Ordinanza del 10/01/2022 n. 403 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento catastale - Determinazione rendita catastale - Impianti eolici - Rilevanza dei pali di sostegno - Esclusione.

Massima:

Ai fini del calcolo della rendita catastale dell'impianto eolico, ai sensi dell'art. 1, comma 21, L. n. 208 del 2015, non va computata la torre in acciaio che sostiene il peso della navicella e del rotore, trattandosi di elemento funzionale allo specifico processo produttivo, dovendo il giudice di merito accertare se la torre eolica, benché stabilmente infissa al suolo, assolva, oltre alla funzione passiva di sostegno al pari di un traliccio di una linea elettrica e, quindi, di mero supporto statico, anche quella di componente attiva ed essenziale per la produzione di energia. Infatti, le pale eoliche quanto le turbine, così come ogni altro elemento non separabile (anche se fisicamente amovibile) senza pregiudizio dalla funzione precipua di generazione energetica, non possono rilevare ai fini della rendita dei parchi eolici e delle centrali elettriche, da accatastarsi in categoria D1-Opifici, in accordo con la Circolare 6/2012 dell'Agenzia del Territorio (Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi), e confermato dall'art. 1, comma 21, L. stabilità n. 208 del 2015, il quale, con una tecnica legislativa per esclusione, descrive, nella sua prima parte, le caratteristiche di bene immobile o parte integrante di esso (suolo, costruzioni ed altri elementi ad essi strutturalmente connessi), che ne accresce l'utilità ed il valore, per poi escludere, nella sua ultima parte, tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), meglio e più brevemente noti con la denominazione di imbullonati; sicché la scelta legislativa è quindi quella di sottrarre dal carico impositivo del tributo locale il valore delle componenti impiantistiche secondo un criterio distintivo che privilegia la destinazione ad attività produttive dei settori della siderurgia, manifattura, energia indipendentemente dalla natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che fosse o meno infisso al suolo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

La EDPR VILLA GAIA s.r.l (già SPV. Parco eolico Banzi s.r.l.) ha impugnato l'avviso con cui l'Ufficio ha rettificato la rendita catastale proposta dalla società con procedura Docfa, conseguente alla L. n. 208 del 2015, relativa ad un impianto eolico di sua proprietà. Il ricorso è stato accolto in primo grado. Ha proposto appello l'Agenzia e la Commissione regionale della Basilicata lo ha accolto rilevando che l'avviso riportava in allegato la relazione di stima diretta e doveva ritenersi adeguatamente motivato, anche in ragione della struttura fortemente partecipativa della procedura Docfa attivata dalla società; il criterio di stima è legittimo perchè fa riferimento al costo di realizzazione a nuovo delle strutture e degli impianti fissi, oltre che alle spese tecniche di progettazione e direzione lavori, agli oneri di concessione ed urbanizzazione, agli oneri finanziari; il tutto come da Circolare dell'agenzia del territorio 30 novembre 2012, n. 6; corretta, in particolare, doveva ritenersi la determinazione del valore del lotto, stimato dall'ufficio con riguardo al valore del diritto di superficie prendendo in esame atti pubblici identificati nella relazione di stima, nonchè del costo di realizzazione a nuovo calcolato dall'ufficio avvalendosi dei progetti depositati presso la Regione e del prezziario della Regione Basilicata. La Commissione regionale rileva inoltre che nel calcolo della rendita doveva includersi anche il valore del c.d. palo eolico in quanto equiparabile a una costruzione, seppure 'imbullonatà; dette strutture di sostegno presentano caratteristiche tipologiche costruttive nelle quali è possibile riscontrare i caratteri della stabilità solidità e consistenza volumetrica nonchè della immobilizzazione al suolo ex art. 832 c.c.; esse sono spesso accessibili al loro interno e talvolta dotate di strutture di collegamento verticale caratteristiche che inducono a ritenere le torri non semplici pali ma strutture stabilmente ancorate al suolo, che possono essere rimosse solo dopo aver esperito complicate operazioni tecniche e pertanto oggetto di stima catastale in uno con il suolo alle fondazioni e ai locali tecnici. Si tratta di elementi strutturalmente connessi al suolo, strumentali al macchinario ma non anche funzionali alla macchina che li sormonta. Il giudice d'appello osserva che con la novella del 2015 non si è stravolto il concetto di opificio fino a far diventare impianto esente la stessa struttura immobile costruita intorno all'impianto.

Avverso la predetta sentenza ha proposto ricorso per cassazione la società affidandosi a tre motivi. Si è costituita con controricorso l'Agenzia delle entrate. La causa è stata trattata l'udienza camerale non partecipata del 5 ottobre 2021.

Ritenuto che:

1. - Con il primo motivo di ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. La parte deduce che la norma ha sensibilmente modificato il pregresso quadro normativo, ridefinendo il perimetro delle componenti rilevanti ai fini della determinazione della rendita catastale e precisando che le componenti da escludere ai fini della stima sono non solo i macchinari, ma anche gli altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo in quanto componenti di natura impiantistica anche se imbullonati al suolo.

Con il secondo motivo del ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione della L. 208 del 2015, art. 1, comma 21, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. La parte deduce Che ha errato la CTR a riferirsi alla circolare ministeriale n. 6 del 2012, piuttosto che alla normativa, posto che le

circolari ministeriali non vincolano nè i contribuenti nè i giudici in quanto non costituiscono fonte di diritto. Per l'annullamento di un atto impositivo emanato sulla base di una circolare non dovrà essere valutata la legittimità o meno della stessa ma se il caso disapplicarla ove non si riscontri la corrispondenza dell'atto al paradigma legale.

Con il terzo motivo del ricorso si lamenta la violazione falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 10, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3. La parte lamenta che i rapporti tra il contribuente l'amministrazione devono essere improntati al principio di collaborazione e buona fede e che nella fattispecie giudici d'appello incentrando la propria valutazione sul concetto di motivazione dell'atto impositivo e sulla nozione di DOCFA hanno violato il predetto principio.

I primi due motivi possono esaminarsi congiuntamente e sono fondati.

1.2. - Questa Corte di legittimità ha più volte affrontato e risolto - con esiti che non vi è ragione di qui disattendere - il problema della rilevanza, ai fini della determinazione della rendita catastale, dei pali o torri eoliche che, all'interno delle centrali di produzione, sorreggono gli impianti aerogeneratori propriamente detti (navicella e rotore); ciò alla luce dello jus superveniens rappresentato dalla citata L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21 (Legge di stabilità 2016), il quale stabilisce che "a decorrere dal 10 gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonchè degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento".

La norma soggiunge poi che: "sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

L'orientamento interpretativo consolidatosi è nel senso che: "Ai fini del calcolo della rendita catastale dell'impianto eolico, ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, non va computata la torre in acciaio che sostiene il peso della navicella e del rotore, trattandosi di elemento funzionale allo specifico processo produttivo, dovendo il giudice di merito accertare se la torre eolica, benchè stabilmente infissa al suolo, assolva, oltre alla funzione passiva di sostegno al pari di un traliccio di una linea elettrica e, quindi, di mero supporto statico, anche quella di componente attiva ed essenziale per la produzione di energia" (così Cass. n. 1010/21; nello stesso senso: Cass. nn. 20726/20; 21287/20; 21460/20).

I passaggi fondamentali di questo indirizzo possono così riassumersi:

- la disposizione sopravvenuta si colloca entro un quadro normativo di rilevanza catastale segnato dalla nozione di "immobile urbano" (R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4), di "unità immobiliare" (D.M. 2 gennaio 1998, n. 28, art. 2, comma 3) e di "costruzione stabile" comunque connessa al suolo, e come tale già ritenuta rilevante nella determinazione di rendita (D.L. n. 44 del 2005, art. 1 quinquies, conv. in L. n. 88 del 2005, con riguardo alle centrali elettriche);

- alla luce di questo quadro normativo, già vagliato anche dal giudice delle leggi (C. Cost. n. 162/08), si è ritenuto che tanto le pale eoliche quanto le turbine, così come ogni altro elemento

non separabile (anche se fisicamente amovibile) senza pregiudizio dalla funzione precipua di generazione energetica, dovessero rilevare ai fini della rendita dei parchi eolici e delle centrali elettriche, da accatastarsi in categoria D1-Opifici (Cass. nn. 4028/12, 24815/14, 32861/19 e molte altre), il che ha trovato ulteriore conferma nella Circolare 6/2012 dell'Agenzia del Territorio ("Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi"), non in sè, ma in quanto legislativamente richiamata e recepita dalla L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 244 (L. stabilità 2015);

- questo quadro è stato inciso (con effetto dal 2016) dalla citata L. stabilità n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, su riportato, il quale, con una tecnica legislativa 'per esclusionè, descrive, nella sua prima parte, le caratteristiche di bene immobile o parte integrante di esso (suolo, costruzioni ed altri elementi ad essi strutturalmente connessi), che ne accresce l'utilità ed il valore, per poi escludere, nella sua ultima parte, tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), meglio e più brevemente noti con la denominazione di "imbullonati"; sicchè "la scelta legislativa è quindi quella di sottrarre dal carico impositivo del tributo locale il valore delle componenti impiantistiche secondo un criterio distintivo che privilegia la destinazione ad attività produttive dei settori della siderurgia, manifattura, energia indipendentemente dalla natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che fosse o meno infisso al suolo" (così Cass. n. 20726/20 cit.);

- l'amministrazione finanziaria ha emanato, in applicazione della legge del 2015, varie disposizioni interne (Circolare 1 febbraio 2016, n. 2/E; Nota Direzione Centrale Catasto 27 aprile 2016, n. 60244; Circolare 13 giugno 2016, n. 27/E) con le quali ha inteso includere le strutture di sostegno e le torri degli aerogeneratori delle centrali eoliche (siccome aventi i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonchè della immobilizzazione al suolo) tra le "costruzioni" e, come tali, quindi, da considerare nella stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale della centrale eolica;

- questa conclusione di prassi urta però con la nozione che invece emerge dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, di macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali e strutturali allo specifico processo produttivo e sottratti al regime fiscale, la quale "prescinde dal fatto che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo, essendo invece essenziale il loro impiego nel processo produttivo. E' irrilevante la consistenza fisica della costruzione, ciò che interessa è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo. (...) E, quindi, ben possibile che un elemento strutturalmente connesso al suolo o alla costruzione che ne accresce la qualità o l'utilità debba essere espunto dalla valutazione catastale in ragione della sua specifica funzionalità rispetto al processo produttivo" (Cass. n. 20726/20 cit.);

- è rimesso al giudice del merito l'accertamento se la torre eolica, benchè stabilmente infissa al suolo, assolva, oltre alla "funzione passiva di sostegno al pari di un traliccio di una linea elettrica" e, quindi, di mero supporto statico, anche quella di "componente essenziale ed attiva della macchina, che svolge una funzione di contrasto della forza impressa dal vento sulle pale, al fine di consentire alle pale di offrire la massima resistenza possibile e al generatore di sfruttare la potenza del vento per generare così l'energia elettrica" (Cass., n. 21462 del 2020, cit.), nel qual caso la torre risulterebbe esente dal carico impositivo, al pari del rotore e della navicella;

- nell'effettuare questo accertamento il giudice di merito deve considerare che la vocazione 'strutturalè e la "strumentalità" sostenitiva della torre non sono indici necessariamente costruttivistici, non risultando infatti esse affatto incompatibili con il parametro legale della "funzionalità" prettamente impiantistica e di partecipazione al processo di produzione energetica.

In sintesi, la L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, pone una nozione di macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali e strutturali allo specifico processo produttivo e sottratti al regime fiscale, che prescinde dal fatto che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo richiedendo il loro impiego nel processo produttivo.

E' irrilevante la consistenza fisica della costruzione, ciò che interessa è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo. Tale conclusione è conforme alla ratio sottostante alla disciplina introdotta dalla L. n. 208, art. 1, comma 21, che sancisce l'irrilevanza catastale di tutta la componente impiantistica che, in quanto tale, risulta inidonea ad apportare al fabbricato a cui accede - al di fuori dello specifico processo produttivo ivi svolto un'effettiva (residua) utilità produttiva/reddituale.

Nel caso di specie la CTR non ha fatto corretta applicazione dei principi sopra esposti, aderendo in toto alla interpretazione dell'Amministrazione, includendo le torri eoliche nella stima diretta in ragione delle caratteristiche di solidità, stabilità, consistenza ed ancoraggio al suolo, senza valutare l'unico elemento essenziale (ad effetto escludente), appunto costituito dalla loro specifica funzionalità al processo di aerogenerazione; non solo come mera funzione passiva di sostegno di navicella e rotore, ma anche come componente essenziale dell'impianto di generazione svolgente anch'essa una funzione di contrasto della forza impressa dal vento sulle pale, al fine di consentire a queste di opporre la massima resistenza possibile ed al generatore di sfruttare la potenza del vento per produrre l'energia elettrica.

2.- Il terzo motivo del ricorso è inammissibile, posto che si lamenta genericamente la violazione dell'onere di cooperazione tra il contribuente e l'Agenzia delle entrate non svolgendo specifiche censure avverso la sentenza di secondo grado, che peraltro non si è limitata -come deduce la parte- ad argomentare soltanto sul concetto di motivazione dell'atto impositivo e sulla nozione di Docfa ma ha speso anche ulteriori argomentazioni sulla questione principale e cioè la computabilità del valore delle torri fini della rendita catastale.

Pertanto, in accoglimento del primo e secondo motivo, inammissibile il terzo, la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio al giudice di appello, in diversa composizione, il quale riesaminerà la rilevanza, ovvero irrilevanza, catastale delle torri eoliche alla luce della su riassunta interpretazione del formante legislativo in materia; con ciò riscontrando la loro effettiva partecipazione alla funzionalità del processo di aerogenerazione e, di conseguenza, rideterminando la rendita catastale corretta; il giudice del rinvio provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo e secondo motivo di ricorso, diachira inammissibile il terzo, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Basilicata in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile, tenutasi con modalità da remoto, il 5 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 10 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza