

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23311 Anno 2026
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO
Relatore: BILLI STEFANIA
Data pubblicazione: 15/07/2026

Oggetto: rendita
catastale impianto
depurazione acque

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al R.G. n. 25035/2024 proposto da
Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale Dello Stato

-ricorrente-

contro

Brianzacque S.r.l. in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'avvocato Stefano Fedele

-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria II Grado di Lombardia
n. 1069/2024 depositata il 15/04/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 07/07/2026 dal
Consigliere Stefania Billi.

FATTI DI CAUSA

La controversia ha ad oggetto un avviso accertamento (n. 2021MI0171821) emesso nei confronti di Brianzacque s.r.l. (d'ora in poi controricorrente) concernente una rettifica di un classamento di un impianto di sollevamento acque potabili posto al servizio della rete idrica del comune di Lesmo cui l'Agenzia delle Entrate (d'ora in poi ricorrente) attribuiva la categoria catastale D/7 in luogo di quella E/9 proposta dalla società ricorrente.

La CTP ha accolto il ricorso, sul presupposto che si trattasse di una società *in house* del comune di Lesmo con attività svolta interamente in favore dello stesso e da ciò hanno desunto la qualificazione in termini di articolazione della P.A. e non già quale società commerciale.

La CTR ha confermato la pronuncia di primo grado, rigettando l'appello dell'Agenzia delle Entrate, sulla base delle seguenti ragioni:

- il gruppo E presenta un'indicazione di tipo analitico e specifico con metodo casistico che non legittima un'estensione a tutti gli immobili di rilevanza pubblica;
- per tale ragione è stato chiarito che rientrano nel gruppo suddetto quegli immobili che presentano una marcata caratterizzazione tipologico – funzionale, costruttiva e dimensionale che li rende sostanzialmente incommerciabili ed estranei ad ogni logica di commercio e di produzione industriale;
- quanto alle caratteristiche, l'impianto è costituito da due pozzi di prelievo dell'acqua di falda per il tramite di pompe elettromeccaniche che consentono il successivo rilancio per il sollevamento delle acque potabili previo filtro e trattamento; ciò è assicurato da un dissabbiatore che vale a garantire la potabilità dell'acqua;
- può ritenersi, pertanto, acclarato che lo stesso sia destinato alla rete idrica del comune di Lesmo e l'attività espletata si connota come servizio pubblico; non a caso, il Comune è socio della società appositamente costituita, la stessa non è assoggettata all'IMU e si connota per l'assenza di finalità lucrativa;

- sia la natura di pubblico servizio dell'attività che la strumentalità del bene per il soddisfacimento delle esigenze delle collettività, lungi dal costituire dati irrilevanti, come preteso, connotano in modo precipuo il perimetro delle caratteristiche oggettive del bene;
- inoltre, si evidenzia che la circolare nr. 4/07 - allegata dall'Ufficio - nell'identificare i beni che devono rientrare nella categoria E / 9 menziona anche gli acquedotti civici (torri piezometriche, vasche per la riserva idrica, locali per i depuratori e regolazione dell'acqua potabile) ossia valorizza la speciale destinazione funzionale dei beni al soddisfacimento di esigenze pubbliche;
- i pozzi di prelievo dell'acqua dal sottosuolo costituiscono infrastrutture insuscettibili, sia di un utilizzo diverso, sia di produzione di reddito proprio, poiché accessorie all'impianto di depurazione;
- tali manufatti non valgono affatto ad integrare immobili idonei allo svolgimento di un'attività industriale/commerciale quale il servizio idrico integrato rientranti nella categoria D/7, perché prive di autonomia funzionale prima ancora che reddituale.

La ricorrente ha proposto ricorso fondato su due motivi e depositato memoria, mentre la controparte si è costituita con controricorso e depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso il ricorrente prospetta, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione di norme di diritto degli artt. 4, 6, 8 e 10 del r.d.l. n. 652/1939, degli artt. 6 e 8 del Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano n. 1142/1949. Sostiene che le fonti normative richiamate individuano la categoria da attribuire ad un determinato immobile sulla base delle caratteristiche tipologiche e costruttive del medesimo, dalle quali discende la destinazione d'uso ordinaria e permanente. Rappresenta che, nell'attività di qualificazione catastale non assume rilevanza la natura del soggetto detentore del medesimo immobile.

2. Con il secondo motivo la ricorrente prospetta, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione di legge ovvero dell'art. 6, comma 1 d.P.R. n. 1142/1949, dell'art.3 commi 2 e 3 del d.m. n.28/1998, dell'art. 8 d.P.R. n. 1142/1949, dell'art. 5 R.R.L. 13 aprile 1939 n. 652, dell'art. 1, comma 244, l.n. 190/2014, in relazione all'art. 360, comma 1, n.3 c.p.c. Riprendendo le medesime ragioni svolte nel primo motivo, con il secondo si contesta la sentenza impugnata nella parte in cui esclude l'autonomia funzionale dell'unità oggetto di imposizione.
- 3.1. I motivi sono fondati e, stante la loro stretta connessione, possono essere trattati congiuntamente.

La questione del classamento catastale dei depuratori idrici comunali è già stata recentemente affrontata e risolta da questa corte di legittimità la quale – nel richiamare e fare propria la giurisprudenza formatasi con riguardo a fattispecie analoghe: (tra le altre, v. Cass. 12741/18 sul classamento dell'impianto di discarica per la gestione dei rifiuti solidi urbani e la captazione di biogas; Cass. n. 17022/20 sugli impianti di compostaggio dei rifiuti; Cass. 9427/19 sugli impianti del servizio idrico integrato; Cass., Sez. 5[^], 8 luglio 2021, n. 19393; Cass., Sez. 5[^], 13 luglio 2021, n. 19873) ha stabilito che: «in tema di classificazione catastale, poiché l'attività di gestione del servizio idrico ha natura economica, i relativi impianti industriali di depurazione e smaltimento delle reflue non rientrano tra le unità immobiliari catastalmente censibili nella categoria E, che è propria di quei fabbricati con una caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale tale da renderli sostanzialmente incommerciabili ed estranei ad ogni logica commerciale e produttiva, ma rientrano nel gruppo D, tipico delle costruzioni che ospitano processi industriali e, nel caso di depuratore, nella categoria D/7, senza che la destinazione a servizio pubblico possa ritenersi incompatibile con la natura imprenditoriale dell'attività svolta da società a rilevante partecipazione pubblica» (Cass., Sez. 5, n. 2247/2021, Rv. 660306 – 01, Sez. 6 - 5, n. 3921/2022, Rv. 663876 - 01).

Nello stesso senso si è pronunciata in modo uniforme la giurisprudenza successiva ribadendo che, come si evince dal D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, art. 2, comma 40, convertito, con modificazioni, nella L. 24 novembre 2006, n. 286, a tenore del quale nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale', la qualificazione nel gruppo "E" è propria di quegli immobili (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri ecc.), con una marcata caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale tale da renderli radicalmente incommerciabili ed estranei ad ogni logica di scambio e di produzione industriale (Cass., Sez. 5, n. 34855/2021).

Posto che la norma citata instaura una vera e propria incompatibilità tra classificazione in categoria "E", da un lato, e destinazione dell'immobile ad uso commerciale o industriale, dall'altro, diventa dirimente, ai fini della valutazione del corretto censimento dell'immobile, accertare se la gestione dell'impianto di depurazione presenti gli obiettivi caratteri della economicità intesa quale perseguimento del cosiddetto "lucro oggettivo", ossia il rispetto di un criterio di proporzionalità tra costi e ricavi, nel senso che questi ultimi tendono a coprire i primi remunerando i fattori della produzione.

A questo scopo è irrilevante che l'impianto di depurazione sia destinato ad una attività di pubblico interesse, poiché l'interesse generale allo svolgimento dell'attività non esclude che quest'ultima sia esercitata secondo parametri essenzialmente imprenditoriali, intesi appunto come attitudine alla copertura dei costi e del capitale investito con i ricavi conseguiti attraverso l'applicazione di tariffe predeterminate.

Si è, così, anche chiarito che il sistema tariffario che connota il servizio idrico integrato (L. n. 36 del 1994, art. 9, comma 1; D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 141; D.Lgs. cit., art. 154, comma 1 mod. dal D.P.R. n. 116 del 2011) richiama i principi, oltre che di corrispettività, di efficienza, efficacia

ed economicità, e la giurisprudenza di legittimità ha messo in risalto come la tariffa del servizio idrico integrato configuri appunto il corrispettivo di una prestazione commerciale complessa, che trova fonte, non in un atto autoritativo direttamente incidente nel patrimonio dell'utente, bensì nel contratto di utenza (Cass., Sez. 5, 6 giugno 2014, n. 12763; Cass., Sez. 5, 6 giugno 2014, n. 12769), confermando l'ispirazione della relativa gestione a criteri di efficienza, efficacia ed economicità, in coerenza con il requisito teleologico minimo per l'assunzione della qualifica imprenditoriale (art. 2050 c.c.).

La normativa di settore con riferimento alla gestione del servizio idrico integrato richiama i principi di efficienza, efficacia ed economicità. Si richiama in tal senso la l. 5 gennaio 1994, n. 36, art. 9, comma 1: "I comuni e le province di ciascun ambito territoriale ottimale di cui all'art. 8, entro il termine perentorio di sei mesi dalla delimitazione dell'ambito medesimo, organizzano il servizio idrico integrato, come definito dall'art. 4, comma 1, lett. f), al fine di garantirne la gestione secondo criteri di efficienza, di efficacia e di economicità"; il D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 141: "Il servizio idrico integrato è costituito dall'insieme dei servizi pubblici di captazione, adduzione e distribuzione di acqua ad usi civili di fognatura e di depurazione delle acque reflue, e deve essere gestito secondo principi di efficienza, efficacia ed economicità, nel rispetto delle norme nazionali e comunitarie"; il D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 154, comma 1, nel testo modificato, all'esito del referendum abrogativo disposto col D.P.R. 23 marzo 2011, dal D.P.R. 18 luglio 2011, n. 116, art. 1, comma 1: "La tariffa costituisce il corrispettivo del servizio idrico integrato ed è determinata tenendo conto della qualità della risorsa idrica e del servizio fornito, delle opere e degli adeguamenti
Corte di Cassazione - copia non ufficiale 8 di 10 necessari, dell'entità dei costi di gestione delle opere, e dei costi di gestione delle aree di salvaguardia, nonché di una quota parte dei costi di funzionamento, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio secondo il principio del recupero dei costi e secondo il principio "chi inquina paga".

Tutte le quote della tariffa del servizio idrico integrato hanno natura di corrispettivo".

L'inquadramento del servizio idrico integrato in tale schema trova anche conferma nelle sentenze della Corte Costituzionale n. 325 del 3 novembre 2010 e n. 187 dell'8 giugno 2011, che hanno affermato la riconducibilità alle materie della "tutela della concorrenza" e della "tutela dell'ambiente".

In linea con questa ricostruzione si pone, a superamento dei pregressi indirizzi di prassi, la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 16 maggio 2006 n. 4 la quale ha chiarito (par. 3.1.3, lett. c), che le costruzioni tese ad ospitare impianti industriali mirati al trattamento delle acque reflue sono tipiche di processi industriali o, comunque, produttivi e, pertanto, la categoria da attribuire agli immobili che le ospitano è da individuare nel gruppo "D".

La natura economica dell'attività non viene meno per la circostanza che a gestire il servizio pubblico sia direttamente l'ente territoriale piuttosto che una azienda municipalizzata o una società partecipata in toto dal Comune (o da un consorzio di Comuni), in quanto ciò che rileva ai fini del classamento catastale sono le caratteristiche dell'immobile e la sua destinazione funzionale.

Tali principi sono stati di recente ribaditi (Cass., Sez. 5, n. 21287 del 2025) con l'ulteriore rilievo secondo cui l'interesse generale cui allude la gravata sentenza non esclude, né l'autonomia funzionale e reddituale di unità immobiliari ad uso commerciale, secondo lo specifico ordinamento catastale, né la loro stessa rilevanza nell'ordinamento eurounitario - in tema di aiuti di Stato e di concorrenza - sotto il profilo dell'identificazione di un'impresa la cui nozione si correla, a prescindere dal suo *status* giuridico, allo svolgimento di un'attività economica (v., tra le tante, CGUE, 6 novembre 2018, cause riunite da C-622/16P a C-624/16P, Scuola Elementare Maria Montessori Srl, punti 103 ss.; CGUE, 27 giugno 2017, causa C-74/16, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, punto 50; CGUE, 1 luglio 2008, procedimento C-49/07, MOTOE, punti 27 e 28; CGUE, 11 settembre 2007, Schwarz e Gootjes-Schwarz, procedimento C-

76/05, punto 39; CGUE, 10 gennaio 2006, procedimento C-222/04, Ministero dell'Economia e delle Finanze, punti 107, 108, 122, 123; CGUE, 12 settembre 2000, procedimenti riuniti da C-180/98 a C-184/98, Pavlov e altri, punti 74 e 75).

Nel caso di specie, era dunque appropriata la classificazione D7, a nulla rilevando la finalità pubblicistica dell'attività di depurazione delle acque, così come la integrale partecipazione pubblica al capitale dell'odierna controricorrente.

Ne segue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata; non sussistendo la necessità di accertamenti in fatto, la causa deve essere decisa nel merito, ex art. 384 c.p.c., mediante rigetto.

4. Stante il consolidarsi soltanto in corso di causa del su riportato indirizzo interpretativo, sussistono i presupposti per l'integrale compensazione delle spese di lite.

p.q.m.

La Corte accoglie il ricorso.

cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della società;

spese tutte compensate.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile,
il 7 luglio 2026

Il Presidente

ANGELO MATTEO SOCCI