

Sentenza del 15/03/2023 n. 7476 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società ERG WIND 4, proprietaria di un parco eolico sito nel Comune di (Omissis), costituito da impianti di generazione di energia elettrica dotati, oltre che di navicella e rotore, di torri tralicciate di 50 metri d'altezza, proponeva una nuova rendita catastale, tramite procedura Docfa, escludendo dalla stima il valore delle torri eoliche, in quanto componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo della energia elettrica, 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 una maggiore rendita che, tra l'altro, ricomprendeva il valore della torre eolica, in quanto componente essenziale dell'aereogeneratore.

La società contribuente impugnava l'avviso di accertamento di detta rendita catastale e l'adita Commissione tributaria provinciale di Avellino accoglieva il ricorso ritenendo che la torre che funge da sostegno dell'aerogeneratore, costruita in acciaio e imbullonata su basamento cementizio, nonchè integrata con le altre componenti (rotore e navicella), non rientra tra le costruzioni radicalmente ancorate al suolo tramite bulloni (così come le turbine, su cui si era già espressa chiaramente la Corte di Cassazione), non offre alcuna utilità o beneficio al proprietario del suolo nel caso in cui venga privata del superiore macchinario "e ciò principalmente perchè non autonomamente e diversamente utilizzabil(e)" per cui, ha concluso il giudice di prime cure, non è dotata di autonomia funzionale e non è soggetta a stima diretta, ai fini della determinazione della rendita catastale.

Su impugnazione dell'Agenzia delle Entrate, la Commissione tributaria regionale della Campania - Sezione Staccata di Salerno riformava la decisione osservando che la torre è sussumibile "nella dimensione strutturale e funzionale di costruzione e non di impianto" e che il concetto di "funzionalità allo specifico processo produttivo" deve necessariamente correlarsi "a livello di interpretazione sia letterale che logica" ai "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, e non "alle costruzioni" in senso stretto".

Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la contribuente, affidandosi a sei articolati motivi.

L'Agenzia delle entrate si è costituita depositando controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , la nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 , e art. 112 c.p.c. , per avere la CTR omesso di pronunciarsi circa l'inammissibilità dell'appello erariale per difetto di specificità dei motivi.

Con il secondo motivo d'impugnazione viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, commi 21 e 22 (entrata in vigore il 1 gennaio 2016), per avere la CTR ritenuto, in spregio alla predetta disposizione come interpretata dalla prevalente giurisprudenza, che la torre dell'impianto eolico, in quanto componente impiantistica ancorata al suolo, con caratteri di stabilità e solidità, costituendo una costruzione dovesse concorrere alla determinazione della rendita catastale.

Con il terzo motivo viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 , per avere la CTR ritenuto adeguatamente motivate le rettifiche catastali.

Con il quarto motivo viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione dell' art. 2687 c.c. , per non avere la CTR tenuto conto dei pareri pro-veritate depositati dalla contribuente in giudizio, contrariamente a quanto aveva fatto il giudice di prime cure.

Con il quinto motivo viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4 , la nullità della sentenza per violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. , e del principio di disponibilità della prova.

Con il sesto motivo viene dedotta, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione degli artt. 23 e 97 Cost. , per non avere la CTR pedissequamente prestato adesione ai documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria in materia coperta da riserva di legge.

La prima censura va disattesa.

Secondo un condivisibile orientamento della Corte di legittimità, la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1 , "deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 preleggi , trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione" (Cass. n. 707/2019; n. 15519/2020).

Nell'atto di appello era comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, in relazione alla questione della ritenuta autonomia funzionale delle torri di sostegno degli aerogeneratori e tanto basta all'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione.

La seconda censura è fondata e merita accoglimento, per le ragioni di seguito precisate, con conseguente assorbimento dei restanti motivi di ricorso.

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 dichiarazione 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, Spa zi 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 Ric. 2019 n. 10679 sez. MT - ud. 10-07-2020 -7- circolare dell'Agenzia del territorio n. 6/2012 del 30 novembre 2012 (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 n. 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, 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.

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.

Vengono cioè considerate, ai fini della stima diretta, solo quelle dotazioni che caratterizzano il fabbricato e non il processo produttivo che nello stesso viene svolto, sancendo l'esclusione dei macchinari, dei congegni, delle attrezzature e degli altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo, dal computo del valore dell'immobile.

Non v'è dubbio che la disposizione appena esaminata segna un repentino cambio di rotta rispetto alla regola - opposta - stabilita soltanto l'anno precedente con la L. n. 190 del 2014 , e comporta l'abbassamento delle rendite catastali di molti immobili appartenenti alla categoria D, per effetto della esclusione dalla stima del valore del fabbricato delle componenti impiantistiche e tecniche che, in base alla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21 , non vanno più considerate agli effetti fiscali.

Ritiene il Collegio di dare continuità al nuovo indirizzo giurisprudenziale (tra le altre, Cass. n. 24924/2016, n. 34249/2019, n. 20726/2020, n. 21288/2020, 4160/2021) che si è formato al riguardo, il quale non si limita a considerare le sole caratteristiche strutturali del cespite e privilegia la destinazione delle componenti impiantistiche ad uno "specifico processo produttivo" in coerenza con la scelta legislativa "di sottrarre dal carico impositivo il valore di tali componenti".

Questa Corte, in fattispecie del tutto sovrapponibili e, segnatamente, con ordinanza n. 26479/2022 (pronunciata nei confronti della società ERG WNID 4), ha affermato 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, (...) prescinde dal fatto che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo, essendo invece essenziale il loro impiego nel processo produttivo", per cui è "irrilevante la consistenza fisica della costruzione", in quanto "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'irrelevanza 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".

Accolto il secondo motivo di ricorso, respinto il primo, la sentenza va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di II Grado della Campania, in diversa composizione, affinché, oltre a

statuire sulle spese del presente giudizio, determini la rendita catastale dell'impianto eolico per cui è causa escludendo il valore delle torri, ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21 .

P.Q.M.

La Corte, accoglie il secondo motivo di ricorso, rigetta il primo, dichiara assorbiti i restanti motivi, cassa l'impugnata sentenza in relazione al mezzo accolto e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di II Grado della Campania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza