

Ordinanza del 27/10/2023 n. 29960 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Rendita catastale - Classificazione degli impianti in categoria D/1 - Immobili a destinazione speciale e particolare - Stima diretta - Manufatti impiegati nel processo produttivo.

Massima:

Nel caso di specie, non veniva contestata la classificazione degli impianti in possesso della Società contribuente in categoria D/1, come immobili a destinazione speciale oggetto di stima diretta, ma veniva confermata la non computabilità ai fini della rendita catastale dei pozzi di produzione e reiniezione utilizzati dall'impianto geotermico di produzione di energia elettrica, anche per le annualità successive alla introduzione della novella legislativa del 2016 (Legge del 28.12. 2015 n. 208, art. 1, comma 21), applicabile, invece e alla procedura DOCFA presentata nell'anno 2016, in relazione alla quale trova applicazione il diverso criterio legale di valutazione delle componenti di un opificio. Infatti, a decorrere dal 1 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, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo. Pertanto, ai fini della determinazione della rendita si deve tenere conto di quegli elementi impiantistici che sono strutturalmente connessi alla costruzione, non invece di tutte quelle dotazioni (impianti, macchinari, attrezzature) che sono funzionali al processo produttivo, ancorché esse risultino in qualche modo integrate o strutturalmente connesse al fabbricato; venendo in considerazione, ai fini della stima diretta, solo quelle dotazioni che caratterizzano il fabbricato e non il processo produttivo che nello stesso viene svolto, sancendo la normativa l'esclusione dei macchinari, dei congegni, delle attrezzature e degli altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo, dal computo del valore dell'immobile.

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

Testo:

RILEVATO CHE

1.La Spa Enel Green Power e la Srl Enel Green Power Italia impugnavano l'avviso di accertamento che rettificava la rendita catastale proposta con Docfa del 25.05.2016 con riferimento alla centrale sita nel Comune di (-----) sul presupposto che dovessero essere esclusi dal censimento catastale i pozzi geotermici e i carri ponte, assimilati alle costruzioni, vapordotti, alternatori.

La CTP di Pisa accoglieva parzialmente il ricorso avverso l'avviso di accertamento opposto, escludendo dalla valorizzazione i pozzi perchè pertinenze delle miniere e comunque non rientranti nella rendita degli immobili a destinazione particolare ex L. 208 del 2015, art. 1, comma 21, nonchè i carri ponte in quanto non rispondenti al requisito della connessione strutturale.

Avverso la sentenza di prime cure l'Agenzia delle Entrate proponeva appello con riferimento ai pozzi geotermici e Enel Green Power Spa presentava appello incidentale, deducendo l'erroneità della sentenza in relazione alla eccepita sovrastima dei costi e per erroneo deprezzamento per vetustà dei beni.

La CTR Toscana, con sentenza n. 1084/2021 respingeva parzialmente l'appello principale non includendo i pozzi geotermici nella valorizzazione ai fini della rendita catastale alla luce della L. 190 del 2014, ma accogliendolo limitatamente ai carri ponte; e respingeva l'appello incidentale in ordine alla sovrastima dei componenti inclusi dall'Agenzia per la valorizzazione della Centrale.

L'Agenzia delle Entrate proposto ricorso per Cassazione affidato ad un solo motivo; le società Enel Green Power S.p.A e Enel Green Power Italia S.r.l resistono con controricorso e ricorso incidentale affidato a due motivi, illustrati nelle memorie ex art. 380 bis 1 c.p.c..

CONSIDERATO CHE

2.Con l'unico motivo del ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del R.D. 13 aprile 1939, n. 652, artt. 4 e 10, nonchè della L. 31 maggio 2005, n. 88, art. 1- quinquies e del D.L. n. 44 del 2005, della L. 190 del 2014, art. 1, comma 244, ex art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c.; per avere la regionale assimilato i pozzi di estrazione e reiniezione alle miniere, considerandoli elementi essenziali e seguendo pertanto la stessa sorte delle miniere.

Si obietta che l'equiparazione non emerge dal disposto del R.D. 157271931, art. 18 citato dai giudici di appello, trattandosi di norma eccezionale non interpretabile estensivamente; aggiungendo che al limite i pozzi geotermici dovrebbero seguire la medesima sorte giuridica della centrale elettrica cui accedono. Si lamenta l'erronea applicazione del D.L. 44 del 2005, art. 1- quinquies che prevede che i fabbricati e le costruzioni stabili delle centrali sono costituiti dal suolo e dalle parti ad esso strutturalmente connesse.

3.Con ricorso incidentale, le contribuenti lamentano: a) la nullità della sentenza per violazione dell'art. 324 c.p.c. e dell'art. 2909 c.c. per l'intervenuto giudicato interno e per vizio di ultrapetizione ex art. 112 c.c.; per avere la Regionale deciso sulla valorizzazione dei carri-ponte che non erano stati oggetto di motivo di appello da parte dell'Agenzia, di guisa che si è formato il giudicato interno su tali componenti esclusi dalla valorizzazione dai giudici di prime cure;b) la nullità della sentenza ex art. 115 c.p.c. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4) c.p.c. in quanto le

società avevano eccepito la sovrastima dei costi di produzione e l'erronea determinazione del deprezzamento per vetustà dei beni in contestazione, doglianze respinte dalla CTR perchè "considerazioni formulate dalle contribuenti in modo astratto senza specificare quale dovrebbe essere la concreta quantificazione dei costi e del deprezzamento da contrapporre a quella accertata dall'ufficio". La CTR avrebbe omesso di valutare le risultanze probatorie desumibili dalla perizia tecnica redatta dall'ing. A.A. che contestava analiticamente la valutazione operata dall'ufficio e trascritte in parte nell'atto di appello incidentale (pagina 48 del controricorso).

3. Il ricorso principale va respinto, assorbito quello incidentale.

Premesso che non è in contestazione la classificazione degli impianti in esame in categoria D/1, come immobili a destinazione speciale oggetto di stima diretta, nella specie, la CTR della Toscana ha confermato la non computabilità ai fini della rendita catastale dei pozzi di produzione e reiniezione utilizzati dall'impianto geotermico di produzione di energia elettrica, anche per le annualità successive alla introduzione della novella legislativa del 2016 citata (legge del 28.12. 2015, n. 208, art. 1, comma 21), applicabile, invece e alla procedura DOCFA presentata nell'anno 2016, in relazione alla quale trova applicazione il diverso criterio legale di valutazione delle componenti di un opificio. Il quadro normativo, e giurisprudenziale, è mutato, difatti, per effetto della citata disciplina normativa secondo il quale "A decorrere dal 1 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, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

3.1 La norma, applicabile *ratione temporis* alla presente controversia che ha avuto origine dalla presentazione della richiesta Docfa da parte della contribuente in data 15/05/2016, esclude "gli imbullonati" dalla determinazione della rendita catastale, ed innovando i criteri di determinazione della stima dei fabbricati speciali, confermati dalla giurisprudenza di questa Corte di legittimità, esclude dalla stima diretta i macchinari, i congegni, le attrezzature e gli altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo. In particolare, attraverso una tecnica legislativa "per esclusione", il legislatore del 2015 nella prima parte della disposizione normativa descrive 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 seconda parte, da tale bene tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), meglio noti con la denominazione di "imbullonati". 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. Con circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 l'ente finanziario ha precisato che "Quanto alle strutture di sostegno degli aerogeneratori delle centrali eoliche, più che di semplici pali, trattasi di vere e proprie torri, spesso accessibili al loro interno e talvolta dotate di strutture di collegamento verticale. Le caratteristiche tipologico-costruttive di tali

strutture, nelle quali è possibile riconoscere i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, così come indicato nella circolare n. 2/E del 10 febbraio 2016 dell'Agenzia delle Entrate, portano ad annoverare le stesse tra le "costruzioni" e, come tali, quindi, da includere nella stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale della centrale eolica. Pertanto, ai sensi della legge di Stabilità 2016, art. 1, comma 21, a decorrere dal 10 gennaio 2016 per le unità immobiliari in argomento vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima catastale, il suolo, le torri con le relative fondazioni, gli eventuali locali tecnici che ospitano i sistemi di controllo e trasformazione e le sistemazioni varie, quali recinzioni, viabilità, ecc., posti all'interno del perimetro dell'unità immobiliare".

L'interpretazione della normativa operata dall'Amministrazione finanziaria, basata sulle sole caratteristiche strutturali del cespite, non è condivisa dal Collegio. A giudizio di questa Corte, la nozione che emerge dalla legge del 28.12.2015, n. 208, art. 1, comma 21, di macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali e strutturali allo specifico processo produttivo e sottratti al regime fiscale, 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. Tale conclusione è conforme alla ratio sottesa alla disciplina introdotta dall'art. 1, comma 21, della citata legge, 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. 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. Ai fini della determinazione della rendita si deve tenere conto di quegli elementi impiantistici che sono strutturalmente connessi alla costruzione, non invece di tutte quelle dotazioni (impianti, macchinari, attrezzature, ecc.) che sono funzionali al processo produttivo, ancorchè esse risultino in qualche modo integrate o strutturalmente connesse al fabbricato; venendo, ai fini della stima diretta, in considerazione solo quelle dotazioni che caratterizzano il fabbricato e non il processo produttivo che nello stesso viene svolto, sancendo la normativa vigente l'esclusione dei macchinari, dei congegni, delle attrezzature e degli altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo, dal computo del valore dell'immobile. Ritiene, in definitiva, il Collegio di dare continuità al nuovo indirizzo giurisprudenziale che si è formato al riguardo, anche con riferimento specifico alla torre di sostegno (Cass. del 9.07.2020, nn. 20726, n. 20727, n. 20728, n. 21460, n. 21461, n. 21462, nn. 21781, 21782; Cass. del 10.07.2020, nn. 21286, n. 21287, n. 21288; Cass. del 7/10/2020, nn. 27028, 27029; Cass. del 17/11/2020, nn. 26173, 26172; Cass. Dell'11.11.2020, nn. 25406, 25405; Cass. del 23.10.2020 nn. 23230, 22352, 22353; Cass. del 10.12.2020, nn. 7115 e 6728), ritenendo che il legislatore abbia sottratto dal carico impositivo il valore di tutte quelle "componenti impiantistiche secondo un criterio distintivo che privilegia la destinazione ad attività produttive (...) indipendentemente dalla natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che fosse o meno infisso al suolo" (Cass. del 9.07.2020, n. 21462; Cass. del 22/09/2021, n. 25784) Rispetto alla novella normativa, la Suprema Corte ha chiarito che è "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", in quanto la consistenza fisica della costruzione risulta irrilevante e ciò che interessa è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo, poichè la ratio della disposizione consiste nel sancire "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" (Cass. del 15/09/2022, n. 27196; Cass. del 18/07/2022, n. 22551; Cass. del 22/09/2021, n. 25784, in motiv.). La CTR, con l'affermare che i pozzi non devono essere valorizzati nella quantificazione della rendita catastale della centrale in quanto pertinenze della miniera mentre i secondi contribuiscono ad assicurare autonomia funzionale alla Centrale, mal interpretando la L. 208 del 2015, ha eluso il dettato normativo e i principi affermati da questa Corte, con riferimento all'avviso di accertamento relativo alla rendita proposta con procedura Docfa presentata nell'anno 2016. Pertanto, il ricorso principale va respinto per le argomentazioni esposte, assorbito il ricorso incidentale.

Le spese di lite vanno integralmente compensate, stante la novità della questione, che non è ancora oggetto di un orientamento consolidato, come confermato dal necessario intervento di correzione della motivazione, ai sensi dell'art. 384, ultimo comma, c.p.c. L'obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1- quater, (introdotto dalla L. 24 dicembre 2012 n. 228, art. 1, comma 17), nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante: Cass., Sez. civ. 5, 28 gennaio 2022, n. 2615).

P.Q.M.

La Corte: rigetta il ricorso principale, assorbito quello proposto in via incidentale; dichiara integralmente compensate le spese di lite.

Così deciso in Roma, all'udienza camerale della Sezione tributaria della Corte di cassazione, il 18 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 27 ottobre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza

