Sentenza del 02/09/2022 n. 25895 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La E. W. s.r.l., proprietaria di un impianto aerogeneratore (macchinario generatore di energia elettrica sfruttando l'azione del vento) situato in Comune di P(---), individuato in catasto al foglio 20 particella 307 categoria D/1, proponeva in data 2.05.2016, tramite procedura Docfa, una nuova rendita di 1.292,00 (in luogo di quella precedentemente determinata in Euro 14.052,00 dichiarata nella Docfa del 2014,) ottenuta tenendo conto della valore del terreno, del basamento in cemento armato e di una cabina elettrica e non computando la struttura di aerogeneratore (traliccio/torre, navicella e rotore) 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 della rendita proposta ed accertava la diversa e maggiore rendita di Euro 8.090,00 che comprendeva il valore del suolo, del basamento, della cabina e della sola torre che compone l'aereogeneratore.

E. W. s.r.l. impugnava l'avviso di rettifica della rendita catastale e l'adita Commissione tributaria provinciale di Potenza accoglieva il ricorso ritenendo non adeguatamente motivato l'avviso.

Sull'impugnazione dell'Agenzia delle Entrate la Commissione Tributaria regionale della Basilicata accoglieva l'appello osservando: a) che l'avviso di accertamento risultava sufficientemente motivato anche in considerazione alla natura partecipativa della denuncia Docfa; b) che era stata osservata la procedura ed erano stati seguiti i criteri per la valutazione catastale; c) che la torre in acciaio, destinata a sostenere il peso della navicella e del rotore, presentava caratteristiche di stabilità, di consistenza volumetrica e di ancoraggio al suolo tali da poter essere annoverata come costruzione ai fini della determinazione della rendita catastale.

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la contribuente affidandosi ad undici motivi, illustrati nelle memorie difensive.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita depositando controricorso.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento dei primi otto motivi ed il rigetto dei restanti.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo viene dedotta violazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, ultimo periodo, 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 10 gennaio 2016, ritenuto che la torre di impianto

eolico, pur stabilmente infissa al suolo, in quanto macchinario, potesse concorrere alla determinazione della rendita catastale.

2. Con il secondo e quinto motivo lamenta la ricorrente la violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere l'impugnata sentenza omesso di trattare la decisiva questione in fatto, sollevata dalla ricorrente in primo grado e ribadita in appello, consistente nell'accertare se la torre fosse o meno parte integrante ed essenziale del macchinario.

3. Con il terzo, quarto e sesto motivo, formulati come violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5, l'impugnata sentenza viene censurata per non aver motivato sulla ritenuta autonomia della torre rispetto al macchinario aereogeneratore e per non aver esaminato tre pareri tecnici resi da tre cattedratici che, al contrario, affermavano che la torre costituiva un "unicum" con le componenti meccaniche dell'aereogeneratore costituite dalla navicella e dal rotore.

4. Con il settimo motivo la ricorrente denuncia violazione del D.M. n. 28 del 1998, art. 2, commi 1 e 3, e L. n. 208 del 2015, art. 21, comma 1, in quanto la CTR non ha correttamente applicato la normativa di settore sopra indicata la quale richiede che un manufatto per essere accatastato o per concorrere alla rendita di un opificio, oltre ad essere stabilmente infisso al suolo, deve avere anche un'autonomia reddituale e funzionale e/o accrescere la qualità e l'utilità della costruzione cui è strutturalmente connesso.

5. Con l'ottavo motivo viene dedotta omessa pronuncia sulla questione della inesistenza della unità immobiliare da accatastare come opificio contrariamente a quanto dichiarato dallo stesso contribuente con la richiesta DOCFA, nonchè la ritrattabilità della dichiarazione Docfa presentata.

6. Con il nono motivo si lamenta violazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, commi 21 e 22, e falsa applicazione del D.P.R. n. 1142 del 1949, art. 28, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si sostiene che il capitale fondiario andava calcolato con esclusivo riferimento al valore venale del suolo e delle costruzioni su di esso insistenti e non sarebbero consentiti ulteriori criteri quale quello del costo di ricostruzione, applicabile solo in via residuale, nè sarebbe consentito valorizzare altre voci quali spese tecniche oneri finanziari e profitto dell'imprenditore.

7. Con il decimo motivo viene dedotto che la CTR avrebbe omesso la motivazione o, quantomeno, reso una motivazione apparente, in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, sulla questione della motivazione dell'avviso di accertamento.

8. Con l'undicesimo motivo, infine, si lamenta la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere erroneamente la CTR ritenuto motivato l'avviso di accertamento.

9. Vanno prioritariamente esaminati i motivi nove, dieci ed undici in quanto vengono fatti valere vizi che investono l'avviso di rettifica nella sua interezza.

9.1. Il nono motivo non è fondato.

E' pacifico che il parco eolico, in quanto destinato alla produzione di energia, è un opificio e va inquadrato nella categoria D/1. La determinazione della rendita catastale per le unità a destinazione speciale avviene calcolando, mediante stima diretta, il valore del cespite, riferito al biennio 1988/89, capitalizzando poi con un opportuno saggio di fruttuosità, ai sensi del R.D.L. n. 652 del 1939, art. 10 e convertito in legge con modificazioni, con L. 11 agosto 1939 e degli artt. 8, 28, 29 e 30 del Regolamento per la formazione del Catasto edilizio urbano approvato con il D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142.

In particolare, l'art. 28, comma 2 D.P.R. citato stabilisce che "il capitale fondiario è costituito dal valore venale della unità immobiliare all'epoca censuaria stabilita per legge. Esso si determina di regola tenendo presenti i prezzi correnti per la vendita di unità immobiliari analoghe. Qualora non sia possibile determinare il capitale fondiario sulla base degli elementi previsti nel precedente comma, il valore venale si stabilisce con riguardo al costo di ricostruzione, applicando su questo un adeguato coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari".

Nella circolare n. 6 del 30 novembre 2012, elevata a rango di norma dalla L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 244 (legge di stabilità per l'anno 2015) vengono enunciati i criteri di stima per la determinazione della rendita catastale precisandosi che il costo di produzione di un immobile e, in linea generale costituito dalla somma di valore del lotto (costituito dall'area scoperta e dalle aree scoperte, accessorie e pertinenziali), costo di realizzazione e nuovo delle strutture, costo a nuovo degli impianti, spese tecniche relative alla progettazione, alla direzione lavori e al collaudo oneri concessori e di urbanizzazione e oneri finanziari.

La L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21 e 22, non abroga, nè modifica la normativa contenente la metodologia di stima dei beni speciali limitandosi ad escludere dal computo della rendita le componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo sino al 1.1.2016 computate.

Orbene, la CTR ha accertato la correttezza della metodologia seguita dall'Ufficio nelle operazioni stima essendo stati puntualmente riportati nell'atto in rettifica della Docfa i criteri e degli elementi determinativi del valore previsti dalla normativa sopra passata in rassegna.

10. Il decimo e l'undicesimo motivo, da esaminarsi congiuntamente stante la loro intima connessione, sono infondati.

Contrariamente a quanto opinato dal ricorrente, i giudici di seconde cure hanno ritenuto l'atto correttamente motivato spiegandone le ragioni. Si legge, infatti, nella sentenza che ".. nell'avviso di accertamento impugnato vi erano tutti i riferimenti normativi utilizzati ed essendo stata peraltro allegata la relazione di stima diretta ed esplicitato sia il metodo che i criteri utilizzati per l'accertamento del classamento con attribuzione della rendita posto che, trattandosi di immobile censito in categorie(a) speciale (D) la rendita accertata è scaturita da un procedimento per il quale vi è stata la partecipazione del contribuente alla redazione della stima diretta eseguita con riferimento a dati oggettivi forniti dal contribuente con la denuncia Docfa mentre la differenza, accertata tra la rendita dichiarata e quella ritenuta, è la conseguenza soltanto di un diverso apprezzamento del valore dell'immobile il che fa ritenere validamente motivato l'avviso di

accertamento indicante il diverso calcolo contenuto nella stima diretta allegata essendo rimasti fermi i dati oggettivi di cui alla Docfa forniti dal contribuente stesso".

Tali argomentazioni sono in linea con il principio ripetutamente affermato da questa Corte secondo il quale " in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dal D.L. n. 16 del 1993, art. 2, convertito in L. n. 75 del 1993, e dal D.M. n. 701 del 1994 (cd. procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso" (cfr. Cass. 12497/2016, 12425/2018 e 31586/2019).

11. La prima censura è fondata, assorbite le altre.

11.1 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 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 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 "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. 24815/14 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 la 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 2.5.2016, 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.

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 nell'ultima 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 la natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che fosse o meno infisso al suolo.

Con la circolare n. 2/E del 10 febbraio 2016 l'Agenzia delle Entrate ha indicato i nuovi criteri di individuazione dell'oggetto della stima diretta relativamente agli immobili a destinazione speciale e particolare alla luce delle previsioni della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21. In particolare si precisa "che le componenti costituenti l'unità immobiliare urbana possono essere sostanzialmente distinte, in funzione della rilevanza nella stima catastale, nelle seguenti quattro categorie: 1) il suolo; 2) le costruzioni; 3) gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità; 4) le componenti impiantistiche, di varia natura, funzionali ad uno specifico processo produttivo... Alla categoria "costruzioni" (punto 2) - anch'esse da includere nella stima catastale - afferisce qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonchè della immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, e ciò indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate.

A titolo esemplificativo, rientrano in tale categoria i fabbricati, le tettoie, i pontili, le gallerie, le opere di fondazione e di supporto in genere, così come quelle di sbarramento, approvvigionamento, contenimento e restituzione di materiali solidi, liquidi e gassosi, quali le dighe e le opere di presa e di scarico delle acque, i canali, i serbatoi, le cisterne e le vasche, le torri, le ciminiere e i pozzi, che siano posti a monte e a valle dei processi produttivi svolti all'interno delle unità immobiliari in argomento. Il disposto normativo in esame prevede, altresì, l'inclusione nella stima catastale anche di quegli "elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità" (punto 3). Trattasi di quelle componenti che, fissate al suolo o alle costruzioni con qualsiasi mezzo di unione, anche attraverso le sole strutture di sostegno - in particolare quando le stesse integrano parti mobili - risultano caratterizzate da una utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare. Le componenti così caratterizzate conferiscono all'immobile una maggiore fruibilità, apprezzabile da una generalità di utilizzatori e, come tali, ordinariamente influenti rispetto alla quantificazione del reddito potenzialmente ritraibile dalla locazione dell'immobile, ossia della relativa rendita catastale II secondo periodo della disposizione in esame dispone, espressamente, l'esclusione dalla stima catastale di "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo" (punto 4). Si tratta di quelle componenti, di natura essenzialmente impiantistica, che assolvono a specifiche funzioni nell'ambito di un determinato processo produttivo e che non conferiscono all'immobile una utilità comunque apprezzabile, anche in caso di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno. Tali componenti sono, pertanto, da escludere dalla stima, indipendentemente dalla loro rilevanza dimensionale... Così, ad esempio, a far data dal 10 gennaio 2016, per le specifiche

attività sotto riportate si opererà come segue: Centrali di produzione di energia e stazioni elettriche. Non sono più oggetto di stima... gli aerogeneratori (rotori e navicelle), gli inverter e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione, come detto, di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni".

Successivamente, e con specifico riferimento alle centrali eoliche, la Direzione Centrale Catasto, Cartografia e Pubblicità con nota prot. n. 60244 del 27 aprile 2016, ha chiarito che "Considerate... le caratteristiche tipologiche e costruttive di tali elementi, è possibile riconoscere negli stessi la natura di "opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonchè della immobilizzazione al suolo", così come precisato nella circolare n. 2/E del 2016. Pertanto, ai sensi del richiamato art. 1, comma 21, della Legge, per le unità immobiliari in argomento vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima, 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, percorsi, ecc.. ".

Tale indicazione è stata confermata anche con successiva circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 che, sull'argomento, 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 1 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 dell'art. 1, comma 21, della legge di Stabilità 2016, a decorrere dal 1 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".

Ciò premesso, la CTR ha ritenuto che le torri su cui sono installati gli aerogeneratori (rotori e navicelle), unitamente alle relative opere di fondazione, rappresentano opere annoverabili nel genere delle "costruzioni" e, come tali, quindi, da includere nella stima diretta delle centrali eoliche.

A tali conclusioni i giudici di seconde cure sono pervenuti sulla scorta delle caratteristiche di "solidità, di stabilità, di consistenza volumetrica e di ancoraggio al suolo (altrimenti non avrebbe un'idonea funzione e dovendo essere realizzata con obbligatori calcoli progetti ed autorizzazioni edilizie e paesaggistiche)".

La CTR nell'includere nel calcolo della rendita catastale la torre in acciaio "che sostiene il peso della navicella e del rotore che deve essere in grado ovviamente di resistere alle sollecitazioni del movimento del rotore stesso e della potenza del vento" con conseguente esclusione dell'accatastabilità degli elementi interni "imbullonati", ha, in sostanza, aderito all'interpretazione della norma seguita dalle Circ. n. 2/E 2016 e 27/E 2016 e dalla risoluzione nota

prot. n. 60244 non ha in alcun modo preso in esame i rilievi, supportati da pareri tecnico-scientifici redatti da autorevoli docenti universitari, che la contribuente ha mosso sia in primo che in secondo grado (riproducendo in ossequio al principio di autosufficienza i passi che qui interessano del ricorso introduttivo e dell'atto di appello).

Si tratta di osservazioni che evidenziano come la torre abbia non solo la funzione passiva di sostegno - al pari di un traliccio di una linea elettrica - che partecipa come mero supporto statico al sostegno di una macchina soprastante, ma sia una 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.

Questa Corte, avallando l'orientamento ormai dominante della giurisprudenza di legittimità, (cfr. Cass. VI sez 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 del 2020 e più recentemente Cass. V Sezione nr 25784/2021, Rv. 66234-01,e n. 27787, 25789 e 25790 del 2021) ritiene che 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, prescinda 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 sottostante 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.

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 (rotore-navicellatorre) 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.

I giudici di seconde cure non si sono fatti carico del doveroso accertamento di un fatto decisivo per il giudizio consistente nel verificare se la funzione delle torri sia assolutamente integrata nell'impianto di produzione, tanto da esserne una componente;

- essenziale o addirittura un unicum con gli impianti interni e/o se tali strutture possano o meno avere caratteristiche di autonomia funzionale e fornire utilità indipendenti dal processo produttivo di energia eolica.

In accoglimento del primo motivo, respinti, l'ottavo, il nono, il decimo e undicesimo motivo ed assorbiti gli altri, la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Basilicata, perchè, oltre a statuire sulle spese del presente procedimento, a) accerti se la torre costituisca 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,; b) proceda ad un nuovo accertamento della rendita catastale dell'opificio inserendo nel calcolo il valore dei cespiti secondo i principi sopra indicati ed applicando il coefficiente di legge.

P.Q.M.

La Corte;

accoglie il primo motivo del ricorso, rigettati i motivi nove dieci ed undici, assorbiti gli altri, cassa l'impugnata sentenza, in relazione ai motivi accolti, 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 2 settembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza