



Numero registro generale 22528/2020
Numero sezionale 4024/2022
Numero di raccolta generale 9688/2023
Data pubblicazione 12/04/2023

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

- SEZIONE TRIBUTARIA -

composta dai seguenti magistrati:

Giacomo Maria Stalla	Presidente
Liberato Paolitto	Consigliere
Ugo Candia	Consigliere – rel. -
Rita Anna Elvira Russo	Consigliere
Francesca Picardi	Consigliere

OGGETTO

CATASTO PALO
EOLICO

R.G.N. 22528/2020

Cron.

Rep.

Ud. 13/12/2022

ha deliberato di pronunciare la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22528/2020 del ruolo generale, proposto

DA

(omissis) (omissis) (omissis) .L. (codice fiscale 01 (omissis) già

(omissis) (omissis) (omissis) .R.L. - con sede in ^{cc} (omissis)

in persona del legale rappresentante *pro tempore*, (omissis)

rappresentata e difesa, anche disgiuntamente, in ragione di
procura speciale e nomina poste in calce al ricorso, dagli avv. (omissis)

- RICORRENTE -

CONTRO



l'AGENZIA DELLE ENTRATE (codice fiscale (omissis) **in persona del**
 Direttore Generale *pro tempore*, rappresentata **o difesa**
 dall'Avvocatura Generale dello Stato (codice fiscale 8 (omissis)),
 presso i cui uffici, *ope legis*, domicilia in Roma, alla Via dei
 Portoghesi n. 12.

- CONTRORICORRENTE -

per la cassazione della sentenza n. 8607/20/2019 della
 Commissione tributaria regionale della Campania, depositata il 18
 novembre 2019, non notificata;

UDITA la relazione della causa svolta dal consigliere Ugo Candia nella
 camera di consiglio non partecipata del 13 dicembre 2022 mediante
 collegamento da remoto, ai sensi dell'art. 27, comma 1, del D.L. 28
 ottobre 2020 n. 137, convertito, con modificazioni, dalla Legge 18
 dicembre 2020 n. 176, in virtù della proroga disposta dall'art. 16,
 comma 3, del D.L. 30 dicembre 2021 n. 228, convertito, con
 modificazioni, dalla Legge 25 febbraio 2022 n. 15, con le modalità
 stabilite dal decreto reso dal Direttore Generale dei Servizi
 Informativi ed Automatizzati del Ministero della Giustizia il 2
 novembre 2020;

RILEVATO CHE:

1. con l'avviso di accertamento n. (omissis) l'Agenzia
 delle Entrate – Direzione Provinciale di (omissis) - Territorio -
 rettificava la rendita catastale proposta dalla società, in data 25
 maggio 2016, con modello docfa in relazione all'unità immobiliare
 ((omissis) ubicata nel (omissis) in catasto
 al (omissis) – costituita da torre di sostegno,
 rotore e navicella - accertando una rendita di 1.180,00 € (maggiore
 di quella proposta dalla contribuente pari a 364,00 €), includendo
 nel computo della stessa il valore del palo di sostegno degli
 aerogeneratori;



2. la Commissione tributaria regionale della Campania, con la sentenza impugnata, rigettava l'appello proposto dalla suindicata società contro la sentenza n. 390/4/2018 della Commissione Provinciale di Benevento, richiamando la previsione dell'art. 1, comma 21, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 1° febbraio 2016, nonché la "nota 26 aprile 2016" e, dando conto dei due diversi orientamenti registratisi sul tema della destinazione funzionale o meno della torre di sostegno al processo produttivo e, quindi, della sua suscettibilità o meno ad essere inclusa dalla base di calcolo per la determinazione della rendita catastale, aderiva, in attesa delle pronunce del Giudice di legittimità in relazione al nuovo dato normativo, all'orientamento secondo cui la torre, pur essendo una parte strumentale, con funzione di (mero) sostegno dell'impianto, non è strettamente funzionale alla produzione di energia da parte dell'aerogeneratore, per cui non gode dell'esenzione prevista dalla citata disposizione per i macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo;

3. avverso tale sentenza^(omissis) (omissis) (omissis) S.R.L. proponeva ricorso per cassazione, notificandolo in data 20/23 luglio 2020, formulando un unico motivo d'impugnazione;

4. l'Agenzia delle Entrate notificava alla ricorrente, in data 14 settembre 2020 controricorso, con cui chiedeva il rigetto dell'impugnazione;

CONSIDERATO CHE:

1. con l'unico motivo di impugnazione^(omissis) (omissis) (omissis) S.R.L. ha dedotto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 1, comma 21, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, in combinato disposto con l'art. 4 del R.D.L. n. 652/1939 e con l'art. 2 del D.M. n. 28 del 2 gennaio 1998, richiamando, preliminarmente, sul punto



le pronunce nn. 24924/2016 e 13778/2019 di questa Corte ed assumendo che in esse la novella legislativa di cui all'art. 1, comma 21, della predetta legge (in vigore dal mese di gennaio 2016) era stata, in realtà, considerata *«per motivare, a contrariis, che (solo) sino al 31 dicembre 2015 (ma non dopo l'entrata in vigore della l. 208/2015) il valore dei cd. imbullonati concorre alla determinazione della rendita catastale»* (v. pagina n. 13 del ricorso);

2. sulla base di una diffusa ricostruzione del quadro normativo di riferimento, la difesa della contribuente ha sostenuto che *«con la riforma introdotta dalla legge 208/2015, il legislatore ha inteso introdurre una norma sottrattiva ("sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo")*, per effetto della quale *l'unico criterio di inclusione o di esclusione di taluni beni è quello della funzionalità specifica al processo produttivo, e ciò indipendentemente dal grado di immobilità, consistenza o rilevanza del manufatto»*, per cui *«il criterio distintivo ... deve essere individuato nell'utilità che il bene accessori conferisce all'elemento principale»*;

3. la ricorrente ha così lamentato il carattere tautologico ed apodittico della motivazione e della valutazione fornita dal Giudice dell'appello, contrapponendo ad essa, in conclusione, la diversa tesi secondo cui *«la torre di sostegno è componente strutturale ed essenziale che contribuisce alla funzione complessiva ed unitaria dell'impianto ...»*, dedicata *«tipologia di turbina ...*, il che esclude *ade facto* che la torre eolica possa svolgere una propria funzione in assenza del rotore che su di essa è installato e quindi ogni altro impiego per finalità diverse da quelle originali» (v. pagina n. 25 del ricorso), con la conseguenza di dover essere considerata come componente impiantistica funzionale allo specifico processo produttivo, come tale esclusa dalla valorizzazione ai fini del calcolo della rendita catastale;



4. il ricorso va accolto;

4.1. la medesima questione, sorta tra le stesse parti, è stata decisa con le ordinanze nn. 27040/2022, 4853/2022, 4841/2022, 3022/2022, 2544/2022, 2543/2022, 2541/2022, 2532/2022, 37428/2021 di questa Corte, la quale sul tema in rassegna ha avuto modo, altresì, di pronunciarsi, di recente, svariate volte (cfr. Cass. nn. 8534/2022, 8524/2022, 7412/2022, 3108/2022, 2381/2022, 3109/2022, 7923/2022, 2386/2022, 2885/2022, 2382/2022, 6658/2021, 6569/2021, 6568/2021, 6567/2021, 6566/2021, 6290/2021, 6289/2021, 5692/2021, 5691/2021, 5690/2021, 5689/2021, 3422/2021, 3421/2021, 2510/2021, 2509/2021), così consolidando un orientamento favorevole alle contribuenti alla luce del mutato quadro normativo di riferimento introdotto dall'art. 1, co. 21, della legge n. 208/2015;

5. non vi è motivo di ripercorrere, *funditus*, le ragioni poste a fondamento delle suindicate decisioni, ben note alle parti, essendo sufficiente richiamare, anche ai sensi dell'art. 118 disp. att. cod. proc. civ., i relativi contenuti, avendo cura in tale sede solo di ribadire, in estrema, quanto doverosa sintesi ed anche sul tracciato di altre svariate pronunce rese sul tema in esame (cfr., ancora, senza pretesa di completezza, Cass. nn. 20726/2020, 20727/2020, 20728/2020, 21286/2020, n. 21287/2020, 21288/2020, 21460/2020, 21461/2020, 21462/2020, 19763/2022, 3919/2022, 6687/2022, 6719/2022, 6830/2022, 25784/2021, 27787, 25789, 25790 del 2021, nonché Cass. nn. 7343/2021, 2114/2021, 380/2022), quanto segue:

- l'art. 1, co. 21, della legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016) ha previsto che «A decorrere dal 10 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»;

- il legislatore del 2015, attraverso una tecnica legislativa cd. "per esclusione", ha descritto nella prima parte della disposizione normativa le caratteristiche del bene immobile o di parte integrante di esso (suolo, costruzioni ed altri elementi ad essi strutturalmente connessi) che ne accresce l'utilità ed il valore e poi, nell'ultima parte, ha escluso da tale bene tutte quelle componenti che sono funzionali al processo produttivo (macchinari, congegni, attrezzature, impianti), così sottraendolo al regime fiscale, il tutto prescindendo dalla circostanza che i manufatti siano o meno infissi stabilmente al suolo, essendo richiesto, per l'esclusione dalla stima, il loro impiego nel processo produttivo, in quanto ad esso funzionale;

- è divenuto, quindi, irrilevante la consistenza fisica della costruzione, perché ciò che ora conta è il rapporto di strumentalità rispetto al processo produttivo;

- tale conclusione è conforme alla *ratio* sottostante alla disciplina introdotta dalla disposizione in esame, la quale sancisce l'irrilevanza catastale di tutta la componente impiantistica che, in quanto tale, risulta inidonea ad apportare al fabbricato a cui accede ed al di fuori dello specifico processo produttivo ivi svolto un'effettiva (residua) utilità produttiva/reddituale;

- ai fini della determinazione della rendita, non si deve, dunque, 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;



- la torre di sostegno costituisce parte inscindibile dell'*unicum* impiantistico dell'aerogeneratore (rotore-navicella-torre) e rappresenta un elemento funzionale essenziale dell'impianto eolico, il quale, in mancanza della torre, non può attuare la funzione per cui è concepito (produzione di energia eolica), così risultando superato l'indirizzo assunto dall'amministrazione finanziaria in ordine all'applicazione della c.d. normativa imbullonati al settore eolico (v. le circolari n. 2/E del 1° febbraio 2016 e n. 27/E di giugno 2016).

6. alla luce di tali principi, va dato conto che nella specie la proposta di variazione della rendita è (del 25 maggio 2016, come precisato dal Giudice regionale e quindi) pacificamente successiva alla menzionata disciplina dell'art. 1, comma 21, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, con la conseguenza che la torre di sostegno e/o palo eolico va esclusa dal computo della rendita catastale;

7. in tali termini la valutazione del Giudice regionale non risulta conforme ai principi sopra esposti, il che giustifica l'accoglimento del ricorso;

8. la sentenza impugnata va, quindi, cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, perché ad accertare la rendita catastale dell'unità immobiliare in oggetto senza considerare nel relativo calcolo il valore della torre eolica, regolando, altresì anche le spese processuali del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per regolare le spese processuali del presente giudizio di legittimità.



Così deciso, nell'adunanza camerale celebratasi da remoto il 13 dicembre 2022.

IL PRESIDENTE

Giacomo Maria Stalla

