Sentenza del 31/08/2022 n. 25612 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La E. Green Power S.p.a. e la società Enel Green Power Italia srl ricorrono per l'annullamento della sentenza della CTR della Basilicata in controversia su impugnazione di un avviso di accertamento per rettifica della rendita catastale di pala eolica sita nella (---), dichiarata a seguito di DOCFA, ha respinto l'appello della contribuente.

La CTR, per quanto ancora rileva, ha ritenuto quanto alla natura delle torri eoliche ha ritenuto che "le stesse hanno caratteristiche di stabilità, dii consistenza volumetrica, e di ancoraggio al suolo, da identificarsi come costruzione e come tale incide sulla stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale"; evidenziando la correttezza del metodo di stima attraverso la stima diretta.

L'Agenzia delle entrate si costituisce con controricorso, eccependone la inammissibilità e l'infondatezza.

Le ricorrenti hanno depositato memorie difensive in prossimità dell'udienza. Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del primo motivo, assorbiti gli altri.

Motivi della decisione

1.Col primo motivo si deduce violazione di legge, ex art. 360 c.p.c., n. 3 per violazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, per avere la CTR, in violazione della predetta disposizione, entrata in vigore il 1 gennaio 2016, ritenuto che la torre di impianto eolico, pur stabilmente infissa al suolo, in quanto macchinario, potesse concorrere alla determinazione della rendita catastale; col secondo motivo si deduce violazione di legge, ex art. 360 c.p.c., n. 3, dell'art. 2697 c.c., per avere la CTR adottato una procedura di stima della torre priva di un adeguato supporto probatorio.; col terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del R.D.L. n. 652 del 1939 e del D.P.R. n. 1142 del 1949, avendo la CTR ritenuto legittimo l'avviso di accertamento sebbene l'Ufficio non avesse tenuto conto delle caratteristiche proprie del palo eolico al fine di determinare una congrua rendita catastale e sebbene l'Ufficio non avesse applicato i criteri dettati dalla normativa di settore al fine della determinazione della rendita catastale della torre ed avesse pertanto sovrastimato il valore di tale componente sulla base di asserzioni prive di adeguato riscontro probatorio.

7. Il primo motivo è fondato per quanto di ragione, assorbiti i restanti.

Nell'ambito della disciplina catastale va innanzitutto richiamata la nozione di "immobile urbano" di cui al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4 secondo cui: "si considerano come immobili urbani i fabbricati e le costruzioni stabili di qualunque materiale costituiti, diversi dai fabbricati rurali. Sono considerati come costruzioni stabili anche gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo".

La norma regolamentare del D.M. 2 gennaio 1998, n. 28, art. 2, comma 3, precisa che "l'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da un'area, che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale. Sono considerate unità immobiliari anche le costruzioni ovvero porzioni di esse, ancorate o fisse al suolo, di qualunque materiale costituite, nonchè gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purchè risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al comma 1. Del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorchè semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale".

Si è posto in passato il problema 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, presentavano una potenziale mobilità, in quanto incorporate e solo imbullonate nella struttura muraria e quindi, separabili nei singoli componenti.

La questione è stata risolta 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 a 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 il costante indirizzo giurisprudenziale formatosi nelle controversie assoggettate al regime previgente all'introduzione della Legge di stabilità n. 208 del 2015 (di cui appreso si dirà) 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 "0/1-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. 24815/14 e da ultimo n. 32861/2019).

Si è, quindi, ritenuta corretta la classificazione D1 (del resto proposta dalla società stessa nella Docfa) e 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.

In pratica, combinando la normativa fiscale con quella civilistica, sono state inglobate tra gli elementi idonei a descrivere l'unità immobiliare e ad incidere sulla determinazione della rendita tutte le componenti che contribuiscono ad assicurare, in via ordinaria, un'autonomia funzionale e reddituale stabile.

Ad avvalorare tale interpretazione ha contribuito anche la 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"".

In tale quadro normativo e giurisprudenziale si è innestato il L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, (Legge di stabilità 2016), il quale stabilisce che "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 testè passata in rassegna, applicabile ratione temporis alla presente controversia che ha avuto origine dalla presentazione della richiesta Docfa da parte del contribuente in data 20.11.2016, esclude "gli imbullonati" dalla determinazione della rendita catastale innovando quelli che erano i criteri di determinazione della stima dei fabbricati speciali confermata dalla giurisprudenza della Corte di legittimità.

Orbene, questa Corte, pronunciandosi sulla medesima questione con riferimento a casi analoghi (Cass. nn. 20726, 20727, 20728, 21460, 21461, 21462, 21286, 21287, 21288, 27028, 27029, 26173, 26172, 25406, 25405, 23230, 22355, 23230, 22355, 25406, 25405, 23230, 22355, 22354, 22353, 22352, 21781 e 21782 del 2020; nn. 7115 e 6728 del 2021) ha osservato che il Legislatore del 2015, attraverso una tecnica legislativa "per esclusione", 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, nell'ultima parte, escludere da tale bene tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), così da sottrarli al regime fiscale, prescindendo dal fatto che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo, essendo richiesto, per l'esclusione dalla stima, il loro impiego nel processo produttivo, in quanto ad esso funzionale. E' quindi irrilevante la consistenza fisica della costruzione, perchè ciò che interessa è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo.

Tale conclusione è conforme alla ratio sottostante alla disciplina introdotta dalla disposizione in esame 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.

Sempre secondo quanto affermato dall'orientamento ormai consolidato della Corte di Cassazione di cui sopra si è dato conto, la torre di sostegno costituisce parte inscindibile dell'unicum impiantistico dell'aerogeneratore e rappresenta un elemento funzionale essenziale dell'impianto eolico, che in mancanza della torre non può attuare la funzione per cui è concepito (produzione di energia eolica), superando l'indirizzo assunto dall'amministrazione finanziaria in ordine all'applicazione della c.d. normativa imbullonati al settore eolico (le circolari n. 2/E di febbraio 2016 e n. 27/E di giugno 2016.

Orbene, i giudici di merito non si sono fatti carico del doveroso accertamento di un fatto decisivo per il giudizio consistente nel verificare se l'impianto eolico (torre e aerogeneratore) costituisca un unicum con gli impianti interni e/o se tali strutture possano o meno avere caratteristiche di autonomia funzionale.

In conclusione, deve essere accolto il primo motivo di ricorso, assorbiti il secondo ed il terzo; la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Basilicata perchè, oltre a statuire sulle spese del presente procedimento, accerti se la torre costituisca o meno macchinario, congegno, attrezzatura o altro impianto funzionale al processo produttivo di energia elettrica, in quanto tale soggetta ad esenzione ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbiti il secondo ed il terzo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Basilicata, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 6 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza