme che si assumono violate ma anche, e soprattutto, mediante «*specifiche argomentazioni intellegibili ed esaurienti, intese a motivatamente dimostrare in qual modo determinate affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata debbano ritenersi in contrasto con le indicate norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione delle stesse fornite dalla giurisprudenza di legittimità, diversamente impedendo alla corte regolatrice di adempiere al suo compito istituzionale di verificare il fondamento della lamentata violazione; risulta, quindi, inidoneamente formulata la deduzione di errori di diritto individuati per mezzo della sola preliminare indicazione delle singole norme pretesamente violate, ma non dimostrati per mezzo di una*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

critica delle soluzioni adottate dal giudice del merito nel risolvere le questioni giuridiche poste dalla controversia, operata mediante specifiche e puntuali contestazioni nell'ambito di una valutazione comparativa con le diverse soluzioni prospettate nel motivo e non attraverso la mera contrapposizione di queste ultime a quelle desumibili dalla motivazione della sentenza impugnata» (così, Cass., n. 1811/2019; cfr. anche Cass., n. 33827/2023).

3. Resta assorbito il ricorso incidentale condizionato della società controricorrente.

4. La disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità, da liquidarsi in dispositivo, segue la soccombenza, esclusa la ricorrenza dei presupposti di cui all'art. 96, terzo comma, cod. proc. civ.

5. Non trova applicazione il raddoppio del contributo unificato, in base al principio, ripetutamente affermato da questa Corte, secondo cui, nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare (ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater,* del d.P.R. 30/5/2002, n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge 24/12/2012, n. 228) un ulteriore importo a titolo di contributo unificato non opera nei confronti delle Amministrazioni dello Stato, che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante, Cass., n. 1778/2016; Cass., n. 2615/2022; Cass., n. 3314/2022; Cass., n. 3814/2022; Cass., n. 3831/2022; Cass., n. 19747/2022; Cass., n. 29956/2023; Cass., n. 26720/2024).

Va, parimenti, escluso il raddoppio del contributo unificato a carico del controricorrente che abbia aderito al ricorso infondato senza proporre ricorso incidentale.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale, assorbito il ricorso incidentale condizionato; condanna l'Agenzia delle Entrate e Roma Capitale, in solido

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

tra loro, a rifondere alla Immobiliare Cinzia S.r.l. le spese del presente giudizio di legittimità, che sono liquidate in euro 200,00 per esborsi ed euro 5.500,00 per compensi, oltre a rimborso spese generali, IVA e CPA, come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, il 20/10/2026.

Il Presidente

Giuseppe Lo Sardo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale