

Sentenza del 29/04/2024 n. 11359 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Agenzia delle Entrate propone ricorso, affidato ad unico motivo, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione tributaria regionale della Toscana accoglieva parzialmente l'appello di Enel Green Power Spa avverso la sentenza n. 410/2017 della Commissione tributaria provinciale di Grosseto in rigetto del ricorso proposto dalla società contribuente avverso avviso di rettifica della rendita catastale proposta dalla società a mezzo DOCFA, con riferimento a centrale geotermica

I giudici di appello escludevano dalla determinazione della rendita varie componenti che caratterizzerebbero intrinsecamente il processo produttivo e costituirebbero parti essenziali della centrale, tra cui i pozzi di produzione e di reiniezione.

Enel Green Power Spa ed Enel Green Power Italia Srl resistono con controricorso ed hanno proposto ricorso incidentale affidato a sei motivi.

La Corte con ordinanza interlocutoria del 16 giugno 2023 rimetteva la causa alla pubblica udienza in merito all'applicabilità, alla presente fattispecie, della nuova disciplina introdotta dalla legge n. 208 del 2015, ed al fine di valutare, nel contraddittorio delle parti, se la presentazione degli atti di aggiornamento catastale di cui all' art. 1, comma 22, della legge n. 208 del 2015 integri un onere in capo al contribuente, al cui adempimento è subordinata l'applicazione della nuova disciplina, o una mera facoltà o se, comunque, la pendenza, al momento dell'entrata in vigore della nuova disciplina, di una procedura d.o.c.f.a imponesse all'Amministrazione finanziaria di tenere conto anche dei nuovi criteri, che, pur non avendo efficacia retroattiva, sono rilevanti per il futuro, e conseguentemente di differenziare la rendita (quantificandola in base ai pregressi criteri sino al 31 dicembre 2015 ed in base ai nuovi criteri a decorrere dal 1° gennaio 2016).

Le controricorrenti hanno da ultimo depositato memoria illustrativa delle proprie ragioni.

Il P.G. ha concluso nel senso dell'accoglimento del ricorso principale e per il rigetto del ricorso incidentale proposto dalle società contribuenti.

Motivi della decisione 1.1. Con unico motivo l'Agenzia delle entrate denuncia, ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., violazione dell' art. 18, comma 1, del r.d. 8 ottobre 1931, n. 1572, degli artt. 1 e 2 R.D. 29 luglio 1927, n. 1443, degli artt. 4 e 10 del r.d.l. 13 aprile 1939, n. 652, dell' art. 1 quinquies d.l. 31 marzo 2005, n. 44, conv., e dell' art. 1, comma 244, legge D.Lgs. 14 marzo 2011 n. 23 dicembre 2014, n. 190 e lamenta che la Commissione tributaria

regionale abbia erroneamente affermato che il valore dei pozzi di estrazione o reiniezione non devono essere inclusi nella rendita catastale dell'opificio relativo alla centrale elettrica geotermica atteso che essi non sarebbero pertinenza di una miniera, ma sua parte costitutiva, sicché ad essi si applicherebbe direttamente la norma speciale di esenzione.

1.2. La censura merita accoglimento.

2. In via preliminare, si osserva che la presente fattispecie (2014) va regolata in base alla normativa previgente alla riforma legislativa di cui all' art. 1 , comma 21, legge 208/2015 (legge di stabilità 2016). Trattasi di norma chiaramente innovativa, la cui retroattività è stata anche dallo stesso legislatore esplicitamente esclusa ("a decorrere dal 1° gennaio 2016"), sicché non è qui invocabile quanto stabilito da Cass. n. 1827/2023 (anche in questo caso tra le stesse parti) la quale ha, in effetti, ritenuto di escludere i pozzi geotermici dal calcolo di rendita, ma appunto con riguardo ad una fattispecie attributiva di rendita successiva alla presente ed assoggettata, *ratione temporis*, alla citata riforma di cui alla legge 208/2015 .

2.1. In particolare, i commi 22 e 23 dell'art. 1 in esame dimostrano come gli effetti innovativi della legge 208/2015 operano solo dall'anno 2016 e solo sulla base di una diversa dichiarazione del contribuente. Infatti, recitano i commi 21, 22, 23 e 24 "A decorrere dal 1° gennaio 2016, gli intestatari catastali degli immobili di cui al comma 21 possono presentare atti di aggiornamento ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701 , per la rideterminazione della rendita catastale degli immobili già censiti nel rispetto dei criteri di cui al medesimo comma 21. 23. Limitatamente all'anno di imposizione 2016, in deroga all' articolo 13 , comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 , convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 , per gli atti di aggiornamento di cui al comma 22 presentati entro il 15 giugno 2016 le rendite catastali rideterminate hanno effetto dal 1° gennaio 2016. 24. Entro il 30 settembre 2016, l'Agenzia delle entrate comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, con riferimento agli atti di aggiornamento di cui al comma 23, i dati relativi, per ciascuna unità immobiliare, alle rendite proposte e a quelle già iscritte in catasto dal 1° gennaio 2016; il Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, emana, secondo una metodologia adottata sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, entro il 31 ottobre 2016, il decreto per ripartire il contributo annuo di 155 milioni di Euro attribuito ai comuni a titolo di compensazione del minor gettito per l'anno 2016....".

2.2. In altri termini, il Legislatore ai commi 22, 23 e 24 del medesimo art. 1, ha stabilito che a decorrere dal 1 gennaio 2016, gli intestatari catastali degli immobili di cui al comma 21 possono presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita catastale degli immobili già censiti. Tale previsione introduce una particolare fattispecie di dichiarazione di variazione catastale, non connessa alla realizzazione di interventi edilizi sul bene già censito in catasto, finalizzata a rideterminare la rendita catastale escludendo dalla stessa eventuali componenti impiantistiche che non sono più oggetto di stima. In relazione a tale previsione, nella nuova procedura Docfa è stata introdotta una ulteriore specifica tipologia di documento di variazione, denominata "Dichiarazione resa ai sensi dell' art. 1 , comma 22, legge n. 208/2015 ", a cui è automaticamente connessa la causale "Rideterminazione della rendita ai sensi dell' art. 1 , comma 22, L. n. 208/2015 ".

2.3. Il legislatore ha ritenuto, dunque, di dare efficacia immediata (retroattiva) alle nuove disposizioni sugli "imbullonati", solo limitatamente alle dichiarazioni di variazioni presentate entro la data 15 giugno 2016 e limitatamente all'annualità 2016. La limitata efficacia retroattiva per la sola annualità 2016, subordinata alla necessità della presentazione di variazioni catastali entro la data indicata dalla norma citata, suffraga l'interpretazione normativa secondo la quale, in mancanza della dichiarazione del privato, l'amministrazione finanziaria non può, di imperio, provvedere all'aggiornamento dei dati catastali di tutti gli impianti produttivi ubicati sul territorio di pertinenza.

2.4. Dal criterio di determinazione della rendita catastale che apprezzava la connessione strutturale e funzionale della parte mobile alla destinazione particolare di utilizzo del bene, indipendentemente dalla modalità di unione, il legislatore è passato al criterio che limita la valutazione alle sole componenti impiantistiche dell'unità immobiliare apprezzabili in via ordinaria da una generalità di utilizzatori e nei limiti di tale ordinaria apprezzabilità.

2.5. Si deve inoltre osservare che la norma in esame non ha natura impositiva ma catastale e che essa non delinea l'eccezionalità di una esenzione o di un trattamento di favore, quanto il regime ordinariamente applicabile a tutti quei beni che - per quanto infissi al suolo e non privi di connotati immobiliari - rientrano nella tipologia generale dei "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo". (cfr. Cass. sentenza n. 23778/2022)

2.6. Per ottenere l'applicazione del nuovo criterio che consente di riallineare alle nuove regole i cespiti già accatastati, viene previsto dal legislatore l'elemento informativo oggetto di dichiarazione, vale a dire un'attività collaborativa che abilita l'ente amministrativo alla rettifica della rendite catastali; la dichiarazione resa in tal senso e l'elaborato planimetrico che ne costituisce espressione, con funzione di associare le varie entità tipologiche inerenti lo stesso cespite, rappresenta il presupposto normativo per la determinazione della rendita. Del resto, il legislatore impone di comunicare la variazione catastale quando varia la rendita catastale dell'immobile (per diversa distribuzione, ampliamento, mutamento di destinazione); nella fattispecie sub iudice, l'obbligo deriva dalla necessità di rappresentare e descrivere gli impianti da scorporare dalla rendita catastale in quanto appartenenti alla categoria indicata dalla normativa in esame.

Sul piano tecnico-procedurale le novità riferite comportano la necessità di previsione di una nuova fattispecie di variazione catastale per "scorporo di componenti impiantistiche" per gli immobili già accatastati sulla base delle precedenti regole. In relazione a ciò, la circolare dell'Agenzia 2/E/2016 dà atto della introduzione di una specifica tipologia di dichiarazione catastale denominata "Dichiarazione resa ai sensi dell' art. 1 , comma 22, Legge n. 208/2015 " che si completa con la corrispondente nuova causale "Rideterminazione della rendita ai sensi dell' art. 1 , comma 22, legge n. 208/2015 " che verrà riportata in visura e consentirà di attestarne gli effetti sul piano della fiscalità collegata alla posizione catastale del cespite, per cui è prevista una decorrenza temporale in parziale deroga delle disposizioni in materia di IMU (e conseguentemente anche di TASI, che all'IMU si richiama).

3. Ciò posto, come recentemente affermato da questa Corte in fattispecie del tutto sovrapponibile alla presente (cfr. Cass. n. 6970 dell'8/3/2023), in tema di rilevanza dei pozzi geotermici ai fini del calcolo della rendita catastale della centrale di produzione energetica, "in tema di centrali geotermiche, ai sensi dell' art. 1 quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , conv. dalla l. 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" (cfr. Cass. n. 27196/2022).

3.1. Il Collegio ritiene pienamente condivisibili tali conclusioni ed i cui passaggi fondamentali possono così ripercorrersi come di seguito illustrato.

3.2. Il compendio normativo di riferimento catastale è costituito dall' art. 4 del r.d.l. n. 652 del 1939 ("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"), e dalla disposizione regolamentare di cui all' art. 2 , comma 3, del d.m. 2.1.1998 n. 28 ("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, nonché gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purché risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al comma 1. Del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorché semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale").

3.3. Pertinente alla tematica dei pozzi geotermici è il consolidato indirizzo interpretativo di legittimità che si è formato in materia di rendita catastale delle centrali elettriche, indirizzo (Cass. nn. 3500/2015 , 23317/2011 , 7372/2011 , 13319/2006 , 21730/2004 ed altre) che, richiamando analoghi principi già affermati con riguardo alle centrali idroelettriche ed alle relative turbine (nei termini di cui in C. Cost. sent. n.162/08), ha dato rilevanza, ai fini della rendita, alla connessione strutturale e funzionale intercorrente tra parte immobiliare e parte impiantistica, come desumibile anche dall' art. 1 quinquies del d.l. n. 44 del 2005 , conv. dalla legge 88 del 2005 , così da includere nel calcolo della rendita anche gli impianti ed i macchinari che, per quanto in sé amovibili, risultino tuttavia strutturalmente e funzionalmente connessi con la centrale al punto da caratterizzarne ed attuarne in maniera essenziale la destinazione produttiva. Con un'affermazione di portata generale, la Corte Cost. ha stabilito (sent. cit.) che: "(...) tutte quelle componenti (...) che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare, ad una unità immobiliare, una specifica autonomia funzionale e reddituale stabile nel tempo, sono da considerare elementi idonei a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita catastale". Si tratta di interpretazione (applicata in varia casistica di impianti

e macchinari, anche relativi alla produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, quali le turbine idroelettriche o le torri eoliche: tra le altre, Cass. nn. 4028/2012 , 24815/2014 , 32861/2019) che risulta ulteriormente avvalorata dall' art. 1 , comma 244, della legge n. 190 del 2014 (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. 6/2012 del 30 novembre 2012 , concernente la 'Determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare: profili tecnico-estimativi'";

La Circolare così recepita richiama, ai fini della inclusione dell'impianto nella rendita, i caratteri dell'"essenzialità" alla destinazione economico-produttiva, della "fissità" entro il perimetro immobiliare e della "stabilità" nel tempo, ritenendo così rilevanti - tra gli altri - 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, le ciminiere, gli impianti di depurazione dei fumi, le caldaie, i condensatori, i catalizzatori ed i captatori di polveri per le centrali termoelettriche, gli aerogeneratori (rotori e navicelle) degli impianti eolici, nonché i pannelli e gli inverter degli impianti fotovoltaici; ed ancora: gli altiforni, le pesi, 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, "nonché gli impianti che, ancorché 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".

Assumono, in definitiva, rilevanza catastale 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" (cfr. Cass. n. 24060/2006 ; n. 4030/2012), 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 incompleta nella sua struttura (cfr. Cass. n.3354 del 2015).

3.4. I pozzi geotermici di iniezione o estrazione (aventi la funzione di captare e veicolare in superficie le acque calde ed i vapori provenienti da fonti sotterranee, così da immetterli nel circuito generatore di turbina-alternatore) devono dunque ritenersi, in applicazione di queste linee interpretative, funzionali ed essenziali non già allo sfruttamento di una "miniera", bensì alla produzione di energia elettrica da parte della "centrale", di cui costituiscono componente imprescindibile, ed identica conclusione va affermata anche con riguardo ai pozzi di re-iniezione con i quali l'acqua utilizzata e raffreddata viene reimpressa nel sottosuolo per la rinnovazione del ciclo.

4. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, emerge dunque con chiarezza l'errore nel quale è incorsa la Commissione Tributaria Regionale la quale ha scisso la funzione dei pozzi dalla destinazione economica-produttiva della centrale (pacificamente iscritta in categoria catastale D/1 - Opificio), invece attribuendola a quella di una (inesistente) "miniera", con quanto ne consegue in ordine altresì all'irrilevanza in questa sede del citato dato normativo che esclude queste ultime (e solo queste ultime) dalla stima a fini catastali.

5. Con il primo motivo di ricorso incidentale le ricorrenti denunciano, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., violazione dell' articolo 7 legge 27 luglio 2000, n. 212 , avendo la Commissione tributaria regionale erroneamente respinto - seppure per implicito - l'eccezione di carenza di motivazione dell'avviso di accertamento opposto (questione dedotta sia nell'atto introduttivo sia in appello), sebbene tale avviso (trascritto parzialmente in ricorso per cassazione ed a questo allegato sub n. 10) riproducesse un modello stereotipato e di carattere generale, senza indicare le ragioni per cui i beni non valorizzati dalla Società nella DOCFA (vapordotti, alternatori e trasformatori) sarebbero stati, invece, valorizzabili ai fini catastali.

5.1. La censura è infondata, in quanto, come già affermato da questa Corte in fattispecie sovrapponibile a quella in esame, "in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del cl. l. n. 16 del 1993, conv. in l. n. 75 del 1993 , e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cd. procedura DOCFA) ed in base ad una stima diretta eseguita dall'Ufficio (come accade per gli immobili classificati nel gruppo catastale D), tale stima, che integra il presupposto ed il fondamento motivazionale dell'avviso di classamento (esprimendo un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, in relazione al quale la presenza e l'adeguatezza della motivazione rilevano ai fini non già della legittimità, ma dell'attendibilità concreta del cennato giudizio, e, in sede contenziosa, della verifica della bontà delle ragioni oggetto della pretesa), costituisce un atto conosciuto e comunque prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente, in quanto posto in essere nell'ambito di un procedimento a struttura fortemente partecipativa, con la conseguenza che la sua mancata riproduzione o allegazione all'avviso di classamento non si traduce in un difetto di motivazione " (Cass. n. 17971 del 2018 ; n. 16824 del 2006), ed ancora "in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall' art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16 , convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75 , e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), ed in base ad una stima diretta eseguita dall'ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o comunque facilmente conoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie" (Cass. n. 2268 del 2014).

5.2. Nel caso di specie l'avviso - rinveniente da proposta Docfa e fatto poi oggetto anche di procedura partecipata di autotutela riduttiva - contiene tutti gli elementi descrittivi e valutativi della nuova rendita idonei a porre in grado la società di adeguatamente ed immediatamente percepire i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa.

6. Con il secondo motivo di ricorso incidentale le contribuenti denunciano, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4), cod. proc. civ., nullità della sentenza per vizio di extrapetizione in quanto la Commissione tributaria regionale si sarebbe pronunciata anche in ordine alla legittima valorizzazione ai fini catastali di ulteriori beni, quali i "carriponte", sebbene tali beni non avessero mai costituito oggetto del contendere nel giudizio.

6.1. La censura è inammissibile per difetto di interesse in quanto le stesse Società affermano di non aver mai contestato la valorizzazione, ai fini catastali, dei "carriponte", il che esclude quindi la sussistenza di un interesse giuridicamente rilevante a proporre la suddetta censura riguardo alla sentenza d'appello.

7. Con il terzo e quarto motivo di ricorso incidentale le Società denunciano, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., violazione dell' articolo 10 della legge 11 luglio 1942, n. 843 , per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente incluso nella stima i vapordotti ai quali nessuna normativa attribuiva rilevanza catastale e che, del resto, dovevano ritenersi esclusi dal calcolo della rendita anche sulla base della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2 del 2016 , secondo cui non erano più oggetto di stima le caldaie, le camere di combustione, le turbine, le pompe ed i generatori di vapore, ed analoga censura era formulata anche relativamente alla valorizzazione catastale degli alternatori e trasformatori.

7.1. Tali censure sono infondate.

Va invero richiamato quanto dianzi osservato riguardo ai pozzi geotermici, le cui ragioni di assoggettamento al calcolo della rendita catastale debbono riproporsi anche con riferimento agli impianti in questione.

Anche tali questioni trovano uno specifico precedente nella citata decisione di questa Corte (Cass. n. 27196/2022), secondo cui "analogamente, del resto, devono ritenersi unitariamente finalizzati alla produzione diretta e dinamica dell'energia i vapordotti nonché l'alternatore e i trasformatori, in quanto parti indispensabili al corretto funzionamento della centrale". Neppure giova alle società, per la già richiamata questione temporale, qui invocare lo *jus superveniens* della legge 208/2016 e la Circolare esplicativa emessa in proposito dall'Agenzia delle Entrate (n.2/E del 1° febbraio 2016), dovendo essere applicata anche a questi fini la più volte menzionata Circolare n.6 del 2012 (recepita dal legislatore) la quale, come detto, include (includeva) nel calcolo (par. 3.) anche "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 perché 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", e ciò "anche se posti su suolo pubblico, in ossequio alle previsioni dell'art. 10 della legge 11 luglio 1943, n. 843".

8. Con il quinto motivo di ricorso incidentale le Società denunciano, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4), cod. proc. civ., violazione dell' art. 115 cod. proc. civ. per avere la Commissione tributaria regionale ommesso di esaminare e valutare la perizia di parte ricorrente circa la lamentata erronea sovrastima dei costi, nell'atto impugnato, determinata, in parte,

dall'inclusione di oneri aggiuntivi già ordinariamente compresi nella stima catastale e in parte dall'erronea valutazione di tali oneri aggiuntivi, ove previsti.

8.1. La censura va disattesa, in quanto, sotto l'egida della violazione dell' art. 115 cod. proc. civ., introduce surrettiziamente una rivisitazione del merito della controversia, limitandosi a contrapporre alle argomentazioni dei giudici di merito proprie valutazioni (peraltro del tutto generiche), su elementi di fatto, finendo per formulare una richiesta di riesame del merito della lite non consentita in questa sede di legittimità.

La Commissione tributaria regionale, al riguardo, infatti, ha motivato come segue:" Va disatteso anche il motivo concernente l'erronea stima dei costi e l'erronea determinazione del deprezzamento per vetustà dei beni de quibus. Infatti, al riguardo 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 ... ".

8.2. Va, quindi, ribadito che 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 (cfr. Cass. n. 13485 del 13/06/2014 , Cass. n. 16499 del 15/07/2009). Vieppiù, va evidenziato che 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 (cfr. Cass. n. 9483 del 09/04/2021), come nel caso in esame, in cui le Società hanno peraltro del tutto omesso di indicare le pertinenti parti della perizia di parte ritenute erroneamente disattese.

9. Con il sesto motivo le Società denunciano, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4), cod. proc. civ., omessa pronuncia della Commissione tributaria regionale sul settimo motivo d'appello relativamente alla "illegittimità dell'atto impugnato per infondatezza nel merito della rendita catastale rettificata dall'Ufficio", essendo stata in particolare contestata: l'illegittima valorizzazione dei pozzi minerari;

l'illegittima valorizzazione dei vapordotti; l'illegittima valorizzazione delle macchine elettriche a valle dei generatori di forza motrice (alternatori e trasformatori);

la sovrastima dei costi per l'inclusione di oneri aggiuntivi già ordinariamente compresi e per erronea valutazione nel merito di tali oneri, l'erronea modalità di calcolo del deprezzamento per vetustà.

9.1. La censura è infondata atteso che, sulla scorta di quanto illustrato con i motivi di ricorso incidentale dianzi esaminati, emerge l'insussistenza del lamentato vizio di omessa motivazione da parte della Commissione tributaria regionale, che risulta al contrario aver preso in esame le dedotte censure della Società, respingendole, ad esclusione delle doglianze relative alla erronea valutazione dei pozzi (deprezzamento, costi aggiuntivi) non esaminate dai giudici di appello in quanto esclusi dalla valorizzazione catastale, le quali dovranno essere esaminate in sede di rinvio.

10. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, il ricorso principale deve essere accolto e quello incidentale va invece respinto. La sentenza impugnata va cassata e, la controversia va rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, la quale dovrà esaminare la correttezza della rendita attribuita ai soli pozzi di iniezione rispetto alla quale sopravvivono al rigetto del ricorso incidentale le eccezioni dedotte nel giudizio di merito dalle società.

Va dato 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 principale, a norma del dell' art. 13 , comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 .

P.Q.M. La Corte: - accoglie il ricorso principale dell'Agenzia delle Entrate; respinge il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana per gli accertamenti di cui al paragrafo 10, nonché per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

-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 principale, a norma del dell' art. 13 , comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 , se dovuto.

Conclusione Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in data 26 marzo 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza