

Sentenza del 13/04/2023 n. 9947 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Spa Enel Green Power e la Srl ENEL GREEN POWER ITALIA impugnavano gli avvisi di accertamento che rettificavano la rendita catastale proposta con Docfa del 28.12.2010 dalla prima società con riferimento alla centrale sita nel Comune di (Omissis), nonché quella proposta con Docfa del 25 maggio 2016, includendo nella valorizzazione i pozzi geotermici, assimilati alle costruzioni.

La CTP di Siena: a) con sentenza n. 257/2/2017, accoglieva il ricorso avverso l'avviso di accertamento n. (Omissis), escludendo la rilevanza catastale delle opere nel sottosuolo; b) con sentenza n. 289/1/2017, respingeva il ricorso avverso l'avviso di accertamento n. (Omissis), includendo nella stima le componenti strutturali dell'unità immobiliare o stabilmente connesse al suolo essenziali per lo svolgimento dell'attività e dirette ad assicurare alla Centrale un'autonomia funzionale e reddituale, stabile e duratura.

Avverso la sentenza n. 257/2/2017, la Direzione Provinciale di Siena dell'Agenzia delle Entrate proponeva appello contestando l'assimilazione dei pozzi geotermici alle miniere e Enel Green Power Spa presentava appello incidentale, deducendo la formazione del giudicato interno sull'illegittima valorizzazione dei vapordotti, degli alternatori e dei trasformatori, in ragione dell'omissione da parte dell'Ufficio di qualunque considerazione relativa alla valorizzazione di tali beni. Enel Green Power Spa impugnava inoltre la sentenza n. 289/1/2017, deducendo l'illegittima valorizzazione ai fini catastali dei pozzi minerari di produzione e reiniezione e richiamando la sentenza della CTP di Siena n. 257/2/2017, che li aveva ritenuti insuscettibili di valutazione. Dopo aver disposto la riunione dei procedimenti, la CTR Toscana, con sentenza n. 385/1/2020, riformava la sentenza di primo grado n. 257/2/2017 e confermava la pronuncia della CTP di Siena, n. 289/1/2017, in quanto riteneva i pozzi geotermici rilevanti ai fini della stima della rendita catastale e gli importi relativi alla stima dei costi di produzione dei pozzi e al deprezzamento per vetustà dei beni correttamente determinati.

Enel Green Power S.p.A e ENEL GREEN POWER ITALIA S.r.l, quest'ultima beneficiaria dell'impianto geotermico in virtù dell'atto di scissione parziale del 19.12.2019 avente effetti giuridici dal 1.1.2020 (procura notar Atlante rep. 60397, racc. 30932), hanno proposto ricorso per Cassazione affidato a cinque motivi e l'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

Le società hanno depositato memorie difensive in prossimità dell'udienza. Il P.G. ha concluso nel senso dell'accoglimento del primo, del secondo e del quarto motivo, respinti i restanti.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione della L. 11 luglio 1942, n. 843, art. 10, R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572, art. 18, R.D. 12 ottobre 1933, n. 1539, art. 48 nonché della L. 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, commi 21 e 22, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per non avere i giudici territoriali escluso dalla stima i pozzi geotermici, (di proprietà, fino al 31.12.2019 della prima delle ricorrenti e successivamente della seconda società), ancorchè non rientranti nel genus degli "impianti" ma in quello delle "miniere", ritenendo erroneamente, secondo le contribuenti, che, ai fini del calcolo della rendita catastale della centrale geotermica, dovessero essere valorizzati anche i pozzi geotermici di estrazione utilizzati per incanalare i vapori destinati alla turbina, così falsamente applicando le norme rubricate.

Si lamenta la sussunzione dei pozzi geotermici nel concetto di costruzione, ancorchè essi siano cavità naturali già preesistenti all'attività estrattiva oppure create a seguito dell'attività estrattiva, realizzate per la captazione della risorsa geotermica, assumendo il difetto delle caratteristiche delle costruzioni, quali la solidità, la stabilità, la consistenza volumetrica e l'immobilizzazione al suolo; trattandosi invece di entità autonome rispetto alle centrali elettriche che condividono il medesimo trattamento giuridico delle miniere.

In particolare, si deduce che la miniera assume giuridica esistenza allorché il suo profilo statico - ovvero la presenza di concentrazioni di determinate sostanze nel suolo - si completa con il profilo dinamico, vale a dire la fase della coltivazione delle risorse; per questo scopo, infatti, si realizzerebbero i pozzi, per estrarre le sostanze dal sottosuolo e successivamente sfruttarle a livello industriale.

Ad avviso delle società contribuenti, i pozzi geotermici rientrerebbero nella definizione di coltivazione di cui al D.P.R. 27 maggio 1991, n. 395 - approvazione del regolamento di attuazione della L. 9 dicembre 1986, n. 896 - recante disciplina della ricerca e della coltivazione delle risorse geotermiche, e al D.Lgs. 1 febbraio 2010, n. 22.

2. Il secondo motivo reca violazione e falsa applicazione della L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 244, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riguardo alla stima dei costi relativi allo scavo dei pozzi; per avere la CTR escluso che il costo di costruzione andasse valutato alla stregua delle risultanze della perizia di stima allegata dalle appellanti e sulla scorta dei contratti sottoscritti dalle società con i fornitori per la realizzazione dei pozzi.

3. Con il terzo strumento di ricorso si deduce violazione del R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652, art. 9 nonché degli artt. 6 e 28 del Regolamento per la formazione del Nuovo catasto (D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142), ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; per avere il decidente disatteso l'eccezione concernente l'erronea determinazione del deprezzamento per vetustà e riconosciuto la congruità del coefficiente di riduzione del 20% applicato dall'ufficio, trascurando di valutare l'effettiva vita utile delle opere, calcolata dall'amministrazione erroneamente in trenta anni, sebbene ogni dieci anni siano necessari rilevanti opere di manutenzione il cui costo risulta comparabile a quello iniziale di realizzazione.

4. Il quarto mezzo prospetta l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto con l'appello

incidentale depositato nel giudizio relativo al primo avviso di accertamento e con il secondo motivo dell'appello proposto nel giudizio avente ad oggetto il secondo avviso di accertamento opposto, le contribuenti avevano contestato la sovrastima dei costi relativi allo scavo dei pozzi, individuato dallo studio del politecnico di Milano commissionato da A.EE.G.; ciò sul presupposto che esse avevano deciso di costruire i pozzi in economia, con risorse umane proprie e mezzi di loro proprietà, prescindendo dal cd. "casung", cioè opere strumentali allo sfruttamento. Secondo il Politecnico di Milano il costo dello scavo di un pozzo geotermico è pari ad Euro 1.600,00 al 2013, comprensivo di ogni accessorio strumentale alla funzionalità del pozzo, il quale tuttavia risulta superiore al costo calcolato dal perito di parte in Euro 956,00 a cui vanno aggiunti i costi indiretti di cui alla circolare n. 6 del 30.11.2012.

La CTR ha invece confermato la congruità anche di detti costi, assumendo che le società non avevano dimostrato il costo sostenuto per la realizzazione dei pozzi, occorrendo, in ogni caso, far riferimento al costo di costruzione in via astratta sulla scorta delle schede "DEI", come stabilito nella menzionata circolare, ancorchè le stesse avessero depositato i contratti stipulati con i fornitori per la costruzione dei pozzi.

5. Il quinto motivo denuncia l'illegittimità della sentenza per l'omessa pronuncia ex art. 112 c.p.c. , in ordine alle censure sollevate in entrambi i giudizi con cui si lamentava che la sentenza impugnata aveva confermato la legittimità della valorizzazione dei vapori prodotti disposta dall'ufficio, sebbene fossero esterni al perimetro dell'unità immobiliare e dunque non valutabili alla luce della disciplina applicabile alla fattispecie. La CTR avrebbe omesso di pronunciarsi sulle censure proposte nell'appello principale e in quello incidentale.

6. Va preliminarmente osservato che il riferimento delle società ricorrenti alle disposizioni di cui al R.D. 8 ottobre 1931, n. 1572, art. 18 e R.D. 12 ottobre 1933, n. 1539, art. 48, lett. g) , e le considerazioni svolte dalle medesime società con riguardo alle miniere e ai pozzi minerari sono fuorvianti trattandosi qui non di miniere e di pozzi minerari, ma di una centrale geotermica e di pozzi geotermici di estrazione di vapori (circostanza pacifica; vedasi in particolare pagine 1, 2 e 3 del ricorso per cassazione).

7. Ai fini di una corretta soluzione della questione sottoposta all'esame della Corte con la prima censura, occorre preliminarmente distinguere tra gli immobili denunciati tramite procedura Docfa del 2010, e quelli per i quali è stata successivamente proposta la nuova rendita, in base alla L. 23 dicembre 2014, n. 190 , presentata nell'anno 2016.

7.1. Occorre premettere che questa Corte ha sempre ritenuto che la L. 21 novembre 2000, n. 342, art. 74, comma 1 , nel prevedere che, a decorrere dall'1 gennaio 2000, gli atti comunque retributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, va interpretato nel senso dell'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita prima della sua notifica al fine di individuare la base imponibile dell'I.C.I., ma non esclude affatto l'utilizzabilità della rendita medesima, una volta notificata, ai fini impositivi anche per le annualità d'imposta sospese (Cass., Sez. Un., 9 febbraio 2011, n. 3160). Nel caso in cui la variazione della rendita consegua a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente, essa trova applicazione dalla data della presentazione della denuncia. In tale ipotesi, peraltro, il fatto che la situazione

materiale denunciata risalga a data anteriore non ne giustifica una applicazione retroattiva rispetto alla denuncia (Cass., Sez. 5, 30 luglio 2010, n. 17863; Cass., Sez. 6-5, 24 luglio 2012, n. 13018; Cass., Sez. 5, 15 marzo 2019, n. 7414; Cass., Sez. 5, 30 dicembre 2020, n. 29898; Cass., 5 del 13.03.2021, n. 7209, in motiv.).

8. Il presente giudizio ha ad oggetto la determinazione della rendita catastale di una centrale geotermica rispetto alla quale, i pozzi oggetto di esame sono funzionali alla produzione di energia elettrica. Risultano, infatti, incontroverse le modalità di funzionamento di un impianto geotermico che appare utile riassumere in questa sede: i pozzi geotermici di estrazione hanno la funzione di intercettare, attraverso le fratture degli strati rocciosi, le acque riscaldate e i vapori provenienti dalle sorgenti di calore (ad esempio le risalite magmatiche a basse profondità e/o gli assottigliamenti della crosta terrestre) che salgono verso la superficie. Rileva, altresì, che il vapore erogato dai pozzi viene convogliato in tubazioni, chiamate vapordotti, ed inviato ad azionare una turbina, dove l'energia viene trasformata in energia meccanica di rotazione; l'asse della turbina è collegato al rotore dell'alternatore che, ruotando, trasforma l'energia meccanica in energia elettrica alternata, che viene trasmessa al trasformatore che, a sua volta, innalza il valore della tensione fino a 132.000 volt e la immette nella rete di distribuzione. Il vapore in uscita dalla turbina viene riportato allo stato liquido in un condensatore, ed una torre di raffreddamento consente di raffreddare l'acqua prodotta dalla condensazione del vapore: a questo punto l'acqua fredda viene utilizzata nel condensatore, per abbassare la temperatura del vapore, oppure viene reiniettata nelle rocce profonde grazie ai pozzi di reiniezione, per iniziare un nuovo ciclo produttivo di energia rinnovabile.

Si tratta dunque di manufatti con destinazione funzionale ed unitaria ad una attività produttiva, nella specie di energia, per di più quali componenti strutturali essenziali al funzionamento stesso dell'impianto. Analogamente, del resto, devono ritenersi unitariamente finalizzati alla produzione diretta e dinamica dell'energia i vapordotti nonchè l'alternatore e i trasformatori, in quanto parti indispensabili al corretto funzionamento della centrale.

Inconferenti sono i richiami della ricorrente alla giurisprudenza di questa Corte (v. pag. 32 e ss del ricorso) con cui si definiscono costruzioni i manufatti non completamente interrati dato che tale giurisprudenza ha specifico riguardo all'osservanza delle norme sulle distanze legali stabilite dall'art. 873 c.c. e dalle disposizioni dei regolamenti locali da esso richiamate (essendo i manufatti completamente interrati ovviamente esclusi dal rispetto delle distanze legali).

Nell'ambito della disciplina catastale la nozione di "immobile urbano" è dettata dal R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652, 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".

9. In tema di determinazione della rendita catastale delle centrali elettriche si è formato un costante indirizzo giurisprudenziale (ex multis, Cass. 23/05/2018, n. 12791; Cass. 06/12/2016, n. 24924; Cass. 2.02.15, n. 3500, ma anche Cass. 9.11.11, n. 23317 ed altre) che, richiamando analoghi principi già affermati con riguardo alle centrali idroelettriche ed alle relative turbine (nei termini di cui in Corte Cost.162/08), ha dato rilevanza, ai fini della rendita, alla connessione strutturale e funzionale intercorrente tra parte immobiliare e parte impiantistica, come desumibile anche dal D.L. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1-quinquies conv. dalla L. 31 maggio 2005, n. 88 . Si è così affermato ad esempio che "I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, rispetto alle quali il sistema normativo non offre indicazioni che ne giustificano 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 e unitaria ed incompleta nella sua struttura" (cfr., tra le tante Cass. 14.03.2012, n. 4028; Cass. 21.11.2014, n. 24815 e Cass. 9.10.2019, n. 32861; Cass. 18/07/2022, n. 22551).

Ad avvalorare tale interpretazione ha contribuito la L. 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, comma 244 , (legge di stabilità per l'anno 2015) che ha risolto la questione degli impianti funzionali al processo produttivo con il richiamo alle "istruzioni di cui alla circolare dell'Agenzia del territorio n. 6 del 30 novembre 2012, concernente la "Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi".

10. Rileva, altresì, che la presente controversia, avente ad oggetto, in primo luogo, una procedura DOCFA risalente all'anno 2010 ed una rettifica dell'anno 2016, è assoggettata al regime previgente all'entrata in vigore della legge del 28 dicembre 2015, n. 208 (cd. legge di stabilità 2016) che ha determinato l'introduzione di un diverso criterio legale di valutazione per le fattispecie in esame, ma solo a decorrere dal 1 gennaio 2016 (per l'orientamento seguito da questa Corte in applicazione del disposto di cui all'ultima parte della L. 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 21 , si veda Cass. n. 20726, n. 20727, n. 20728, n. 21460, n. 21461, n. 21462, n. 21286, n. 21827 e n. 21828 del 10.08.2020; da n. 2565 a n. 2572 e n. 3753 del 24.11. 2021).

10.1. Costituisce, difatti, principio ormai pacifico che, ai sensi del D.L. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1-quinquies conv., con modif., in L. 31 maggio 2005, n. 88 , applicabile *ratione temporis*, contribuiscono a determinare la rendita catastale, trattandosi di parti essenziali, volte a realizzare un unico bene complesso, tutti quei componenti, anche mobili, la cui assenza altererebbe le caratteristiche complessive della struttura, che non potrebbe più essere considerata una centrale elettrica. (Vedi Cass. 15/09/2022, n. 27196; Cass. 16.01.2019, n. 3277). Assumono dunque rilevanza tutti gli impianti necessari al ciclo di produzione dell'energia elettrica, laddove sia "impossibile separare l'uno dall'altro senza la sostanziale alterazione del bene complesso... che non sarebbe più nel caso di specie, una centrale elettrica" poichè

anch'essi 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 (Cass. 19.02. 2015, n. 3354; Cass. 14.03.2012, n. 4030).

11. Tuttavia, 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 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 (L. 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 21), applicabile, invece esclusivamente 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, 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".

11.1. La norma, applicabile *ratione temporis* alla presente controversia che ha avuto origine dalla presentazione della richiesta Docfa da parte della contribuente in data 15/06/2016, 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 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 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".

11.2. 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. 28 dicembre 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. 9.07. 2020, n. 20726, n. 20727, n. 20728, n. 21460, n. 21461, n. 21462, n. 21781, n. 21782; Cass. 10.07.2020, nn. 21286, n. 21287, n. 21288; Cass. 7/10/2020, nn. 27028, 27029; Cass. 17/11/2020, nn. 26173, 26172; Cass. 11.11.2020, nn. 25406, 25405; Cass. 23.10.2020 nn. 23230, 22352, 22353; Cass. 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. 9.07.2020, n. 21462; Cass. 22/09/2021, n. 25784).

11.3. 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. 15/09/2022, n. 27196; Cass. 18/07/2022, n. 22551; Cass. 22/09/2021, n. 25784, in motiv.).

12. La CTR, con l'affermare che i pozzi devono essere valorizzati nella quantificazione della rendita catastale della centrale in quanto "a prescindere dalla loro qualificazione o meno di costruzioni" sono incorporati alla centrale e sono "parte essenziale della stessa", 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, la prima censura è fondata con riferimento all'avviso di accertamento relativo alla procedura Docfa presentata nell'anno 2016.

13. Con il quinto strumento di ricorso, da esaminarsi in via preliminare rispetto agli altri motivi, ponendosi la questione della valorizzazione dei vapordotti, le contribuenti hanno criticato la gravata sentenza per l'omessa pronuncia della CTR in merito al motivo - proposto in via incidentale nel giudizio di appello introdotto dall'Agenzia soccombente in primo grado, relativo alla sentenza n. 257/2017, avente ad oggetto il primo avviso (Omissis) - con il quale, in sede di gravame, le società avevano dedotto che i vapordotti dovevano essere esclusi dalla valorizzazione della rendita catastale non solo per le ragioni esposte dalla Commissione provinciale, ma anche perchè essi erano esterni al perimetro dell'unità immobiliare, in ossequio a quanto disposto dall'Agenzia al paragrafo n. 3 della circolare n. 6/2012, secondo il quale essi - appunto perchè esterni al perimetro della particella - non avrebbero dovuto essere considerati ai fini della determinazione della rendita catastale.

13.1 Va fatta qui applicazione del principio secondo cui per integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto. Il che non si verifica quando la decisione adottata - come nella specie - comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi, in proposito, una specifica argomentazione; dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (tra le molte: Cass. 18/07/2022, n. 22551; Cass. 14.01.2015, n. 452; Cass. 25.09.2012, n. 16254; Cass. 4.10.2011, n. 20311).

13.2. In ogni caso, il paragrafo n. 3 della citata circolare dispone quanto segue: "nella stima devono essere prese in considerazione solo quelle componenti che ricadono all'interno del perimetro delle unità immobiliari, rappresentato nelle planimetrie rese disponibili al catasto e redatte nel rispetto delle disposizioni regolanti la materia. Ne consegue, ad esempio, che le parti immobiliari costituite dalle strutture che sorreggono cavi per il trasporto dell'energia devono essere prese in considerazione solo se ricadenti nel mappale oggetto d'esame, il quale rappresenta l'area occupata dall'unità immobiliare. Tale orientamento risulta, peraltro, coerente con la prassi consolidata secondo cui, a titolo esemplificativo, i tralicci e i relativi cavi utilizzati per

il trasporto di energia elettrica, nonchè i binari utilizzati dalle ferrovie o dalle teleferiche, costituenti le reti di trasporto, non vengono presi in considerazione. I medesimi principi si applicano alle reti stradali, idriche e fognarie, a quelle per il trasporto dati, ai metanodotti, (ecc.). Le reti citate, allorchè vige l'obbligo della rappresentazione negli atti del catasto e il censimento in partita speciale, hanno, indipendentemente dalla proprietà, finalità di trasporto di persone, cose, dati, energia e sono poste al servizio dell'intera collettività, godendo di specifiche previsioni di pubblica tutela (procedimenti ablativi o limitativi della proprietà dei suoli interessati)".

Nello stesso paragrafo 3 citato, si legge "I recenti interventi del legislatore, che hanno confermato la prassi in merito all'inclusione nella stima catastale dei generatori di energia, inducono a valorizzare tutte quelle ulteriori componenti che, poste a monte del processo produttivo o allo stesso funzionalmente connesse, rendono possibile proprio il funzionamento di detti generatori. Tra queste, i canali adduttori delle acque per il funzionamento delle turbine nelle centrali idroelettriche, le condotte petrolifere o dei prodotti derivati o connesse ai sistemi di raffreddamento, utilizzate nelle centrali termoelettriche che, in ogni caso, devono essere rappresentate nella mappa catastale. Tale rappresentazione è prevista solo se dette componenti sono ubicate nel territorio dello Stato, con esclusione di quelle poste nei fondali marini, e la loro menzione nella stima è prevista, proprio perchè costituiscono impianti funzionali al processo produttivo. Del pari, sono oggetto di stima le ciminiere, gli impianti di depurazione dei fumi, le caldaie, i condensatori, i catalizzatori ed i captatori di polveri per le centrali termoelettriche. Devono essere ugualmente presi in considerazione gli aerogeneratori (rotori e navicelle) degli impianti eolici, nonchè i pannelli e gli inverter degli impianti fotovoltaici. Le costruzioni e gli impianti accessori menzionati devono essere presi in considerazione anche se posti su suolo pubblico, in ossequio alle previsioni della L. 11 luglio 1943, n. 843, art. 10. Sulla base di quanto rappresentato, devono altresì essere inclusi nella stima catastale, gli altiforni, le pesche, i grandi impianti di produzione di vapore, i binari, le dighe, i canali adduttori e di scarico, le gallerie e le reti di trasmissione e distribuzione di merci e servizi, nonchè gli impianti che, ancorchè integranti elementi mobili, configurino nel loro complesso parti stabilmente connesse al suolo o alle componenti strutturali dell'unità immobiliare, quali montacarichi, carri ponte, ascensori, scale, rampe e tappeti mobili. Parimenti, sono incluse nella stima anche quelle componenti impiantistiche presenti nell'unità immobiliare che contribuiscono ad assicurare alla stessa una autonomia funzionale e reddituale, stabile nel tempo, ovvero risultino essenziali per caratterizzarne la destinazione (ad esempio i grandi trasformatori)".

13.3 Dalla lettura combinata delle due parti del paragrafo 3) risulta evidente che sono esclusi dalla rendita catastale solo le componenti esterni al perimetro dell'unità immobiliare che non contribuiscono alla valorizzazione della rendita catastale (come i tralicci, cavi e simili). Al contrario gli impianti che "rendono possibile" la produzione di energia vanno inclusi nella rendita catastale indipendentemente dalla loro collocazione territoriale, purchè ubicati nel territorio nazionale, ed anche se ubicati su suolo pubblico.

Ne consegue che i vapordotti - in quanto componenti indispensabili al funzionamento della centrale elettrica, come ampiamente esposto in precedenza - devono essere inclusi nella valorizzazione della rendita per le annualità antecedenti alla novella legislativa del 2015.

14. La seconda censura (ovviamente con riferimento all'avviso correlato alla procedura Docfa presentata nell'anno 2010) critica la statuizione della Commissione Regionale nella parte in cui si afferma che il costo di costruzione "deve essere valutato in via astratta sulla scorta delle schede DEI ai sensi della Circolare 6/12 dell'agenzia del Territorio e non sulla base del costo eventualmente sostenuto, neppure documentato".

14.1. Il motivo merita accoglimento.

L'attribuzione della rendita catastale in seguito alla cd. procedura DOCFA è determinata, R.D.L. 13 aprile 1939, n. 652 , ex art. 10 conv. in L. 11 agosto 1939, n. 1249 , con stima diretta per ogni singola unità e può avvenire tanto con procedimento diretto, ossia partendo dal reddito lordo ordinariamente ritraibile e detraendo le spese e le eventuali perdite, quanto con procedimento indiretto, ossia attraverso un calcolo fondato sul valore del capitale fondiario, costituito dal valore di mercato dell'immobile ovvero dal costo di ricostruzione, tenendo conto, in tale ultimo caso, del deprezzamento delle unità in ragione del loro stato attuale, del livello di obsolescenza e del ciclo di vita tecnico-funzionale (Cass. 16.04.2020, n. 7854; Cass. 24.10.2022, n. 31281).

Il paragrafo 6 della Circolare n. 6/2012 - circolare legislativamente richiamata e recepita dalla L. n. 190 del 2014, art. 1, comma 244 (L. stabilità 2015), intitolato "L'approccio di costo nel procedimento indiretto di determinazione della rendita catastale" - stabilisce che "ai sensi del Regolamento per la formazione del catasto edilizio urbano, approvato con D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, art. 28, comma 2, il valore venale dell'immobile oggetto di accertamento, quando non ne risulti possibile la determinazione dall'analisi del mercato delle compravendite, si stabilisce...con riguardo al costo di ricostruzione, applicando su questo un adeguato coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari. Tale approccio consente di determinare la rendita catastale dell'unità immobiliare con procedimento indiretto, tramite la quantificazione del valore venale con riferimento al costo di ricostruzione deprezzato, vale a dire attraverso il calcolo del costo a nuovo dell'immobile e degli impianti fissi, opportunamente ridotto in relazione alle condizioni di vetustà ed obsolescenza tecnologica e funzionale". La Circolare aggiunge: "Il costo di produzione (K) di un immobile è, in linea generale, costituito dalla somma di: C1. valore del lotto (costituito dall'area coperta e delle aree scoperte, accessorie e pertinenziali); C2. costo di realizzazione a nuovo delle strutture; C3. costo a nuovo degli impianti fissi; C4. spese tecniche relative alla progettazione, alla direzione lavori ed al collaudo; C5. oneri concessori e di urbanizzazione; C6. oneri finanziari. Per quanto attiene alla determinazione dei costi (Ci) e del profitto normale (P) sopra menzionati, si rimanda all'Allegato tecnico II. Il costo delle strutture e degli impianti fissi, di cui ai precedenti punti C2 e C3, laddove realizzati in epoca antecedente a quella censuaria di riferimento (biennio 1988/89), deve essere, inoltre, opportunamente deprezzato in relazione alle condizioni di vetustà ed obsolescenza tecnologica e funzionale dell'immobile oggetto di stima, secondo quanto precisato al successivo paragrafo".

E continua: "si precisa, infine, che, in tema di determinazione del costo di ricostruzione dei beni immobiliari oggetto di stima catastale, soprattutto nei casi in cui le caratteristiche tecnologiche degli immobili da accertare siano particolarmente complesse e tali da richiedere specifiche conoscenze tecniche, gli Uffici provinciali dell'Agenzia possono fare riferimento alle disposizioni di cui al D.L. n. 78 del 2010, art. 19, comma 13 . Tale norma, infatti, estende agli Uffici provinciali

dell'Agenzia i poteri istruttori previsti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 51 nonché quelli, in materia di accessi, ispezioni e verifiche, disciplinati dall'art. 52 del medesimo decreto, con lo scopo di recuperare ogni informazione e documentazione utile per lo svolgimento delle attività istruttorie connesse all'accertamento catastale (con riferimento, ad esempio, ai dati di bilancio utili all'individuazione del costo di costruzione di strutture ed impianti da considerare nella stima della rendita catastale). A tal fine, gli Uffici possono, ad esempio, invitare i soggetti interessati a comparire di persona (o a mezzo di rappresentanti) per esibire documenti e scritture o per fornire dati, notizie e chiarimenti, ovvero richiedere agli Organi e alle Amministrazioni dello Stato dati e notizie relative a soggetti indicati singolarmente o per categorie".

14.2. La Circolare poi richiama per il procedimento indiretto per approccio di costo, l'allegato II parte integrante della stessa circolare, il quale indica i costi da prendere in considerazione e tra questi: il costo di realizzazione a nuovo delle strutture, determinato con riferimento al costo di realizzazione delle stesse, anche facendo eventualmente riferimento al loro costo di acquisto, purchè ordinariamente accettabile. Tale costo, se sostenuto in epoche differenti da quella censuaria, deve essere ad essa ricondotto a mezzo degli indici ISTAT specifici per queste tipologie immobiliari. Come confermato da questa Corte di legittimità (tra le tante, Cass. n. del 7.07.2020, n. 14042 in motiv.): "In tema di determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari destinate a centrali eoliche realizzate in epoca antecedente al primo gennaio 2016, deve essere utilizzato il costo medio infracensuario, dovendo poi i costi di ricostruzione, come determinati, delle diverse strutture, impianti fissi e sistemazioni esterne, essere ricondotti all'epoca censuaria delle stime catastali (biennio 1988-89) mediante l'indice FOI pubblicato dall'ISTAT, attesa l'assenza di ulteriori indici dei prezzi specifici per tale tipologia di opere" (così Cass. ord. del 16.01.18, n. 888; Cass. del 22.01.18, n. 1476; Cass. del 20.01. 2021, n. 1010; Cass. 11.03.2022, n. 7984: tutte con riferimento a costruzioni successive al biennio 1988-89).

Se non fosse possibile ricorrere al costo di realizzazione delle opere ovvero al costo di acquisto, occorre procedere alla stima di dettaglio, facendo anche riferimento alle più consolidate pubblicazioni di settore. In altri termini, il cespite deve essere stimato in base al criterio del costo di ricostruzione a nuovo, che si calcola tenendo conto del costo di realizzazione della Centrale, ovvero del costo di acquisto, purchè ordinariamente accettabile.

14.3. Il criterio del costo di realizzazione della Centrale va calcolato tenendo conto sì dei costi di costruzione del pozzo, purchè detti costi siano ordinariamente accettabili, vale a dire corrispondano ai prezzi di mercato per realizzare i pozzi geotermici, tenuto conto ovviamente delle modalità tecnico-costruttive specifiche del pozzo la cui rendita catastale è oggetto di rettifica da parte dell'amministrazione.

14.4. Analoghi criteri si rinvencono nel Regolamento approvato dal R.D. n. 1142 del 1949, art. 28, comma 2, secondo cui il valore venale dell'immobile oggetto di accertamento, quando non ne risulti possibile la determinazione dall'analisi del mercato delle compravendite, si stabilisce "...con riguardo al costo di ricostruzione, applicando su questo un adeguato coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari". Tale approccio consente di determinare la rendita catastale dell'unità immobiliare con procedimento indiretto per approccio di costo tramite la quantificazione del valore venale con riferimento al costo di ricostruzione

deprezzato, vale a dire attraverso il calcolo del costo a nuovo dell'immobile e degli impianti fissi, opportunamente ridotto in relazione alle condizioni di vetustà ed obsolescenza tecnologica e funzionale. Al fine di assicurare la coerenza con l'approccio di mercato, la stima del costo deve tenere conto di un profitto normale (P) del promotore immobiliare, giacchè i valori di mercato (V) e di costo di produzione (K) identificano due distinte entità economiche, per le quali il più significativo fattore di scostamento è costituito proprio dal profitto ($V = K + P$). Il costo di produzione (K) di un immobile è, in linea generale, costituito dalla somma di: C1. valore del lotto (costituito dall'area coperta e delle aree scoperte, accessorie e pertinenziali); C2. costo di realizzazione a nuovo delle strutture; C3. costo a nuovo degli impianti fissi; C4. spese tecniche relative alla progettazione, alla direzione lavori ed al collaudo; C5. oneri concessori e di urbanizzazione; C6. oneri finanziari. La valutazione, poi, dello "stato attuale" dell'unità immobiliare consiste nell'individuazione delle condizioni di vetustà ed obsolescenza tecnologica e funzionale, valutate con riferimento all'epoca censuaria stabilita per legge e tenendo conto del principio catastale dell'ordinarietà. Tale modo di procedere nasce dalla necessità di svincolare le operazioni di accertamento catastale da circostanze non ordinarie, assicurando, per la determinazione della rendita, criteri perequativi non condizionati dalla individuale capacità di gestione dell'immobile da parte del proprietario.

15. In particolare, questa Corte ha confermato che la stima diretta è una stima mirata, riferita alla singola unità, il cui valore può essere ricavato da un computo metrico che "manifesta un valore di costo specifico riferito al caso singolo", tenuto conto delle caratteristiche delle componenti (per i pozzi: della profondità, del materiale di costruzione; v. Cass. del 23.01.2023, n. 2300).

La CTR, erroneamente ha affermato che "il costo deve essere valutato in astratto e non sulla scorta del costo eventualmente sostenuto... peraltro da dimostrare", ancorchè le società ricorrenti avessero prodotto oltre a due perizie anche i contratti con i fornitori per dimostrare i costi sostenuti per la realizzazione dei pozzi geotermici e dei vapordotti; costi inferiori a quelli indicati dallo studio del Politecnico, trattandosi di pozzi realizzati con risorse proprie delle società - come dalle medesime sostenuto - ed in epoca anteriore al biennio di riferimento 1988-89.

In presenza della documentazione contabile offerta dalle contribuenti, la CTR non può limitarsi ad applicare la seconda parte del paragrafo c2 dell'allegato laddove si legge che, in mancanza, l'ufficio procede secondo le pubblicazioni di settore (in questo caso schede DEI). La CTR allora avrebbe dovuto valutare la documentazione prodotta dall'ENEL, che ha erroneamente ritenuto non allegata in giudizio, per verificarne la completezza e poi per accertare l'ordinarietà del costo di realizzazione.

16. Il terzo motivo censura l'erronea determinazione del deprezzamento stabilito nella misura del 20% dall'ufficio e confermato dal decidente, il quale, prendendo come riferimento il periodo infracensuario (dieci anni), avrebbe violato il R.D.L. n. 652 del 1939, art. 9 e il Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, approvato con D.P.R. 1 dicembre 1949, n. 1142, artt. 28 e 6.

In particolare, le società sostengono che l'Ufficio avrebbe applicato erroneamente i coefficienti di deprezzamento per vetustà in quanto non avrebbe tenuto in considerazione l'effettiva vita

utile delle opere, nonostante la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 8952 del 12.4.2013, abbia affermato il principio di diritto per cui ai fini della determinazione del valore medio costante il riferimento dovrebbe essere considerato l'effettiva vita utile del bene.

16.1. La censura presenta profili di inammissibilità, in quanto, sotto l'egida della violazione di legge, introduce surrettiziamente una rivisitazione del merito della controversia; limitandosi a contrapporre alle argomentazioni dei giudici di merito proprie valutazioni su elementi di fatto, finendo per formulare una richiesta di riesame del merito della lite non consentita in questa sede di legittimità.

Ne consegue che non appare sufficiente l'astratto e generico riferimento alle menzionate norme per censurare la declaratoria di illegittimità della rettifica, essendo, invece, indispensabile che il ricorrente indichi - censura mancante - in modo specifico non solo i canoni in concreto non osservati, ma anche e soprattutto il modo in cui il giudice si sia da essi discostato (Cass. 28.06.2017, n. 16175). Le contribuenti propongono, difatti, un diverso accertamento in merito all'obsolescenza del bene, già accertato dal giudice di merito, il quale ha ritenuto di recepire i criteri indicati dall'Agenzia nella tabella di cui alla Circolare n. 6/2012 e a quella 2E del 1 febbraio 2016 avente ad oggetto: "Unità immobiliari urbane a destinazione speciale e particolare - Nuovi criteri di individuazione dell'oggetto della stima diretta. Nuove metodologie operative in tema di identificazione e caratterizzazione degli immobili nel sistema informativo catastale (procedura Docfa)", laddove il criterio di calcolo utilizzato per la determinazione del coefficiente riduttivo (D) delle opere strutturali e impiantistiche è in funzione: - della vita effettiva (VTE), ossia del periodo trascorso tra l'effettiva realizzazione o ristrutturazione del bene e l'epoca censuaria (successiva) di riferimento (1988-89); - della vita utile (VTu), ossia dell'arco temporale oltre il quale, per effetto della vetustà e dell'obsolescenza, il bene non è più in grado di assolvere la funzione per la quale era stato realizzato; - dell'eventuale valore residuo (VR), inteso come possibile valore di realizzo del bene al termine della vita utile; il valore del coefficiente di deprezzamento D (espresso in termini percentuali del costo a nuovo) in funzione del rapporto tra vita effettiva/vita utile (VTE/VTU) e del valore residuo (VR) della componente al termine del ciclo di vita utile.

16.2. La censura è comunque infondata.

Sul punto sono intervenute diverse pronunce di questa Corte di legittimità (tra le tante, Cass. 7/07/2020, n. 14042, in motiv.; Cass. 05/10/2021, n. 26877), le quali hanno osservato come i criteri di prassi siano stati successivamente meglio specificati (negli indirizzi operativi, in tema di determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari destinate a centrali eoliche, allegati alla nota AE - Direzione Catasto prot. n. (Omissis) del 14 marzo 2017), nel senso che: "In tema di determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari destinate a centrali eoliche realizzate in epoca antecedente al 1 gennaio 2016, deve essere utilizzato il costo medio infracensuario, dovendo poi i costi di ricostruzione, come determinati, delle diverse strutture, impianti fissi e sistemazioni esterne, essere ricondotti all'epoca censuaria delle stime catastali (biennio 1988-89) mediante l'indice FOI pubblicato dall'ISTAT, attesa l'assenza di ulteriori indici dei prezzi specifici per tale tipologia di opere" (così Cass. 16/01/2018, n. 888; 1476/18).

16.3 I criteri di valutazione dello stato attuale dell'unità immobiliare adottati dall'ufficio e confermati dal giudicante consistono nell'individuazione delle condizioni di vetustà ed

obsolescenza tecnologica e funzionale, valutate con riferimento all'epoca censuaria stabilita per legge; il momento della revisione generale degli estimi, che oggi coincide con il biennio economico 1988/89, è il tempo nel quale occorre "fotografare" lo stato delle cose; di conseguenza tutto ciò che è realizzato e/o ristrutturato in epoca successiva al biennio '88/'89 deve essere considerato come nuovo. In particolare, in relazione alla data di ultimazione dei lavori possono individuarsi due insiemi di immobili: - Immobili realizzati ante 1988/89, per i quali occorre tenere conto del deprezzamento per vetustà calcolando il numero di anni intercorrenti dalla data di ultimazione al biennio 88/89; - Immobili realizzati successivamente al 1988/89, i quali sono equiparabili a immobili di nuova costruzione indipendentemente dalla data di ultimazione. La circolare 6/2012 ha standardizzato le modalità di apprezzamento del deperimento per vetustà degli immobili sia con riguardo a quelli costruiti prima del biennio 88/89 sia per quelli costruiti dopo, limitatamente ai casi di componenti immobiliari a rapido deperimento (impianti).

La decisione Cass. n. 8952 del 12.4.2013, menzionata dalle ricorrenti, non ha deciso il merito della questione e si è limitata ad affermare la congrua argomentazione della sentenza impugnata, esplicitando le ragioni di diritto poste a fondamento del decisum, poichè la censura concerneva l'adeguatezza della motivazione (Cass. Sez. 5, 8.2.2022, n. 3879).

17. In definitiva, il primo motivo di ricorso deve essere accolto limitatamente all'avviso di accertamento relativo all'avviso SI00685888/2016 (relativo alla DOCFA presentata nel 2016), assorbiti i restanti; la sentenza impugnata va cassata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso delle contribuenti.

17.1. L'evoluzione normativa e il recente consolidamento della giurisprudenza di legittimità giustificano la compensazione delle spese del presente giudizio.

18. Con riferimento all'avviso (Omissis) (Docfa 2010) va respinto il primo motivo di ricorso unitamente al quinto, dichiarato inammissibile il terzo; con riferimento a detto ultimo avviso, deve essere accolto il secondo motivo, assorbito il quarto motivo. La sentenza impugnata deve essere conseguentemente cassata con rinvio della causa alla Corte territoriale, in diversa composizione, per nuovo esame. Il giudice del rinvio dovrà decidere anche delle spese dell'intero processo.

P.Q.M.

la Corte, con riferimento all'avviso di rettifica n. (Omissis), accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso delle contribuenti;

con riferimento al ricorso relativo all'avviso di rettifica n. (Omissis) dichiara compensate le spese del giudizio;

con riferimento all'avviso di rettifica n. (Omissis) (Docfa 2010), rigetta il primo ed il quinto motivo di ricorso; accoglie, con riferimento a detto ultimo avviso, il secondo motivo, assorbito il quarto; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per la regolamentazione delle spese del

presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza