



26188/22

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SESTA SEZIONE CIVILE – T**

Oggetto: TRIBUTI -

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Dott. LUCIO NAPOLITANO - Presidente -  
Dott. LUCIO LUCIOTTI - Consigliere Rel - CC. 11/05/2022  
Dott. PAOLO DI MARZIO - Consigliere - R.G.N. 11692/2020  
Dott. ROBERTO SUCCIO - Consigliere - Cron. 76.88  
Dott. MARIA GIULIA PUTATURO DONATI  
VISCIDO DI NOCERA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 11692-2020 R.G. proposto da:

(omissis) , in persona del legale rappresentante *pro tempore*, (omissis) rappresentata e difesa, per procura speciale in calce al ricorso, dall'avv. prof. (omissis) , presso il cui studio legale sito in (omissis) è elettivamente domiciliata;

**- ricorrente -**

**contro**

**AGENZIA DELLE ENTRATE**, C.F. (omissis) in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici è domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

**- controricorrente -**

11/05/22

avverso la sentenza n. 798/02/2019 della Commissione tributaria regionale dell'ABRUZZO, depositata in data 25/09/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del giorno 11/05/2022 dal Consigliere Lucio LUCIOTTI,

**Rilevato che:**

1. La (omissis) propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, cui replica l'Agenzia delle entrate con controricorso, avverso la sentenza della CTR dell'Abruzzo che ha accolto l'appello proposto dall'amministrazione finanziaria avverso la sentenza della CTP di L'Aquila, di accoglimento del ricorso della predetta società contribuente avverso un avviso di accertamento con il quale era stata elevata la rendita catastale proposta dalla società per un impianto eolico di sua proprietà, sito nel comune di (omissis) includendo nel computo della rendita catastale il valore del palo di sostegno degli aerogeneratori. Sostenevano i giudici di appello che l'avviso di accertamento era esaurientemente e compiutamente motivato mentre, nel merito, evidenziavano che il palo di sostegno degli aerogeneratori rientrava nel concetto di costruzione ma non partecipava e non era funzionale alla produzione di energia elettrica, propri di altri componenti dell'impianto.

3. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo di ricorso la società contribuente deducendo, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, 7 della legge n. 212 del 2000, 3 della legge n. 241 del 1990, censura la sentenza impugnata per avere ritenuto l'avviso di accertamento compiutamente motivato.

2. Il motivo è inammissibile.

3. Come è noto, in tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga, come nella fattispecie in esame, a seguito della c.d. procedura "DOCFA", l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'amministrazione finanziaria e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni, mentre nel caso in cui vi sia una divergente valutazione degli elementi di fatto indicati dal contribuente, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente, sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso (Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 31 ottobre 2014, n. 23237; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 16 giugno 2016, n. 12497; Cass., Sez. 6<sup>^</sup>, 7 dicembre 2018, n. 31809; Cass., Sez. 6<sup>^</sup>, 7 ottobre 2019, n. 25006; Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, 13 agosto 2020, n. 17016).

4. Orbene, nel caso di specie è pacifico, per stessa ammissione della parte ricorrente (ricorso, pag. 12), che all'avviso di accertamento catastale era allegata una relazione di stima che ne costituiva parte integrante. Al riguardo si legge nella sentenza impugnata che «l'Agenzia pur non adeguandosi alla valutazione della rendita proposta in sede di presentazione della Docfa abbia esauriente[mente] e compiutamente motivato il proprio accertamento, producendo una relazione di stima, fornendo i criteri e la metodologia utilizzata». La CTR si è quindi attenuta al predetto principio giurisprudenziale e la censura mossa dalla ricorrente, che lamenta che «l'Ufficio, all'interno dell'atto, si era limitato all'allegazione di una relazione di stima, omettendo, tuttavia, di individuare: i) il criterio di stima prescelto ed applicato

per la rideterminazione della rendita; e *ii*) i componenti dell'impianto che erano stati computati ai fini della stima [...]», si risolve, da un lato, in una irragionevole pretesa di necessaria trasposizione nell'atto di accertamento catastale dei dati contenuti in un atto (relazione di stima) ad esso allegato, e, dall'altro, in una non consentita censura, se non nei limiti del vizio di motivazione ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., peraltro neppure dedotto, della valutazione di quel documento effettuata dal giudice di merito, in cui risultavano esplicitati «i criteri» di stima e «la metodologia utilizzata», evincendosi chiaramente che in tale stima erano ricompresi anche i pali di sostegno degli aerogeneratori.

5. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 21, della legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016), censurando la sentenza impugnata per avere ricompreso i pali di sostegno degli aerogeneratori nel computo della rendita catastale dell'impianto eolico che invece andavano esclusi in base alla novella introdotta dalla predetta legge di stabilità 2016.

6. Il motivo, che pone all'attenzione di questo Collegio la questione della tassabilità della torre di acciaio dell'impianto eolico dopo le innovazioni apportate dalla legge di stabilità 2016, che ha escluso dalla stima diretta «macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo», è fondato e va accolto, essendosi questa Corte recentemente pronunciata sulla medesima questione ritenendo che il palo di sostegno (torre) dell'impianto aerogeneratore non rientra nel computo della rendita catastale, in quanto parte dell'impianto assimilabile a macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo, affermando il

seguente principio di diritto: «*I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, sono accatastabili nella categoria "D/1-Opificio"; tuttavia, per effetto dell'art. 1, comma 21, della legge n. 208 del 2015 (Legge di stabilità per il 2016) - con cui sono stati innovati i criteri di determinazione della stima dei fabbricati speciali, escludendosi dalla stima diretta i macchinari, i congegni, le attrezzature e gli altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo (cc.dd. "imbullonati") - è rimasto sottratto dal carico impositivo 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, sia esso o meno infisso al suolo. Pertanto, ai fini della determinazione della rendita, non si deve tenere conto di tutte quelle dotazioni che sono meramente funzionali al processo produttivo, ancorché esse risultino in qualche modo integrate o strutturalmente connesse al fabbricato. (In applicazione del principio, la S.C. ha rigettato il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate con cui si intendeva di assoggettare a stima, ai fini dell'attribuzione della rendita catastale, la cd. torre eolica, avendo il giudice di merito nella specie accertato che essa costituiva una componente essenziale dell'impianto eolico, strutturalmente integrata con la navicella e il rotore, funzionale al processo di produzione di energia elettrica e quindi esente dal carico impositivo ai sensi dell'art. 1, comma 21, cit.)» (Cass. n. 25784 del 2021; cfr., tra le ultime pronunce emesse tra le stesse parti, Cass., Sez. 5<sup>^</sup>, n. 25000, n. 26497, n. 26495, n. 26493, n. 26486 del 2021, e Cass. Sez. 6<sup>^</sup>-5<sup>^</sup>, n. 7343 del 2021, nonché n. 1011 del 2021; v. anche, di questa Sottosezione, Cass., nn. 20726, 20727, 20728, 21286, 21287, 21288, 21460, 21461 e 21462 del 2020).*

7. Con tali precedenti, pur prendendosi atto del consolidamento dell'orientamento secondo cui i parchi eolici, al pari delle centrali elettriche, sono accatastabili nella Categoria «D/1-Opificio» (Categoria proposta dalla contribuente in sede di DOCFA, come emerge dal ricorso), questa Corte ha osservato che la norma in oggetto (art. 1, comma 21, l. n. 208/2015), ha stabilito che, con decorrenza dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili censibili (anche) nel gruppo «D» va effettuata *«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»*, ma con esclusione di *«macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo»*.

8. Si è ritenuto che con tale disposizione normativa il legislatore, attraverso una tecnica legislativa «per esclusione», ha sottratto all'assoggettamento a imposta catastale, con decorrenza dal 1° gennaio 2016, tutte quelle componenti funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), ancorché unite al suolo, meglio noti con la denominazione di «imbullonati» (già in *obiter dictum* Cass., Sez. V, 6 dicembre 2016, n. 24924; Cass., Sez. V, 20 dicembre 2019, n. 34249), privilegiando la destinazione ad attività produttiva (quanto ai settori della siderurgia, della manifattura e dell'energia), intesa come componente impiantistica del manufatto.

9. Ha, quindi, ritenuto questa Corte che il legislatore abbia sottratto dal carico impositivo il valore delle *«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»*.

10. A tali principi non si è attenuta la CTR che, invece, ha ritenuto che le torri non sono «funzionali alla macchina che li sormonta», «esulando da compiti, invece, funzionali alla produzione di energia propri delle altre due componenti (navicella e rotore, cavi e centraline)».

11. E ciò i giudici di appello hanno affermato senza effettuare alcun accertamento in fatto, per come è dato desumere dal contenuto della sentenza impugnata.

12. In mancanza di tale accertamento, che è di natura tecnica, la sentenza impugnata va cassata in accoglimento del motivo in esame e la causa rimessa alla CTR territorialmente competente perché effettui i dovuti accertamenti, sulla base della documentazione prodotta dalle parti e, se necessario, anche a mezzo di consulenza tecnica.

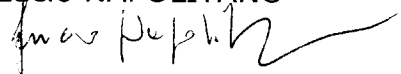
13. In estrema sintesi, quindi, va accolto il secondo motivo di ricorso, dichiarato inammissibile il primo, la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e la causa rinviata alla CTR territorialmente competente per nuovo esame e per la regolamentazione delle spese processuali del presente giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

accoglie il secondo motivo di ricorso, dichiara inammissibile il primo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma in data 11/05/2022

Il Presidente  
Lucio NAPOLITANO



7

DEPOSITATO IN CANCELLERIA



oggi, 06 SET 2022  
IL CANCELLIERE ESPERTO  
Sabrina Belmonte

