

**Corte di Cassazione civile - Sez. tributaria, Ordinanza 4 aprile 2019, n. 9427**

Ritenuto che:

1. Il Comune di San Giovanni Lupatoto, proprietario di un'area sita in Comune di Zevio dove è stato realizzato impianto di depurazione, con distinti ricorsi impugnava davanti alla Commissione Provinciale di Verona, l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) del 6/11/2012 dell'Agenzia del Territorio di variazione della categoria catastale da E/3 a D/7 e l'avviso di accertamento di pagamento ICI per l'anno 2006.

2. La CTP, riunite le cause, ha rigettato il ricorso avverso il classamento catastale ed accolto quello proposto nei confronti del Comune di Zevio ritenendo non dovuta l'ICI per l'applicabilità della causa di esenzione prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1.

3. La sentenza veniva impugnata sia dal Comune di San Giovanni Lupatoto che dal Comune di Zevio e l'adita Commissione Regionale rigettava l'appello proposto dal Comune di San Giovanni Lupatoto e accoglieva l'appello proposto dal Comune di Zevio osservando: a) che l'area andava inclusa nella categoria D/7 in stante la natura industriale e/o produttiva dell'impianto di depurazione pur gestito da un ente pubblico; b) che non poteva essere riconosciuta l'agevolazione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, non essendo l'immobile adibito ad un compito istituzionale.

4. Avverso la sentenza della ha proposto ricorso per Cassazione il Comune di San Giovanni Lupatoto. Hanno resistito depositando controricorso l'Agenzia delle Entrate e i Comune di Zevio. Il Pubblico Ministero non ha depositato conclusioni scritte. Sono state depositate memorie da parte il Comune di San Giovanni Lupatoto e del Comune di Zevio.

Considerato che:

1. Con il primo motivo denuncia il ricorrente "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 8, del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, della L. 14 novembre 1995, n. 481, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, per erronea attribuzione della rendita catastale all'impianto di depurazione, classato in D anzichè in E, in mancanza di considerazione della specificità dell'impianto e dell'attività di pubblico servizio idrico svolto dal Comune".

1.1 Con il secondo motivo viene dedotta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. del 1992, art. 7, comma 1, lett. b), per non essere stata applicata l'esenzione ICI per fabbricati classificabili nella categoria E. 1.2 Con il terzo motivo l'ente comunale si duole dell'omessa pronuncia su un capo della domanda, violazione e falsa

applicazione dell'art. 112 c.p.c., per mancata considerazione del vizio di motivazione dell'atto di rideterminazione della rendita catastale in autotutela.

2. I primi due motivi, scrutinabili congiuntamente stante la loro intima connessione, sono infondati.

2.1 Risulta accertato, in punto di fatto, che l'impianto di depurazione, sito in territorio comunale di Zevio e di proprietà dell'amministrazione comunale di San Giovanni Lupatoto, risultava originariamente accatastato in categoria D/1; su richiesta di quest'ultimo comune la locale Agenzia del Territorio, in autotutela, ha rettificato il classamento, con efficacia retroattiva da categoria D/1 a E/3; a seguito di ricorso amministrativo presentato dal comune di Zevio l'Agenzia del Territorio, sempre in via di autotutela, ha annullato il precedente atto di autotutela ripristinando l'originaria categoria D e precisamente D/7 "fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni".

2.2 Pregiudiziale alla valutazione della legittimità dell'atto impositivo del Comune di Zevio è l'esame della correttezza o meno dell'inserimento da parte dell'Agenzia del Territorio con il secondo accertamento in autotutela dell'area all'interno della quale insiste il depuratore in categoria catastale D/7 relativa ai "fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni".

2.3 Il ricorrente assume con la prima censura che la Commissione di secondo grado in violazione " del D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 8, del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, della L. 14 novembre 1995, n. 481", avrebbe inserito l'impianto di depurazione, destinato ad servizio di pubblico interesse, come confermato dai plurimi interventi normativi in materia di risorse idriche, in una categoria catastale D/7 che annovera opifici fabbricati costruiti per esigenze di una attività industriale e commerciale laddove la categoria più appropriata sarebbe stata la E/9 nella quale sono inseriti "edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti".

2.4 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 che li rendono sostanzialmente incommerciabili e estranei ad ogni logica di commercio e di produzione industriale. Una conferma di tale impostazione è data dalla L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 40, 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".

2.5 Dal che si evince come la legge instauri una vera e propria incompatibilità tra classificazione in categoria E, da un lato, e destinazione dell'immobile ad uso commerciale o industriale, sicchè diventa dirimente, ai fini della valutazione del corretto censimento del immobile, accertare se la gestione dell'impianto di depurazione presentasse 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 produttivi.

2.6 Contrariamente a quanto affermato dal controricorrente Comune di Zevio è irrilevante la destinazione dell'impianto ad una attività di pubblico interesse. L'interesse generale allo svolgimento dell'attività non esclude che quest'ultima sia esercitata secondo parametri essenzialmente imprenditoriali intesi come attitudine alla copertura dei costi e del capitale investito con i ricavi conseguiti attraverso l'applicazione di tariffe. (cfr Cass. 12741/2018).

2.7 La normativa di settore (della L. n. 36 del 1994, art. 9, comma 1, e, ora il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 141, Codice dell'Ambiente) con riferimento alla gestione del servizio idrico integrato, richiama i principi di efficacia ed economicità.

2.8 L'inquadramento del servizio idrico nello schema dei servizi rilevanza economica trova conferma nella giurisprudenza di legittimità, amministrativa e costituzionale riportata nel ricorso dal controricorrente. (cfr. sent. Tar Piemonte 21.2.2004, sent. Corte Costituzionale n. 325/2010 e 26/2011, sent. Cassazione 12763 e 12769 del 2014). La circolare n. 4 del 2006, chiarisce, al paragrafo 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. 2.9 Nè la natura economica dell'attività viene meno dalla circostanza che a gestire il servizio sia direttamente l'ente territoriale piuttosto una azienda municipalizzata o una società partecipate dal Comune in quanto ciò che rileva ai fini del classamento catastale sono le caratteristiche dell'immobile e la sua destinazione funzionale.

2.10 Correttamente, quindi, le Commissioni Tributarie di primo e secondo grado hanno affermato la correttezza dell'inserimento del depuratore in categoria D/7 (fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni), e non E (immobili a destinazione particolare), indipendentemente dal fatto che le attività così in essa svolte rispondessero a pubblico interesse.

2.11 I censimenti dell'immobile in D/7 preclude al contribuente di usufruire dell'esenzione dall'imposta ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. b), che riconosce tale beneficio solo ai fabbricati "classificati o classificabili nelle categorie catastali da E1 a E9" 2.12 La CTR ha giustamente dato atto di tale causa ostativa.

2.13 Nè sussistono i presupposti per ottenere il riconoscimento dell'esenzione dal pagamento dell'imposta ex art. 1, comma 1, lett. a), che riserva l'esenzione agli immobili posseduti dal Comune destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. E' evidente che il servizio idrico esercitato non possa essere qualificato come compito istituzionale del comune. L'impugnata sentenza, sia pur in modo succinto, ha esposto anche le ragioni dell'esclusione dall'esenzione del pagamento ICI per il mancato svolgimento di finalità istituzionale.

3. Il terzo motivo va disatteso.

3.1 Il dedotto vizio di omessa pronuncia dei giudici di appello sulla doglianza di vizio di motivazione dell'atto di rideterminazione della rendita catastale sollevata dal contribuente non può ritenersi configurato in quanto la CTR in parziale riforma dell'impugnata sentenza ha confermato l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) emesso ai fini ICI confermando nel resto.

3.2 La domanda che il ricorrente sostiene che sia stata pretermessa deve ritenersi implicitamente rigettata.

3.4 Ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia. (cfr. Cass. n. 24155/2017).

4. Conclusivamente il ricorso va rigettato.

5. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

#### **P.Q.M.**

La Corte:

- rigetta il ricorso;

- condanna il ricorrente al pagamento delle spese di giudizio che liquida, in favore del Comune di Zevio in Euro 2.900 per compensi oltre rimborso forfettario ed accessori di legge, e in favore dell'Agenzia delle Entrate in Euro 2.000 rimborso forfettario ed accessori di legge;

- Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1- bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 26 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2019