

Sentenza del 29/04/2024 n. 11329 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Enel Green Power Spa ha impugnato l'avviso di accertamento catastale n. 56806 del 2016, con cui l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Grosseto ha rettificato la rendita catastale della centrale di produzione di energia geotermica, sita nel comune di Santa Fiora, foglio Omissis, part. Omissis, proposta con la d.o.c.f.a. del 30 dicembre 2014.

2. Il ricorso è stato rigettato in primo grado, ma accolto per quanto di ragione in secondo grado. Nella sentenza di appello si legge che i pozzi di estrazione e reiniezione sono elementi essenziali della miniera, catastalmente irrilevanti ai sensi dell' art. 18 del r.d. n. 1572 del 1931 , mentre legittimamente sono stati, ratione temporis, valutati i vapordotti, gli alternatori ed i trasformatori, anche a prescindere dalla loro collocazione nel perimetro della centrale, in quanto elementi che contribuiscono ad assicurare, con carattere di stabilità nel tempo, l'autonomia funzionale e reddituale dell'impianto e che sono, quindi, al servizio non della collettività, ma del gestore della centrale. In ordine alla stima dei costi e del deprezzamento per vetustà, le doglianze della contribuente sono state ritenute a-specifiche.

3. Avverso la sentenza di appello l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, che ha depositato successiva memoria in data 24 maggio 2023.

4. La originaria contribuente, unitamente alla società che, all'esito della scissione intervenuta nel 2019, le è subentrata nella titolarità del bene, ha resistito con controricorso ed ha proposto ricorso incidentale, depositando anche una ulteriore memoria.

5. La causa è stata trattata all'adunanza camerale del 9 giugno 2023 e successivamente rinviata all'udienza pubblica del 26 marzo 2024.

6. All'esito del rinvio le società controricorrenti e ricorrenti incidentali hanno precisato che la presente controversia ha ad oggetto solo ed esclusivamente la determinazione della rendita catastale in base alla disciplina anteriore alla l. n. 208 del 2015 e, preso atto dell'orientamento della giurisprudenza di legittimità intanto formatosi, hanno, comunque, chiesto il rigetto del ricorso principale e l'accoglimento di quello incidentale.

7. La Procura Generale della Cassazione ha depositato conclusioni scritte in cui ha chiesto l'accoglimento del ricorso principale ed il rigetto di quello incidentale.

Motivi della decisione 1. Prima di esaminare il ricorso principale e quello incidentale, occorre premettere che l'avviso di accertamento oggetto del presente giudizio è stato adottato nel

settembre del 2016, all'esito di una d.o.c.f.a del contribuente presentata del 2014. Come noto nel lasso temporale tra il 2014 ed il 2016 e, dunque, nel corso del procedimento tributario in esame, conclusosi solo nel 2017, la disciplina normativa concernente la rilevanza catastale di alcuni elementi è mutata in virtù dell'entrata in vigore della l. n. 208 del 2015 . All'esito dell'ordinanza interlocutoria di questa Corte, è stato confermato dalle controricorrenti/ricorrenti incidentali che, come allegato dall'Agenzia nel ricorso introduttivo del giudizio, la presente controversia ha ad oggetto solo ed esclusivamente la determinazione della rendita catastale sino al 31 dicembre 2015, nel vigore della disciplina anteriore alla l. n. 208 del 2015 .

2. L'Agenzia delle Entrate ha formulato un unico motivo, con cui ha dedotto, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod.proc.civ., la violazione degli artt. 4 e 10 del r.d. n. 652 del 1939, 1-quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , convertito in legge n. 88 del 2005 , nonché dell' art. 1 , comma 244, della legge n. 190 del 2014 , in quanto i pozzi geotermici, i quali intercettano e convogliano le acque ed i vapori che emergono dalla frattura dello stato roccioso, contribuendo alla loro trasformazione in energia, sono componenti strutturali ed impiantistiche della centrale geotermica e non sono, quindi, soggetti, ai fini catastali, alla disciplina delle miniere (e, cioè, all' art. 18 , comma 1, del r.d. n. 1572 del 1931), ma piuttosto alle indicazioni della circolare n. 6 del 2012 , che ha assunto valore di legge in virtù del richiamo da parte dell' art. 1 , comma 244, della legge n. 190 del 2014 (ai sensi della quale la stima catastale coinvolge tutti gli impianti che caratterizzano la destinazione dell'unità immobiliare abitativa, senza i quali la struttura perderebbe le caratteristiche che contribuiscono a definirne la specifica destinazione di uso).

3. Il ricorso principale è fondato. Va ribadito quanto già affermato da questa Corte nelle più recenti pronunce e più precisamente: in tema di centrali geotermiche, ai sensi dell' art. 1 quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , conv. dalla legge n. 88 del 2005 , applicabile *ratione temporis*, i pozzi di estrazione e reiniezione, i vapordotti nonché l'alternatore e i trasformatori, a prescindere dalla loro collocazione nel sottosuolo o nel ciclo produttivo, se a valle o a monte del generatore, in quanto componenti non separabili senza pregiudizio alla funzione precipua di generazione energetica, vanno inglobati tra gli elementi idonei a descrivere l'unità immobiliare e ad incidere sulla determinazione della rendita, analogamente a tutte le altre componenti prettamente immobiliari o infisse al suolo che contribuiscono ad assicurarne, in via ordinaria, un'autonomia funzionale e reddituale stabile (Cass., Sez. civ. 5, 15/09/2022, n. 27196).

Invero, i pozzi, inseriti in una centrale geotermica non sono funzionali all'attività estrattiva e, pertanto, allo sfruttamento di una miniera, bensì alla produzione di energia elettrica. Risultano, infatti, incontroverse in fatto le modalità di funzionamento di un impianto geotermico: 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 e la immette nella rete di distribuzione. Il vapore in uscita dalla turbina 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.

Alla luce di tali premesse si deve concludere che, ai fini della stima catastale, i pozzi geotermici, i vapordotti, gli alternatori e trasformatori, in quanto impianti funzionali al ciclo produttivo, rilevano sino al 31 dicembre 2015, mentre sono esclusi dal 1 gennaio 2016, sicché il ricorso principale è fondato, in considerazione del periodo di efficacia dell'avviso di accertamento impugnato e della disciplina a cui è soggetto (art. 1 quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , conv., con modif., in legge n. 88 del 2005).

Difatti, è ormai pacifico che, ai sensi dell' art. 1 quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , conv., con modif., in legge n. 88 del 2005 , 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 - v., ad esempio, Cass., Sez. 5, 5/02/2019, 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", poiché anch'essi costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa, sicché questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale, restando diminuita nella sua funzione complessiva ed unitaria ed, altresì, incompleta nella sua struttura (Cass. 6, 19/02/2015, n.3354).

Al contrario, tutte le parti impiantistiche non rilevano più, a decorrere dal 1 gennaio 2016, ai fini della stima catastale, in virtù della legge n. 208 del 2016 , che non ha efficacia retroattiva ed il cui obiettivo è quello 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 sia o meno infisso al suolo (in questo senso Cass., Sez. civ. 6, 20/01/2023 n. 1827). In questa sede, quindi, non rileva, in considerazione della disciplina applicabile *ratione temporis* al caso di specie, il diverso principio affermato da Cass., Sez. civ. 6, 20/01/2023 n. 1827, secondo cui i pozzi di estrazione e reiniezione e i vapordotti sono soggetti alla nuova disciplina introdotta dalla legge n. 208 del 2015 , che 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, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento, precisando che sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo.

3.Le controricorrenti, nel ricorso incidentale, hanno dedotto: 1) la violazione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod.proc.cic., dell' art. 7 della legge n. 212 del 2000 e dell' art. 2697 cod.civ., essendo la motivazione dell'avviso di accertamento del tutto apparente, anche in

considerazione della valorizzazione, da parte dell'Amministrazione finanziaria di beni non dichiarati nella d.o.c.f.a. della contribuente, e non avendo fornito l'Amministrazione alcuna prova della rilevanza a fini catastali dei beni in contestazione (numerato come II nel ricorso incidentale);

2) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod.proc.civ., dell' art. 10 della l. n. 843 del 1942 , che esclude la valorizzazione, ai fini catastali, dei vapordotti, non contenuti negli elenchi degli elementi rilevanti e, comunque, esterni al perimetro dell'unità immobiliare (numerato come III nel ricorso incidentale);

3) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod.proc.civ., dell' art. 10 della l. n. 843 del 1942 , che esclude la valorizzazione, ai fini catastali, degli alternatori e dei trasformatori, in quanto impianti non stabilmente e irreversibilmente fissati al suolo (numerato come IV nel ricorso incidentale);

4) (anche se numerato come V nel ricorso incidentale) la nullità della sentenza impugnata, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod.proc.civ., per violazione dell' art. 115 cod.proc.civ., in quanto il giudice di appello, nel rigettare i motivi di appello (aventi ad oggetto la sovrastima dei costi, l'erronea determinazione del deprezzamento per vetustà dei beni e l'erronea quantificazione della rendita), ha del tutto omissso di esaminare la perizia tecnica prodotta, di cui era stata dedotta la decisività.

4. Il secondo ed il terzo motivo del ricorso incidentale, aventi ad oggetto la rilevanza ai fini catastali dei vapordotti, alternatori e trasformatori, sono infondati alla luce delle considerazioni già svolte nel paragrafo 2, a cui si rinvia.

5. Pure gli ulteriori motivi del ricorso incidentale devono essere rigettati.

5.1. Il primo motivo è infondato, in quanto i giudici di merito hanno correttamente applicato quell'orientamento giurisprudenziale secondo cui l'onere motivazionale è attenuato in caso di d.o.c.f.a. Più precisamente nell'ipotesi in cui l'avviso di classamento consegua ad un'iniziativa del contribuente, questa Corte ha più volte ribadito che, in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della cd. procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso (vedi Cass. Civ. n. 31809 del 2018 ; Cass. Civ. n. 12777 del 2018 ; Cass. Civ. n. 12389 del 2018 ; Cass. Civ. n. 12497 del 2016).

Né può condividersi la prospettazione del ricorrente secondo cui l'Agenzia ha valutato beni diversi da quelli indicati nella d.o.c.f.a, in quanto, da un lato, la riproduzione nel ricorso di un mero stralcio della d.o.c.f.a. non consente a questa Corte tale verifica e, dall'altro lato, come

confermato dalla difese di entrambe le parti, la diversa quantificazione della rendita deriva dalla rilevanza attribuita a parti impiantistiche non valorizzate dal contribuente, ma, comunque, facenti parte della centrale in esame.

Per mera completezza deve evidenziarsi che neppure è fondato il motivo nella parte in cui è denunciata la violazione dell' art. 2967 cod.civ., atteso che la rilevanza catastale dei beni oggetto di stima dipende non dall'assolvimento dell'onere della prova, ma dalla soluzione di problematiche giuridiche.

5.2. Il quarto motivo, con cui si è dedotta la violazione dell' art. 115 cod.proc.civ. per omesso esame di una perizia ritualmente prodotta e neppure citata nella sentenza, è inammissibile.

Nella fattispecie in esame, i giudici del gravame hanno preso in considerazione tutte le circostanze di fatto rilevanti, motivando come segue: "Per quanto, infine, attiene all'erronea stima dei costi, ... nelle proprie difese la contribuente si è limitata a considerazioni astratte senza specificare quale dovrebbe essere la concreta quantificazione dei costi e del deprezzamento da contrapporre a quella eseguita dall'Ufficio". A fronte di tale motivazione, le ricorrenti incidentali, pur prospettando la violazione dell' art. 115 cod.proc.civ., hanno fondamentalmente contestato la valutazione dei giudici di merito in ordine alla genericità delle loro argomentazioni difensive.

Al contrario, in tema di ricorso per cassazione, per dedurre la violazione dell' art. 115 c.p.c., occorre denunciare che il giudice, in contraddizione espressa o implicita con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dei poteri officiosi riconosciutigli, salvo il dovere di considerare i fatti non contestati e la possibilità di ricorrere al notorio (cfr. Cass. SU. n. 20867 del 30/09/2020, Cass. Civ. SU n. 15486 del 22/6/2017 in motiv.; Cass. Civ. n. 11892 del 10/6/2016). Deve, inoltre, ricordarsi che, in linea di principio, la violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. è apprezzabile, in sede di ricorso per cassazione, nei limiti del vizio di motivazione di cui all' art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c. (tra le varie, Cass. Civ. n. 23940 del 12/10/2017 ; Cass. Civ. n. 24434 del 30/11/2016), dovendosi peraltro ribadire che, in relazione al nuovo testo di questa norma, qualora il giudice abbia preso in considerazione il fatto storico rilevante, l'omesso esame di elementi probatori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo (Cass., SS.UU. n. 8053 del 7/04/2014).

Più precisamente l' art. 115 cod.proc.civ. impone di porre a fondamento della decisione del giudice le prove dedotte ed i fatti pacifici. Tuttavia, la conformità della sentenza al modello di cui all' art. 132 , n. 4, cod. proc. civ. e l'osservanza degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ. non richiedono che il giudice del merito dia conto di tutte le prove dedotte o comunque acquisite e di tutte le tesi prospettate dalle parti, essendo invece sufficiente e necessario che egli esponga in maniera concisa gli elementi in fatto e in diritto posti a fondamento della sua decisione (Cass., Sez. 3, 28/10/2009, n. 22801 ; cfr. anche Cass. n. 13485 del 13/06/2014 , Cass. n. 16499 del 15/07/2009 , secondo cui, in tema di prova, spetta in via esclusiva al giudice di merito il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di assumere e valutare le prove, di controllarne l'attendibilità e la concludenza, di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad esse sottesi, assegnando prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, nonché la facoltà di escludere anche attraverso un

giudizio implicito la rilevanza di una prova, dovendosi ritenere, a tal proposito, che egli non sia tenuto ad esplicitare, per ogni mezzo istruttorio, le ragioni per cui lo ritenga irrilevante ovvero ad enunciare specificamente che la controversia può essere decisa senza necessità di ulteriori acquisizioni).

Peraltro, la perizia invocata non costituisce una prova in senso tecnico, ma piuttosto il veicolo di una serie di argomentazioni tecniche per contrastare la quantificazione fatta dall'Ufficio (v. in proposito Cass., 9/04/2021, n. 9483 , secondo cui la consulenza di parte, ancorché confermata sotto il vincolo del giuramento, costituisce una semplice allegazione difensiva di carattere tecnico, priva di autonomo valore probatorio, con la conseguenza che il giudice di merito, ove di contrario avviso, non è tenuto ad analizzarne e a confutarne il contenuto, quando ponga a base del proprio convincimento considerazioni con esso incompatibili).

6. In conclusione va accolto il ricorso principale, rigettato quello incidentale e cassata in parte qua la sentenza, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana in diversa composizione per una nuova valutazione dei fatti di causa e delle questioni (pure quelle assorbite in ordine alla stima dei pozzi) alla luce dei principi sopra richiamati, oltre che per la liquidazione delle spese di lite. Deve darsi atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico delle parti ricorrenti in via incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma del dell' art 13 , comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 , se dovuto.

P.Q.M. La Corte:

accoglie il ricorso principale e rigetta il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana in diversa composizione;

dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico delle parti ricorrenti in via incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma dell' art. 13 , comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 , se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza