

Civile Ord. Sez. 5 Num. 21721 Anno 2026
Presidente: STALLA GIACOMO MARIA
Relatore: CALIENNO GIANMARCO
Data pubblicazione: 25/06/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5047/2024 R.G. proposto da:

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

-ricorrente-

contro

Arzenton Giovanna, Carpanelli Pietro, Carpanelli Federica, Carpanelli
Francesca;

-intimati-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria II Grado dell' Emilia
Romagna n. 806/2023 depositata il 01/08/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24/06/2026 dal
Consigliere Gianmarco Calienno.

FATTI DI CAUSA

1. La Corte di Giustizia Tributaria (CGT) di 2° grado dell'Emilia Romagna rigettava l'appello dell'Agenzia delle Entrate (ADE) avverso la sentenza del primo grado che, su ricorso di Arzenton Giovanna, Carpanelli Pietro, Carpanelli Federica, Carpanelli Francesca, aveva annullato l'avviso di accertamento catastale con cui ADE aveva, nell'ambito di una procedura DOCFA, rettificato in C/1 (negozi) la categoria catastale in luogo della C/3 (laboratorio artigiano) proposta dai contribuente relativamente ad

unità immobiliare sita nel Comune di Ferrara.

2. In particolare, la CGT riteneva che per le sue oggettive caratteristiche (unità immobiliare sita al primo piano di un edificio condominiale, quindi non a terra, priva di qualsiasi accesso diretto all'esterno, di vetrina o di altre strutture che nel consentissero una visibilità all'esterno, dotata di accesso attraverso l'androne condominiale che permette l'accesso al pianerottolo del primo piano e dotata di una comune porta di legno di accesso dello stesso tipo di quelle degli altri immobili) tale u.i. non fosse qualificabile come negozio sulla base della normativa catastale, dovendo, al contrario, ritenersi corretta l'attribuzione della categoria e della classe (C/3) proposta dai contribuenti in ragione delle modifiche che avevano interessato l'immobile con conseguente trasformazione dello stesso in una struttura a vocazione artigianale. Rafforzava tale conclusione, osservando che "la categoria proposta dall'A.F. (negozio) non si attaglia all'immobile del quale si discute, essendo riservata ai locali occupati da attività commerciali che abbiano ingresso diretto dalla strada pubblica e le comuni caratteristiche dei locali per bottega, dove si effettua la vendita, con prevalenza al dettaglio, di merci, di manufatti, prodotti, derrate, e quei locali dove la vendita si accompagna con prestazioni di servizio come, ad esempio, trattorie e ristoranti, pizzerie, panetterie, bar e caffè."

3. Ricorre per cassazione contro tale pronuncia l'ADE che si affida ad un unico motivo di censura.

4. I contribuenti non hanno depositato difese restando, intimati.

5. In prossimità dell'adunanza camerale la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo proposto la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 8 r.d.l. n. 652/1939, conv. in l. n. 1249/1939, 6-61, d.P.R. n. 1142/1949, e 8, d.P.R. n. 138/1998 e 53 Cost., in

relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., sostenendo che la Corte di Giustizia Tributaria di II° grado di Bologna, partendo da due erronei presupposti, – i) la natura "artigianale" dell'attività di centro estetico esercitata nell'unità immobiliare di proprietà dei contribuenti, e conseguente necessità di interventi edilizi comportanti la richiesta di cambio d'uso al Comune di Ferrara con conforme denuncia Docfa catastale e ii) la ritenuta "coerenza", da parte dell'Autorità Comunale, della categoria C/3 proposta dai contribuenti - avesse erroneamente omissso di valutare la correttezza dell'accertamento dell'U.P.T. in base alle specifiche regole della classificazione catastale e, cioè, in base alla destinazione ordinaria dell'unità immobiliare la quale, in ossequio alle citate disposizioni normative, andrebbe accertata con riferimento alle caratteristiche costruttive e tipologiche della singola unità immobiliare e al suo uso adeguato, in piena autonomia rispetto a quanto disposto dalla normativa urbanistica, come peraltro chiarito dalla giurisprudenza costante di codesta Corte di Cassazione.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. In punto di fatto, è pacifico in causa che la destinazione impressa dallo strumento urbanistico all'unità immobiliare fosse conforme alla sua concreta destinazione a laboratorio artigianale.

1.3. Ciò posto, va evidenziato in diritto che l'art. 61 del D..R. n. 1142/1949 , prevede che " il classamento consiste nel riscontrare, con sopralluogo per ogni singola unità immobiliare, la destinazione ordinaria e le caratteristiche influenti sul reddito e nel collocare l'unità stessa in quella tra le categorie e classi prestabilite per la zona censuaria a norma dell'art. 9 che, fatti gli opportuni confronti con le unità tipo, presenta destinazione e caratteristiche conformi od analoghe. Le unità immobiliari urbane devono essere classate in base alla destinazione ordinaria ed alle caratteristiche che hanno all'atto del classamento".

1.4. A norma del successivo art. 62, "la destinazione ordinaria si accerta

con riferimento alle prevalenti consuetudini locali, avuto riguardo alle caratteristiche costruttive dell'unità immobiliare"; analoghe indicazioni sono contenute nell' art. 8, commi 1 e 2, del D.P.R. n. 138/1998.

1.5. Il dettato normativo in esame pone, dunque, l'accento sulla "destinazione ordinaria" del bene da classare, destinazione che va desunta dalle caratteristiche oggettive del bene (costruttive e tipologiche in genere) e non dal concreto uso che ne venga fatto, tenuto conto, da una parte, che il provvedimento di attribuzione della rendita catastale di un immobile, è un atto tributario inerente al bene che ne costituisce l'oggetto, secondo un'angolazione prospettica di carattere reale, e considerato, dall'altra, che i dati catastali costituiscono il punto di riferimento per il sistema impositivo, sicché l' idoneità del bene a produrre ricchezza va prioritariamente ricondotta alla sua destinazione funzionale e produttiva, e tale destinazione va accertata in riferimento alle potenzialità d'utilizzo del bene stesso - che non contrastino con la disciplina urbanistica - da accertare, appunto, in riferimento alle caratteristiche del bene (cfr. Cass., n. 12025/2015, in motiv.).

1.6. Va, però, rilevato, come ritenuto recentemente da questa Corte (vedi Cass.n.11435/2026), a cui il Collegio ritiene di dare continuità, che l'assoluta autonomia tra determinazione del classamento di un immobile e disciplina urbanistica del cespite o della zona nel quale questo è, tuttavia, normativamente smentita dal regolamento approvato con D.P.R. n. 138/1998, che, all'art. 4, così recita "1. Per ciascuna zona censuaria i competenti uffici del dipartimento del territorio compilano un quadro di qualificazione e classificazione, nel quale sono indicate, con riferimento al quadro generale di cui all'allegato B, tutte le categorie riscontrate nella zona censuaria stessa ed il numero delle classi in cui ciascuna categoria è suddivisa. Per la definizione delle classi gli uffici si avvalgono dei dati rilevati dall'osservatorio dei valori immobiliari del dipartimento del territorio, istituito con D.M. Finanze 23 dicembre 1992, delle informazioni

contenute nelle schede previste dalle norme tecniche di cui all'art. 2, comma 2, nonché dei risultati delle indagini di mercato svolte in sede locale. 2. I quadri di qualificazione e classificazione di cui al comma 1 possono essere oggetto di revisione da parte degli uffici del dipartimento del territorio in conseguenza di intervenute variazioni socio-economiche, ambientali ed urbanistiche di carattere permanente nella zona censuaria" (cfr. Cass. n. 4220/2015, in motiv.). Peraltro, è opportuno rammentare che per microzona si intende, ai sensi dell' art. 2, comma 1, del D.P.R. n. 138/1998 , cit., una porzione del territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane ("... La microzona rappresenta una porzione del territorio comunale o, nel caso di zone costituite da gruppi di comuni, un intero territorio comunale che presenta omogeneità nei caratteri di posizione, urbanistici, storico-ambientali, socio-economici, nonché nella dotazione dei servizi ed infrastrutture urbane. In ciascuna microzona le unità immobiliari sono uniformi per caratteristiche tipologiche, epoca di costruzione e destinazione prevalenti; essa individua ambiti territoriali di mercato omogeneo sul piano dei redditi e dei valori, ed in particolare per l'incidenza su tali entità delle caratteristiche estrinseche delle unità immobiliari").

1.7. Del resto, questa Corte (cfr. Cass., n. 26849/2020, in motiv.), ha, quindi, già precisato che non è condivisibile l'orientamento assunto dall'Agenzia del Territorio ed espresso all' interno della circolare n. 4/2006, allorché si sostiene quanto segue "... il classamento delle unità immobiliari ordinarie è basato esclusivamente sul confronto, a livello locale, fra le caratteristiche intrinseche ed estrinseche di ciascuna unità oggetto di esame e quelle ordinariamente associate alle tipologie presenti nel quadro di qualificazione, che assumono concreta evidenza nell'universo delle unità similari (in origine soltanto quelle definite 'tipo') censite in

ciascuna categoria catastale. Pertanto si ritiene doveroso ribadire, in questa sede, la piena autonomia dell'ordinamento catastale rispetto a quanto dettato dalle norme urbanistiche, ovvero afferenti a specifici settori ed attività di esercizio...".

1.8. È stato così evidenziato che si tratta di una prospettiva che trascura, in contrasto con l'indirizzo giurisprudenziale di cui si è dato conto, la rilevanza urbanistica del territorio.

1.9. Va, dunque, ribadito il seguente principio di diritto secondo cui *la destinazione funzionale e produttiva di un'unità immobiliare va accertata, ai fini catastali, in riferimento alle sue potenzialità di utilizzo ed alle sue caratteristiche, in conformità alla - e non a prescindere dalla - normativa urbanistica, attribuendo rilevanza, in base al dettato normativo, alle caratteristiche tipologiche e costruttive del bene, e non al concreto e differente uso che dello stesso venga fatto.*

1.10. Con particolare riguardo al caso in esame, occorre, quindi, evidenziare che le categorie catastali C/1 e C/3 si distinguono principalmente per la destinazione d'uso e le caratteristiche costruttive degli immobili censiti, in quanto la categoria C/1 riguarda "negozi e botteghe", ovvero locali destinati prevalentemente all'attività commerciale al dettaglio, come negozi, botteghe artigiane e simili, mentre la categoria C/3 è riservata ai "laboratori per arti e mestieri", cioè locali destinati ad attività artigianali e produttive che non rientrano nella categoria degli opifici industriali (gruppo D).

1.11. Dal punto di vista costruttivo, i locali C/1 sono generalmente caratterizzati da spazi destinati alla vendita diretta al pubblico, con vetrine su strada e accessi facilitati, mentre i locali C/3 sono laboratori che possono presentare caratteristiche costruttive più funzionali alla produzione, come spazi di lavoro, magazzini e aree di stoccaggio, senza necessariamente avere vetrine o accessi diretti al pubblico.

1.12. Nel caso oggetto della pronuncia impugnata, non è dato evidenziare

alcuna erroneità nella motivazione della decisione, la quale ha, per l'appunto, negato che l'immobile potesse ricondursi alla categoria C/1 valorizzando l'assenza di spazi diretti alla vendita diretta al pubblico, l'assenza di vetrine su strada, il posizionamento al primo piano dello stabile comunale con accesso del tutto identico a quello della altre unità, ritenendo, invece, che esso avesse le caratteristiche di un laboratorio artigianale, correttamente proposto dai contribuenti nella DOFCA in Categoria C/3, in ragione del modifiche apportate all'unità che l'avevano trasformata in una struttura a vocazione artigianale, tra l'altro, conforme alla pacifica destinazione urbanistica del Comune di ubicazione.

1.13. Il che giustifica ampiamente l'infondatezza della doglianza.

2. In definitiva il ricorso va rigettato.

3. Nulla per le spese di legittimità in difetto di deposito di difese da parte delle parti intime.

4. Poiché risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13 comma 1-quater, d.P.R., 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria del 24/6/2026 .

Il Presidente

Giacomo Maria Stalla