

In ordine all'inclusione della torre d'acciaio dell'aerogeneratore nel calcolo della rendita catastale.

Con la legge di stabilità 2016 (**Legge del 28/12/2015 n. 208, art. 1 commi 21-22-23**) è stata approvata una nuova disciplina per la determinazione della rendita catastale degli immobili censiti nei gruppi catastali D ed E.

In particolare, l'**art. 1 comma 21**¹ stabilisce che dagli elementi da computare nel calcolo della rendita *“Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo”*.

Inoltre, ai sensi dell'**art. 1 comma 22**² della su citata legge di stabilità, a partire dal 01.01.2016, anche gli intestatari degli **immobili già censiti** con i criteri precedenti, possono presentare atti di aggiornamento tramite procedura DOCFA, per modificare in riduzione l'importo della rendita catastale di quegli immobili, nel rispetto delle novità introdotte.

Sull'applicazione delle nuove disposizioni agli impianti eolici, si è pronunciata anche **la Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate** che, preso atto dell'univoco contenuto normativo, **ha riconosciuto in prima battuta che gli aerogeneratori non sono più oggetto di stima ai fini della determinazione della rendita catastale** (*“Comunicato Stampa”*³ dell'Agenzia delle Entrate).

¹ “21. 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. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo.”.

² “22. 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.”.

³ “Dal 1° gennaio 2016, come chiarisce la circolare 2/E di oggi, nel processo estimativo, per esempio, di industrie, centrali o stazioni elettriche, **non saranno più inclusi le turbine, gli aerogeneratori, i grandi trasformatori, gli altoforni, così come tutti gli impianti che costituiscono le linee produttive presenti nell'unità**

Dunque, il legislatore è intervenuto nella materia ed ha espressamente regolato la procedura di accatastamento e di determinazione della rendita degli impianti eolici, escludendo tutti i “*macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo*” e, quindi, gli aerogeneratori dal calcolo della rendita catastale a far data dal 01 gennaio 2016.

Ai sensi del su citato articolo 1 commi 21-22 della Legge 208/2015, la determinazione della rendita catastale degli aerogeneratori è effettuata “*tenendo conto soltanto del suolo e delle costruzioni*”, con **esclusione dei c.d. imbullonati**, ovvero “*dei macchinari, congegni, attrezzature e altri impianti*”.

In pratica, ai sensi della su citata normativa, nella specie la rendita catastale deve essere calcolata esclusivamente sulle componenti immobiliari (suolo e fondazioni) delle unità oggetto di accatastamento ed attribuzione di rendita.

Sull’argomento, la suprema Corte di Cassazione si è pronunciata in materia, con decine di sentenze che hanno definitivamente stabilito che la “torre” dell’impianto eolico deve essere esclusa ai fini della determinazione della rendita catastale, ai sensi dell’art. 1 c. 21 ss L. 208/2015.

In tal senso, oltre alle sentenze Cass. nn. 20726-20727-20728-21286-21287-21288-21460-21461-21462 del 2020, si vedano (solo alcune tra le tante):

i) Cass. n. 27028, 27029, 26173, 26172, 25406, 25405 del 2020;

ii) Cass. 7115, 7114, 7113, 6728, 6727, 6670, 6669, 6668, 6667, 6666 e 4729 del 2021

Di seguito, quindi, si riportano letteralmente i passi della motivazione utilizzata dalla Corte di Cassazione:

immobiliare, indipendentemente dalle loro tipologia, rilevanza dimensionale o modalità di connessione.”
(primo capoverso del Comunicato Stampa del 01.02.2016 della Agenzia delle Entrate).

i) *“In pratica, combinando la normativa fiscale con quella civilistica, sono state inglobate tra gli elementi idonei a descrivere l'unità immobiliare e ad incidere sulla determinazione della rendita **tutte le componenti** che contribuiscono ad assicurare, in via ordinaria, un'autonomia funzionale e reddituale stabile. [...]*

*In tale quadro normativo e giurisprudenziale si è innestato la **L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, (legge di stabilità 2016)**, il quale stabilisce che [...] In particolare, attraverso una tecnica legislativa "per esclusione", il legislatore del 2015 nella prima parte della disposizione normativa descrive le caratteristiche di bene immobile o parte integrante di esso (suolo, costruzioni ed altri elementi ad essi strutturalmente connessi), che ne accresce l'utilità ed il valore per poi escludere nell'ultima parte da tale bene tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), meglio noti con la denominazione di "imbullonati".*

*La scelta legislativa è quindi quella di **sottrarre dal carico impositivo del tributo locale il valore delle componenti impiantistiche secondo un criterio distintivo che privilegia la destinazione ad attività produttive dei settori della siderurgia, manifattura, energia indipendentemente dalla natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che fosse o meno infisso al suolo.**”;*

iv) *ebbene, secondo la Corte di Cassazione, “Tale interpretazione, basata sulle sole caratteristiche strutturali del cespite, **non è condivisa dal Collegio.**”.*

Da ultimo, ma non per importanza, non va sottaciuto che, **come afferma la Corte di Cassazione, pure “la prevalente giurisprudenza di merito si è orientata nell'affermare che la torre di sostegno costituisce parte inscindibile dell'unicum impiantistico dell'aerogeneratore (rotore-navicella-torre) e rappresenta un elemento funzionale essenziale dell'impianto eolico, che in mancanza della torre non può attuare la funzione per cui è concepito (produzione di energia eolica), superando l'indirizzo assunto dall'amministrazione finanziaria in ordine**

all'applicazione della c.d. normativa imbullonati al settore eolico (le circolari n. 2/E/2016 e n. 27/E/2016 (cfr. CTR Campania n. 7315/2018, CTR Toscana n. 1756/2019, CTR Molise n. 100 e 398/2019).”

In conclusione, secondo la Corte di Cassazione, la decisione di escludere la “torre” eolica dal calcolo della rendita catastale “è conforme alla ratio sottesa alla disciplina introdotta dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, che sancisce **l'irrilevanza catastale di tutta la componente impiantistica** che, in quanto tale, risulta inidonea ad apportare al fabbricato a cui accede - al di fuori dello specifico processo produttivo ivi svolto - un'effettiva (residua) utilità produttiva/reddituale. E', quindi, ben possibile che un elemento strutturalmente connesso al suolo o alla costruzione che ne accresce la qualità o l'utilità debba essere espunto dalla valutazione catastale in ragione della sua specifica funzionalità rispetto al processo produttivo.”;

invero, “**la funzione delle torri è assolutamente integrata nell'impianto di produzione, tanto da esserne una componente essenziale o addirittura un unicum con gli impianti interni e tali strutture [non hanno] caratteristiche di autonomia funzionale e fornire utilità indipendenti dal processo produttivo di energia eolica”.**

° ° ° °
- - - -

Corte di Cassazione, Sesta Sezione civile, 22 febbraio 2021, n. 4729

sul ricorso 14443-2019 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, (C.F. (OMISSIS)), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

DAUNIA SAVIGNANO SRL, in persona del legale rappresentante, elettivamente domiciliata in ROMA, VIALE GIUSEPPE MAZZINI 134, presso lo studio dell'avvocato MARIA GABRIELLA CIPOLLA, che la rappresenta e difende unitamente all'avvocato MESCIA GIACOMO;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1407/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della CAMPANIA SEZIONE DISTACCATA di SALERNO, depositata il 14/02/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 28/01/2021 dal Consigliere Relatore Dott. LA TORRE MARIA ENZA.

Svolgimento del processo

che:

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza della CTR della Campania, indicata in epigrafe, che in controversia su impugnazione da parte di Daunia Savignano srl di avviso di accertamento di rendita catastale per 31 unità immobiliari modificata a seguito di DOCFA presentata dalla società.

La CTP accoglieva il ricorso e la CTR rigettava l'appello dell'Ufficio e l'appello incidentale della contribuente, ritenendo che sulla questione dell'inclusione della torre dell'aerogeneratore tra gli elementi di stima ai fini catastali, dovesse prevalere l'interpretazione che la esclude, in quanto rientrante tra i macchinari, congegni attrezzature e altri impianti, L. n. 208 del 2015, ex art. 1, comma 21, confermando sul punto la sentenza di primo grado. Ciò tenuto conto della unicità della torre con l'aerogeneratore, costituente un impianto funzionale allo specifico processo produttivo "che come tale non può che essere escluso dalla base di calcolo per la determinazione della rendita catastale". L'unicum impiantistico della torre con l'aerogeneratore è chiarito d'altronde dallo stesso parere pro veritate.

Daunia Savignano srl si costituisce con controricorso, eccepandone l'inammissibilità e comunque l'infondatezza.

Entrambe le parti depositano successiva memoria.

Motivi della decisione

che:

1. Col primo motivo si deduce violazione dell'art. 2697 c.c. e degli artt. 112, 115 e 116 c.p.c., ex art. 360 c.p.c., nn. 3 e 4, per avere la CTR fondato il proprio convincimento su perizia di parte, definita parere pro veritate.

Il motivo è inammissibile, avendo la CTR tenuto conto del parere pro veritate del perito di parte - laddove ha rilevato che il detto parere "chiarisce l'unicum impiantistico della torre con l'aerogeneratore perchè lo scopo fondamentale della torre non è solo di sostenere l'aerogeneratore ma di sostenerlo ad una quota ove è possibile intercettare venti caratterizzati da una velocità che consente all'aerogeneratore di generare potenza per il quale è stato dimensionato e costruito" - in

relazione all'interpretazione accolta della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, costituente l'unica ratio decidendi della sentenza impugnata, essendo il richiamo al parere finalizzato a rafforzare la motivazione, basata solo sulla interpretazione della indicata norma.

La CTR in altri termini ha inteso aggiungere, "ad abundantiam" l'ulteriore statuizione, come risulta evidente dalle parole usate: "D'altronde lo stesso parere pro veritate dell'Arch. Luigi Orefice chiarisce.."; dovendosi pertanto ritenere che l'indicata affermazione non ha alcuna autonomia decisionale, essendo volta solo a rafforzare (consolidare) la motivazione relativa alla interpretazione della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21.

In ogni caso la violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. in relazione ad un errore di fatto compiuto dal giudice di merito sulla valutazione delle prove avrebbe dovuto essere al più censurato attraverso il corretto paradigma normativo del difetto di motivazione, e dunque nei limiti consentiti dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella versione vigente (Cass. n. 23940/2017; (Cass. 16635/2018).

A ciò si aggiunga come ulteriore profilo di inammissibilità che, in tema di ricorso per cassazione, una questione di violazione o di falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. non può porsi per una erronea valutazione del materiale istruttorio compiuta dal giudice di merito, ma, rispettivamente, solo allorchè si allegghi che quest'ultimo abbia posto a base della decisione prove non dedotte dalle parti, ovvero disposte d'ufficio al di fuori dei limiti legali, o abbia disatteso, valutandole secondo il suo prudente apprezzamento, delle prove legali, ovvero abbia considerato come facenti piena prova, recependoli senza apprezzamento critico, elementi di prova soggetti invece a valutazione (Cass. n. 27000/2016).

Pertanto, anche la perizia di parte può costituire fonte del convincimento del giudice nel processo tributario (Cass. 2246/2018; 11871/2017).

Il motivo è pertanto inammissibile, oltre che infondato.

2. Col secondo motivo si deduce violazione e falsa applicazione L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, ex art. 360 c.p.c., n. 3.

Il motivo è infondato.

2.1. La questione proposta col predetto motivo riguarda la tassabilità della torre di acciaio dell'impianto di pala o torre eolica dopo le innovazioni apportate dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21 (Legge di stabilità 2016), che ha escluso dalla stima diretta "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

2.2. La norma indicata, innovando quelli che erano i criteri di determinazione della stima dei fabbricati speciali confermata dalla giurisprudenza della Corte di legittimità, statuisce 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. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo".

2.3.Sul tema questa Corte ha ritenuto, con decisione qui condivisa, che la scelta legislativa operata con la norma indicata è 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 (Cass. n. 20726/2020, n. 20728/2020; 21462/2020).

Secondo la indicata giurisprudenza, la nozione che emerge dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, di macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali e strutturali allo specifico processo produttivo e sottratti al regime fiscale, prescinde dal fatto che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo, essendo invece essenziale il loro impiego nel processo produttivo. E' irrilevante quindi la consistenza fisica della costruzione, in quanto ciò che rileva ai fini catastali è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo.

2.4.Tale conclusione è stata ritenuta conforme alla ratio sottostante alla disciplina introdotta dalla L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, che sancisce l'irrilevanza catastale di tutta la componente impiantistica che, in quanto tale, risulta inidonea ad apportare al fabbricato a cui accede - al di fuori dello specifico processo produttivo ivi svolto - un'effettiva (residua) utilità produttiva/reddituale. E', quindi, ben possibile che un elemento strutturalmente connesso al suolo o alla costruzione che ne accresce la qualità o l'utilità debba essere espunto dalla valutazione catastale in ragione della sua specifica funzionalità rispetto al processo produttivo.

Le memorie dell'Agenzia delle entrate, con le quali si chiede un rinvio della trattazione alla pubblica udienza o alle sezioni unite, sono inammissibili nella parte in cui intendono prospettare una nuova lettura delle norme che regolano la fattispecie, con specifico riferimento all'essenzialità dell'impiego delle torri eoliche nel processo produttivo, prescindendo dalla valutazione sull'immobilizzazione al suolo delle torri (ex multis Cass. 3471/2016).

Per il resto, anche preso atto della sottolineata complessità della questione pure dal punto di vista tecnico, non emergono elementi per discostarsi da quanto deciso con le ordinanze della Corte, sopra indicate.

Con la memoria, in realtà, l'Agenzia si limita a criticare i precedenti giurisprudenziali di questa Sezione, ritenendo che "proprio il ricorso, in quelle pronunce compiute, a concetti scientifici extragiuridici avrebbe potuto far emergere le reali caratteristiche delle torri eoliche" le quali, in base alle "nozioni rinvenibili nella scienza delle costruzioni", non costituiscono un "impianto funzionale allo specifico processo produttivo", per essere invece un "bene immobile" avente "funzione del tutto analoga a quella di qualunque altra opera di sostegno (di cui è indubbia la natura di "costruzione)". E' quindi evidente che la tesi prospettata dalla difesa erariale non involge l'interpretazione della disposizione sopra richiamata, ma pone questioni di natura prettamente tecnica, ovvero l'accertamento in fatto, da compiersi dal giudice di merito, della funzione in concreto svolta dalla torre eolica.

3. La CTR si è sostanzialmente adeguata a tali principi, per cui il ricorso va respinto.

4. Le spese vanno compensate in ragione del recente affermarsi della giurisprudenza in materia.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Compensa le spese.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 28 gennaio 2021.

Depositato in Cancelleria il 22 febbraio 2021