



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Giacomo Maria Stalla

Presidente

Angelo Matteo Socci

Consigliere

Milena Balsamo

Consigliere Rel.

Gianmarco Calienno

Consigliere

Margherita Libri

Consigliere

Oggetto:

CATASTO
Cabine
decompressione
gas

Ud.30/04/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13617/2021 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato
-ricorrente-

contro

██████████ Srl in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'avvocato ██████████ unitamente
all'avvocato ██████████

-controricorrente-

avverso la sentenza della Comm.trib.reg. della Lombardia n. 3073/2020
depositata il 21/12/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio, non partecipata, del
30/04/2026 dal Consigliere Milena Balsamo.

FATTI DI CAUSA



1.L'Agenzia delle Entrate ricorre avverso la sentenza n. 3073/20 della Corte regionale della Lombardia, che ha respinto l'impugnazione dell'ufficio, confermando la carenza motivazionale dell'avviso opposto.

1.1. Nel merito, la Corte territoriale ha affermato che la mera comparazione con i precedenti dati di classamento non giustifica l'attribuzione della nuova categoria catastale, in quanto il mero rinvio *per relationem* alla stima sintetica nemmeno contiene la motivazione dell'attribuzione della categoria D/7 alla cabina di decompressione del gas, peraltro non preceduta dal sopralluogo.

1.2.La Corte ha concluso richiamando la circolare dell'Agenzia n. [REDACTED] che include le cabine di decompressione del gas nella categoria effettivamente attribuita, citando la giurisprudenza di legittimità in materia di attività di gestione del servizio idrico, di natura economica, e dunque censibile nella categoria E), in quanto immobili con caratteristiche tali da renderli incommerciabili.

1.3. Replica con controricorso la società [REDACTED]

1.4. La società ha depositato memorie difensive in prossimità dell'udienza.

MOTIVI DI DIRITTO

Il ricorso è articolato in due motivi.

1. Al primo motivo, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c., si deduce la violazione dell'art. 7 legge 27 luglio 2000, n. 212, nonché dell'art. 1 d.m. 19 aprile 1944, n. 701; per avere la Corte regionale confermato l'illegittimità dell'avviso opposto, ancorché contenesse sia i dati catastali individuati con la procedura Docfa dalla società sia la relazione di stima dei beni.

La ricorrente si duole della pronuncia relativa all'affermata illegittimità della rettifica originata dalla carenza del preventivo sopralluogo ed alla statuizione concernente l'inidoneità della indicazione dei dati catastali ai fini della sufficienza motivazionale.



2. La seconda ragione di contestazione reca la deduzione del vizio di cui all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c., per violazione dell'art. 1, comma 244, legge n. 190/2014, in quanto, le cabine di decompressione del gas sono state realizzate per speciali esigenze di un'attività industriale non suscettibile di diversa destinazione senza radicali trasformazioni, ed in quanto oggettivamente idonea a produrre e vendere un servizio retribuito, a prescindere dalla titolarità pubblica o privata della struttura, esse devono essere incluse, in base alla Circolare n. [REDACTED] nella valorizzazione del compendio industriale, aggiungendo al costo di realizzazione a nuovo delle strutture riportate al biennio economico 1988-1989 il costo per le spese tecniche di progettazione, direzione lavori e collaudo, oneri concessori e di urbanizzazione, oneri finanziari e l'utile del promotore. Si argomenta che la Circolare n. [REDACTED] ha previsto l'attribuzione della categoria del gruppo D) dei compendi a destinazione speciale, comprendendo le costruzioni rese ad ospitare impianti industriali mirati alla regolazione dei parametri quali la portata e la pressione dei fluidi liquidi e gassosi per l'uso civile o industriale tra le quali sono ricomprese le cabine di decompressione del gas, la quale assumendo una funzione di trasporto di liquido gassoso per poter consentire alla collettività di fruire di un bene primario, il tutto svolgendosi all'interno del processo produttivo industriale, in quanto l'attività svolta dalla contribuente, indipendente dal servizio fornito alla collettività, tra l'altro retribuito, non è un'attività che rispecchia il carattere di economicità inteso quale condizione di equilibrio tra costi e ricavi in senso ampio, atteso che in essa confluisce lo scopo di lucro in senso sia oggettivo sia soggettivo (profitto tout court).

2.1. Il secondo motivo non ha pregio, assorbito il primo mezzo.

2.2. Va premesso che le circolari non contengono norme di diritto, bensì disposizioni di indirizzo uniforme interno all'Amministrazione da cui promanano. Caratteristiche, queste, che ne evidenziano la natura di meri



atti amministrativi non provvedimentali, e che escludono che esse possano fondare posizioni di diritto soggettivo in capo a soggetti esterni all'Amministrazione stessa. A questa regola non si sottraggono le circolari dell'Amministrazione Finanziaria (del resto priva di poteri discrezionali nella determinazione delle imposte dovute, regolata per legge), le quali non vincolano né i contribuenti né i giudici; così da risultare, appunto, anch'esse esenti dal controllo di legittimità (Cass. n. 16612/08; n.11449/05)» (cfr. Cass., V, n. 5937/2017; n. 135/2025).

2.3. Con l'ordinanza 6 giugno 2024 n. 15886, la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, è ritornata sul tema della valenza delle Circolari, ribadendo che, in conformità anche agli orientamenti della giustizia amministrativa, nella materia tributaria le circolari non sono fonti del diritto e che il rapporto giuridico fra Ente impositore e contribuente è regolato interamente dalla legge; l'Amministrazione non può individuare an, quantum, quomodo e quando della prestazione tributaria gravante sul singolo contribuente, dovendo, al contrario, procedere alla mera attuazione del dictum normativo, previa esegesi delle disposizioni rilevanti che, tuttavia, ha un valore del tutto equi-ordinato a quella operata dal contribuente.

2.4. Prima di affrontare la questione relativa alla categoria in cui inquadrare le cabine di decompressione, occorre brevemente soffermarsi sulla normativa e sugli orientamenti giurisprudenziali relativi alla categoria catastale E.

2.5. Ai sensi dell'art. 8, comma 2, del d.P.R. n. 138 del 1998 la categoria catastale è assegnata in base alla normale destinazione funzionale per l'unità immobiliare, tenuto conto dei caratteri tipologici e costruttivi specifici e delle consuetudini locali. Secondo le tabelle catastali, nella categoria D sono compresi: come D/1, gli opifici ovvero le fabbriche, i capannoni, dove la materia prima viene lavorata e trasformata in prodotto; come D/2, gli alberghi con fine di lucro e le altre strutture



ricettive dove i turisti soggiornano a pagamento; come D/3, le sale per spettacoli e concerti, cinematografi e teatri con fine di lucro; come D/4, gli ospedali e case di cura con fine di lucro; come D/5, gli istituti di assicurazione, cambio o credito con fine di lucro; come D/6, locali e fabbricati per esercizi sportivi con fine di lucro; come D/7, fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni; come D/8, fabbricati costituiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni; come D/9, edifici sospesi o galleggianti assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati a pedaggio; come D/10, fabbricati rurali; nella categoria E: come E/1, le stazioni per servizi aerei, marittimi, terrestri e di trasporto; come E/2, ponti comunali e provinciali a pedaggio; come E/3, fabbricati e costruzioni per esigenze pubbliche speciali (quali chioschi ed edicole che vendono giornali); come E/4, i recinti chiusi per esigenze pubbliche speciali (ad esempio, i recinti che delimitano un'area dove si svolge il mercato); come E/5, i fabbricati costituenti fortificazioni e loro dipendenze; come E/6, le torri, semafori e fari per rendere d'uso pubblico l'orologio comunale; come E/7, i fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti; come E/8, le costruzioni e fabbricati nei cimiteri, esclusi i sepolcri, i colombari e le tombe di famiglia; come E/9: edifici a destinazione particolare non compresi nelle categorie precedenti del gruppo E.

2.6. In ordine alla categoria catastale E, si osserva che detta qualificazione è propria di quegli immobili (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri) con una marcata caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale che li rendono sostanzialmente incommerciabili ed estranei ad ogni logica di commercio e di produzione industriale. Secondo tale impostazione, la legge instaura una vera e propria incompatibilità tra classificazione in categoria E) e destinazione



dell'immobile ad uso commerciale o industriale ed è dirimente, ai fini della valutazione del corretto censimento dell'immobile, accertare se la gestione del cespite presenti 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.

2.7. Resta, invece, del tutto irrilevante la destinazione dell'impianto ad una attività di pubblico interesse, visto che non è affatto escluso l'esercizio di quest'ultima secondo parametri essenzialmente imprenditoriali intesi come attitudine alla copertura dei costi e del capitale investito con i ricavi conseguiti attraverso l'applicazione di tariffe.

2.8. La conferma normativa di tale ricostruzione viene rinvenuta nell'art. 2, comma 40, della l. n. 262/2006 in base alla 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. In questo senso si è orientata Sez. 5, n. 23067 del 17/09/2019, secondo cui in tema di ICI, poiché l'attività di gestione del servizio idrico ha natura economica, i relativi impianti non rientrano tra le unità immobiliari catastalmente censibili nella categoria E, che è propria di quegli immobili con una caratterizzazione tipologico-funzionale, costruttiva e dimensionale tale da renderli sostanzialmente incommerciabili ed estranei ad ogni logica di commercio e di produzione industriale, sicché, per tali impianti, non opera l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504 del 1992, applicabile solo ai fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (v. anche Sez. 5, n. 9427 del 4/04/2019, secondo cui l'imposizione ICI sulle aree portuali è fondata sul criterio della funzione - attività libero imprenditoriale - e non sul criterio di ubicazione, con la conseguenza che il censimento catastale delle stesse impone



l'accertamento non già della loro localizzazione, bensì dell'esercizio dell'attività secondo parametri imprenditoriali, restando invece irrilevante l'interesse pubblico al suo svolgimento).

2.9. Non risulta d'ausilio nella soluzione della questione giuridica posta dal ricorso l'art. 1, commi 244 e 245 della legge n. 190 del 2014. La disposizione in questione, stabilendo che, nelle more dell'attuazione delle disposizioni relative alla revisione della disciplina del sistema estimativo del catasto dei fabbricati, l'art. 10 del r.d.l. n. 652 del 1939, si applica secondo le istruzioni di cui alla circolare dell'Agenzia del territorio n. [REDACTED] del 30 novembre 2012, concernente la «Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare», ha attribuito valore normativo a tale circolare. Tuttavia, la circolare richiamata fornisce direttive non per la classificazione di un immobile nella classe D) o E), ma, piuttosto, per la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale o particolare e, quindi, presuppone già risolto il problema in esame.

3. Dopo aver chiarito tali aspetti, come reso necessario dall'impostazione difensiva della ricorrente, appare necessario esaminare le norme che risultano, invece, decisive ai fini del corretto inquadramento catastale delle cabine di decompressione del gas che, secondo quanto ricordato nel ricorso, sono definite e descritte dalla nota prot. 79446 del 05/11/2002 della Direzione Centrale Cartografia, Catasto e Pubblicità Immobiliare ove viene ribadito come gli immobili connessi alla rete di gasdotti, come le cabine di compressione e decompressione del gas, i punti di intercettazione e derivazione di modesta consistenza che non facciano parte di complessi industriali, vadano censiti nella categoria E/9.

3.1. Più precisamente, le cabine di decompressione sono locali di piccole dimensioni progettate per ridurre la pressione del gas proveniente dalla rete di trasporto ad alta pressione e ospitano filtri, valvole di sicurezza, riduttori di pressione e sistemi di misura per la portata del gas.



3.2. Dal punto di vista cronologico le prime fonti normative relative alle categorie catastali D) ed E) sono costituite dal r.d.l. n. 652 del 1939 e dal d.P.R. n. 1142 del 1949, che assoggettano entrambe le categorie alla medesima disciplina in ordine all'attribuzione della rendita. In particolare, l'art. 10 del r.d.l. n. 652 del 1939 stabilisce che la rendita catastale delle unità immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati costruiti per le speciali esigenze di una attività industriale o commerciale e non suscettibili di una destinazione estranea alle esigenze suddette senza radicali trasformazioni è determinata con stima diretta per ogni singola unità e che si procede nello stesso modo per la determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari che non sono raggruppabili in categorie, classi, per la singolarità delle loro caratteristiche. Anche l'art. 8 del d.P.R. n. 1142 del 1949 distingue, da un lato, le unità immobiliari costituite da opifici ed in genere dai fabbricati previsti nell'art. 28 della legge 8 giugno 1936, n. 1231, e, dall'altro, le unità immobiliari che, per la singolarità delle loro caratteristiche, non siano raggruppabili in classi, quali stazioni per servizi di trasporto terrestri, marittimi ed aerei, fortificazioni, fari, fabbricati destinati all'esercizio pubblico del culto, costruzioni mortuarie, e simili. Proprio dall'art. 8, comma 2, d.P.R. n. 1142 del 1949, si evince che la categoria E) deve comprendere quei cespiti che per la singolarità delle loro caratteristiche, non siano raggruppabili in classi: situazione che, in considerazione del contesto storico e dell'evoluzione sociale e tecnologica, è suscettibile di modifiche, per cui alcuni cespiti che in un determinato momento erano ricondotti nella categoria E successivamente sono confluiti in altre categorie, in conseguenza della loro diffusione e della connessa possibilità di un raggruppamento in classi ai fini della loro valutazione.

3.3. Più recentemente l'art. 2, comma 40, del d.l. n. 262 del 2006, convertito in legge n. 286 del 2006, ha stabilito che 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. Da questa disposizione (che, come già evidenziato, è decisiva nella soluzione della questione in esame) si ricava che non possono essere mai ricompresi nella categoria E i cespiti i quali, pur accedendo ad altro immobile di categoria E, in base, ad esempio, al criterio della ubicazione, non soltanto siano destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, ma presentino una loro autonomia funzionale e reddituale, ma si desume pure che devono essere ricompresi nella categoria E) quei cespiti privi di qualsiasi autonomia funzionale e reddituale, a prescindere dalla loro eventuale accessorietà a cespiti iscritti in altre categorie, proprio per la loro peculiarità, per la loro impossibilità di essere raggruppati in classi e per la loro irrilevanza economica, in considerazione della mancanza del requisito dell'indipendenza strutturale e conseguentemente reddituale, che li rende sostanzialmente incommerciabili ed anche privi di una loro effettiva vocazione o destinazione, che possa prescindere dal bene a cui accedono.

3.4. Alla luce di questa rapida ricognizione normativa si evince che il manufatto, nella sua integrità o in una sua porzione, privo di autonomia funzionale e reddituale, non assurge, da un punto di vista catastale, ad una unità immobiliare, suscettibile di autonomo classamento e deve, quindi, essere ricondotto nella categoria residuale E/9, per la sua scarsa rilevanza economica.

3.5. Coerentemente con questa impostazione, la Corte ha affermato che la cabina di trasformazione, installata presso l'autostrada, per la somministrazione dell'energia elettrica occorrente all'illuminazione e al funzionamento degli apparati dell'infrastruttura, costituisce "unità immobiliare a destinazione particolare" compresa nel gruppo E delle categorie catastali e non presenta autonomia funzionale e reddituale



rispetto all'immobile principale (Sez. 5, n. 6705 del 10/03/2020, Rv. 657545 - 01). Tale decisione ha valorizzato l'incapacità del cespite in esame, per la sua ubicazione, per le sue intrinseche caratteristiche strutturali e di destinazione, ad esplicitare una sua autonoma funzione ed a produrre un reddito proprio, diversi rispetto alla infrastruttura a cui è riconducibile, richiamando il precetto di cui all'art. 5 del r.d.l. n. 652 del 1939 che recita <Si considera unità immobiliare urbana, ogni parte di immobile che, nello stato in cui si trova, è di per sé stessa utile ed atta a produrre un reddito proprio>, espressione ulteriormente delineata dalla disposizione dell'art. 40 del d.p.r. n. 1142/1949 <che rappresenta, secondo l'uso locale, un cespite indipendente>.

3.6. Nello stesso senso si colloca Cass. n. 6828 dell'11/03/2020 (preceduta da Cass. n. 23612/2008 sulle cabine di decompressione e seguita da Cass. nn 23382, 23390 del 2022 e n. 6705/2020) che ha affermato che, in tema di classamento catastale, l'area adibita a stazione di esazione di pedaggio autostradale deve essere classata come E/1, in quanto priva di autonomia funzionale e reddituale, rispetto all'attività avente ad oggetto lo sfruttamento della rete autostradale, e strumentale al servizio pubblico, a nulla rilevando la veste di società di capitali della concessionaria e il suo scopo di lucro, in quanto elemento decisivo per l'inclusione nella categoria E ed in particolare in quella E/9 è la mancanza di autonomia funzionale e reddituale del cespite, che ne determinano la sua inutilizzabilità e conseguentemente la sua incommerciabilità.

3.7. Nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio del 2 gennaio 2007, adottato proprio per l'attuazione del citato art. 2, comma 40, si legge che per autonomia funzionale si intende la possibilità del bene di essere utilizzato autonomamente rispetto alle altre porzioni immobiliari del compendio di cui fa parte, ancorché l'accesso possa avvenire da spazi comuni e nell'ambito di orari e regole stabiliti con disciplinari, regolamenti o similari. A tale fine i beni di cui al comma 1 devono essere delimitati e,



ove necessario, devono essere dotati o dotabili dei servizi di fornitura di energia elettrica, di adduzione idrica, di fognatura, ed altri, ancorché utilizzabili in forma associata. Gli stessi beni devono inoltre presentare una stabilità nel tempo, legata alle caratteristiche intrinseche, ancorché la destinazione specifica possa variare nel corso dell'anno. L'autonomia reddituale si configura quando il bene è in grado di produrre un reddito indipendente ed autonomo da quello ascrivibile agli altri cespiti ubicati nel compendio.

4. In conclusione, devono essere incluse in categoria E) le opere necessarie per il trasporto degli idrocarburi alle centrali di stoccaggio e gli immobili connessi alle reti di gasdotti, quali le cabine di compressione e decompressione del gas e costruzioni analoghe che non hanno autonomia reddituale indipendente rispetto al cespite cui sono correlate.

5. Alla luce di tale quadro normativo e giurisprudenziale, il secondo motivo deve essere respinto, assorbito il primo.

5.1. Le spese seguono l'ordinario criterio della soccombenza.

P.Q.M.

La Corte

Rigetta il ricorso; condanna l'amministrazione finanziaria alla refusione delle spese di legittimità sostenute dalla società, che liquida in euro 5000,00 per compensi, oltre 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario ed accessori come per legge.

Così deciso della camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione in data 30 aprile 2026 .

Il Presidente

Giacomo Maria Stalla

