Sentenza del 22/09/2021 n. 25787 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.E21 Exxxx Sxxxx s.r.l., proprietaria di una unità immobiliare costituita da pala eolica del Comune di Foiano di Val Fortore, proponeva nei primi mesi del 2016, tramite procedura Docfa, con riferimento alla u.i.u. indentificata in Catasto Fabbricati del predetto Comune al Foglio (XXXXX), Particella (XXXXX), una nuova rendita catastale, non computando la struttura dell'aerogeneratore (Torre), in quanto asseritamente non rilevante fiscalmente, per effetto dell'entrata in vigore della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21.

L'Agenzia delle Entrate procedeva alla rettifica - per l'annualità 2016 della rendita proposta ed accertava una diversa e maggiore rendita che comprendeva il valore del suolo, del basamento, della cabina e segnatamente della torre che compone l'aereogeneratore.

La società contribuente impugnava l'avviso di rettifica della rendita catastale e l'adita Commissione Tributaria Provinciale di Benevento respingeva il ricorso ritenendo che "la torre di sostegno dovesse essere ricondotta nel novero degli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità".

Su impugnazione della società contribuente, la Commissione Tributaria Regionale della Campania nel riformare la prima decisione, accoglieva il gravame, osservando che "La torre di sostegno è una componente primaria per il funzionamento dell'aerogeneratore, che svolge una funzione di contrasto alla forza del vento, al fine di consentire alla pala di offrire la massima resistenza possibile e al generatore di sfruttare la potenza eolica per generare così l'energia elettrica", per cui " è evidente la funzione che la torre svolge nel processo produttivo dell'energia elettrica e nell'esercizio dell'impianto, senza considerare che le strutture in esame non costituiscono un elemento positivo di reddito del terreno e non incidono in alcun modo sulla determinazione del reddito catastale".

Precisava che la torre ha una funzione di fulcro dell'impianto che regge il corpo rigido girevole rappresentato dalla pala rotante, mentre la potenza è espressa dal vento; si tratta dunque di un unicum dove la torre non ha la mera funzione di sostegno dell'impianto sovrastante, trattandosi di componente essenziale della macchina che svolge una funzione di contrasto alla forza impressa dal vento, tant'è che la torre deve essere progettata in modo diverso a seconda del rotore che deve sostenere, dovendosi adattare alla specifica tipologia della turbina.

Ove privata del nesso di funzionalità, la torre risulta priva di qualsiasi utilità per l'immobile sul quale insite in quanto, una volta cessata la funzione produttiva, essa viene rimossa in funzione di una diversa utilizzazione del fabbricato.

Inoltre, la torre eolica non costituisce un tutt'uno con la fondazione, ma consiste in una componente impiantistica, di natura edile, dotata di autonomia funzionale e strutturale, asportabile e suscettibile di riutilizzo, caratteristica propria degli imbullonati.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidandosi ad un motivo.

La contribuente si è costituita depositando controricorso, depositando memorie ex art. 378 c.p.c. in prossimità dell'udienza.

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

2.Con un unico motivo d'impugnazione la ricorrente principale deduce la violazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, in combinato disposto con l'art. 821 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR, in violazione della predetta disposizione, entrata in vigore il 1 gennaio 2016, ritenuto che la torre dell'impianto eolico, pur stabilmente infissa al suolo, in quanto componente impiantistica, non potesse concorrere alla determinazione della rendita catastale.

In aggiunta, l'amministrazione finanziaria sostiene che la torre, come descritta dal decidente, ha certamente natura di costruzione che affiancandosi ad altra principale ne accresce l'utilità perchè le consente di produrre l'energia eolica; poichè in assenza del palo o torre di sostegno, l'aerogeneratore non potrebbe funzionare, la circostanza che quest'ultimo impianto sia sorretto dalla torre non lo rende questa automaticamente parte integrante o unicum inscindibile con l'impianto stesso, giacchè nulla esclude che la torre con l'inclusione strutturale di scale e di impianti di sovraelevazione sia destinata ad altre funzioni.

3.La censura è infondata e non merita accoglimento.

Il problema, che si è posto in passato, della rilevabilità, ai fini della rendita catastale, delle pale eoliche, dei pannelli fotovoltaici e delle turbine, in quanto manufatti che, pur rimanendo elementi oggettivamente distinti dall'immobile "centrale elettrica", in ragione della funzione svolta, presentano una potenziale mobilità, in quanto incorporate e solo imbullonate nella struttura muraria e quindi, separabili nei singoli componenti, è stato risolto dal legislatore con l'intervento di una norma di interpretazione autentica (D.L. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1-quinquies), che ha superato anche il vaglio di legittimità costituzionale, includendo, nel computo della rendita catastale, le "costruzioni stabili" connesse al suolo, anche in via transitoria, attraverso qualsiasi mezzo di unione, al fine di realizzare un unico bene complesso, ivi compresi gli elementi mobili necessari alle esigenze dell'attività industriale.

Ne è seguito un costante indirizzo giurisprudenziale, formatosi nelle controversie assoggettate al regime previgente all'introduzione della legge di stabilità n. 208 del 2015, secondo il quale "I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, rispetto alle quali il sistema normativo non offre indicazioni che ne giustifichino un trattamento differenziato, sono accatastati nella categoria "D/1-Opificio" e le pale eoliche debbono essere computate ai fini della determinazione della rendita, come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poichè anch'esse costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa, sicchè questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale, restando diminuita nella sua funzione complessiva ed unitaria ed incompleta nella sua struttura" (cfr. tra le tante Cass. n. 4028/2012, n. 24815/2014, n. 32861/2019).

E' stata, quindi, ritenuta corretta la classificazione D/1 (del resto proposta dalla società stessa nella Docfa), così come la prassi dell'Ufficio di individuare l'oggetto della stima finalizzata all'attribuzione di rendita nell'insieme dei beni costituenti l'aerogeneratore, comprensivo non soltanto delle componenti prettamente immobiliari o infisse al suolo, ma anche di quelle componenti (navicella, rotore, pale, cabina elettrica, spazi di manovra e servizio ecc.) di per sè fisicamente amovibili ma non separabili senza pregiudizio alla funzione precipua di generazione energetica.

Tale interpretazione ha trovato conferma anche nella L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 244, (legge di stabilità per l'anno 2015), che risolveva la questione degli impianti funzionali al processo produttivo con il richiamo alle "istruzioni di cui alla circolare dell'Agenzia del Territorio n. 6/2012 del 30 novembre 2012, concernente la "Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi"".

Il quadro normativo, e giurisprudenziale, è mutato per effetto della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, (Legge di stabilità 2016), 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, nonchè 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".

La norma, applicabile ratione temporis alla presente controversia che ha avuto origine dalla presentazione della richiesta Docfa da parte della contribuente in data 15/06/2016, 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, nonchè della immobilizzazione al suolo, così come indicato nella circolare n. 2/E del 10febbraio 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 dell'art. 1, comma 21, della legge di Stabilità 2016, 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".

3.1 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 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, 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 dalla L. n. 208 del 2015, 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. 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 il Collegio di dare continuità al nuovo indirizzo giurisprudenziale che si è formato al riguardo, anche con riferimento specifico alla torre di sostegno (Cass. n. (Cass. n. 20726, n. 20727, n. 20728, n. 21460, n. 21461, n. 21462, n. 21286, n. 21287, n. 21288, 27028, 27029, 26173, 26172, 25406, 25405, 23230, 22355, 23230, 22355, 25406, 25405, 23230, 22355, 22354, 22353, 22352, 21781, 21782, del 2020; nn. 7115 e 6728 del 2021), 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., n. 21462/2020, cit.).

E' 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. 21462/2020, cit.), nel qual caso la torre risulterebbe esente dal carico impositivo, al pari del rotore e della navicella.

Nella specie, l'accertamento della funzionalità del palo eolico allo specifico processo produttivo è stato compiuto dalla CTR con accertamento in fatto, immune da censure in sede di legittimità, nonchè conforme ai suindicati principi. La CTR ha, difatti, accertato, che, nella fattispecie concreta, la torre costituisce una componente essenziale dell'impianto eolico, strutturalmente integrata con la navicella e il rotore, funzionale al processo di produzione di energia elettrica, in quanto tale soggetta quindi ad esenzione ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21.

4. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese del giudizio sono compensate tra le parti in considerazione della recente formazione della giurisprudenza di legittimità in materia. Risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa lo dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso; dichiara compensate le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della corte di cassazione, il 8 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 settembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza