

Civile Ord. Sez. 6 Num. 2572 Anno 2021

Presidente: MOCCI MAURO

Relatore: DELLI PRISCOLI LORENZO

Data pubblicazione: 04/02/2021

ORDINANZA

sul ricorso 20713-2019 proposto da:

EWE EUROPEAN WIND ENERGY SRL, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avvocato PIETRO PICIOCCHI;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), 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;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 811/1/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della BASILICATA, depositata il 27/12/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 16/12/2020 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

1. La *Ewe European Wind Energy s.r.l.* ricorreva avverso l'avviso di accertamento con il quale l'Ufficio accertava e rettificava sulla base della stima allegata a tale atto, la rendita di una unità immobiliare costituita da una pala eolica, elevandola da 2.400 euro a 9.790 euro.

La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente ritenendo l'atto accertativo non adeguatamente motivato.

La Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, con la sentenza n. 811/1/2018, accoglieva l'appello della parte contribuente osservando che nell'avviso di accertamento impugnato erano tutti presenti i riferimenti normativi, che si potevano evincere dall'allegata relazione di stima diretta ed era esplicitato sia il metodo che i criteri utilizzati per l'accertamento del classamento con l'attribuzione della rendita posto che trattandosi di immobile censito in categoria D la rendita accertata era stata eseguita con riferimento ai dati oggettivi evincibili dalla DACFA presentata dal contribuente; la differenza, accertata tra la rendita proposta e quella ritenuta discendeva dal diverso apprezzamento del valore dell'immobile. La determinazione della rendita catastale per le unità a destinazione speciale (categorie D e E) come quella oggetto dell'accertamento avviene mediante stima diretta, assumendo il valore del cespite riferito al biennio economico 1988/89 capitalizzato con un saggio di fruttuosità. Punto centrale del calcolo riguarda l'inclusione nel calcolo della torre in acciaio destinata a sostenere il peso della navicella e del rotore, che deve essere in grado di resistere alle sollecitazioni del movimento del rotore e della potenza del vento e che pertanto, seppur imbullonata, presenta caratteristiche

di stabilità, di consistenza volumetrica e di ancoraggio al suolo tali da poter essere annoverata come costruzione ai fini della determinazione della rendita catastale.

2. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la parte contribuente, affidandosi a cinque motivi e in prossimità dell'udienza depositava memoria insistendo per l'accoglimento del ricorso.

Resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la parte contribuente lamenta nullità della sentenza impugnata perché la comunicazione dell'avviso di trattazione della causa è stata trasmessa dalla CTR alla solo Agenzia delle entrate prima del decorso del termine per la costituzione in giudizio della parte appellata con ciò impedendo alla stessa di partecipare all'udienza e di difendersi, avvalendosi dei termini per il deposito di documenti e memoria rispettivamente nei termini di venti e dieci giorni liberi prima dell'udienza, in violazione del combinato disposto degli artt. 54, 23, 30, 31, 32 del d.lgs. n. 546 del 1992, anche in relazione agli artt. 24 e 111 Cost. per lesione del principio del contraddittorio e del diritto di difesa.

Il motivo è infondato.

Infatti, questa Corte ha più volte affermato il principio che l'omessa comunicazione alle parti, almeno trenta giorni liberi prima, dell'avviso di fissazione dell'udienza di discussione costituisce causa di nullità del procedimento e della decisione della Commissione tributaria per violazione del diritto di difesa e del principio del contraddittorio, nullità che si realizza sia nel caso di omesso invio dell'avviso, sia nel caso di invio effettuato senza il rispetto del termine stabilito dalla legge, realizzandosi, in entrambe le ipotesi, la violazione della prescrizione stabilita dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 31 (Cass. n. 23607 del 2012, Cass. n. 11487 del 2013; Cass. n. 1786 del 2016; Cass. n. 13319 del 2017). Tuttavia la predetta nullità può essere sanata per raggiungimento dello scopo dell'atto a norma dell'art. 156 c.p.c., comma 3, nel caso in cui, nonostante l'omessa o irrituale comunicazione dell'avviso, la parte



sia ugualmente presente alla udienza (pubblica), ovvero abbia depositato memorie o documenti a norma del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 32, circostanza sintomatica della conoscenza, da parte dell'interessato, della avvenuta fissazione dell'udienza (pubblica o camerale) di discussione della causa (Cass. n. 13319 del 2017 e Cass. n. 21224 del 2006).

Nella specie la CTR ha dato atto che la contribuente si è costituita in giudizio mediante deposito di controdeduzioni con le quali confutava la fondatezza delle argomentazioni poste a sostegno dell'impugnazione ed insisteva per la conferma della decisione di primo grado. Tale circostanza non solo – come rilevato dalle sentenze appena citate - è sintomatica della conoscenza, da parte dell'interessato, della avvenuta fissazione dell'udienza (pubblica o camerale) di discussione della causa – ma soprattutto evidenzia che la parte da un lato in appello ha potuto esporre le proprie ragioni difensive e dall'altro in sede di ricorso per Cassazione non ha prospettato le ragioni per le quali i vizi processuali denunciati avrebbero comportato una lesione del diritto all'effettività della tutela giurisdizionale ed al giusto processo. Infatti, la denuncia di vizi fondati sulla pretesa violazione di norme processuali non tutela l'interesse all'astratta regolarità dell'attività giudiziaria, ma garantisce solo l'eliminazione del pregiudizio subito dal diritto di difesa della parte in conseguenza della denunciata violazione (Cass. 30 aprile 2020, n. 8425; Cass. 2 febbraio 2018, n. 2626; Cass. 21 novembre 2016, n. 23638).

2. Con il secondo motivo si lamenta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione della legge n. 208 del 2015, art. 1, comma 21, per avere la CTR erroneamente incluso nella stima anche il palo eolico, nonostante la sopra citata legge lo escluda espressamente.

Con il terzo motivo si duole la ricorrente della violazione della legge n. 212 del 2000, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per difetto di motivazione del provvedimento impugnato, per avere la CTR ritenuto sufficiente l'indicazione del classamento e della rettifica sul rilievo del carattere partecipativo della procedura DOcFA: senonché la società ricorrente ha specificamente eccepito la non intellegibilità della motivazione quanto al diverso

apprezzamento dell'oggetto dell'accatastamento, apprezzamento che così verrebbe sottratto a qualsivoglia sindacato motivazionale.

Con il quarto motivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si duole la ricorrente dell'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, ossia l'inclusione delle componenti impiantistiche nella rettifica.

Con il quinto motivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, lamenta la ricorrente nullità della sentenza per inesistenza della motivazione in violazione dell'art. 36, comma 1, n. 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto dalla motivazione resa nella sentenza impugnata non è dato comprendere per quale ragione sia stata ritenuta corretta la stima operata, a fronte degli specifici rilievi avanzati dal contribuente.

3.1. Essi sono fondati per quanto di ragione.

3.2. Nell'ambito della disciplina catastale va innanzitutto richiamata la nozione di "immobile urbano" di cui al R.D.L. n. 652 del 1939, art. 4 secondo cui: "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". La norma regolamentare del D.M. 2 gennaio 1998, n. 28, art. 2, comma 3, precisa che "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, nonchè gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purchè risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al comma 1. Del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorchè semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale". Nella definizione di unità immobiliare, come evidenziato da Corte cost. n. 162 del 2008, non si

faceva alcun riferimento ai materiali utilizzati, né ai sistemi di assemblaggio degli stessi.

Si pose così il problema della rilevanza o meno, ai fini della rendita catastale delle pale eoliche, dei pannelli fotovoltaici e delle turbine, in quanto manufatti che, pur rimanendo elementi oggettivamente distinti dall'immobile "centrale elettrica", in ragione della funzione svolta, presentavano una potenziale mobilità, in quanto incorporate e solo imbullonate nella struttura muraria e, quindi, separabili nei singoli componenti.

La questione è stata risolta dal legislatore con l'introduzione di una norma di interpretazione autentica (D.L. 31 marzo 2005, n. 44, art. 1-quinquies), che ha superato anche il vaglio di legittimità costituzionale (Corte cost. n. 162 del 2008), includendo, nel computo della rendita catastale, le "costruzioni stabili" connesse al suolo, anche in via transitoria, attraverso qualsiasi mezzo di unione, al fine di realizzare un unico bene complesso, ivi compresi gli elementi mobili necessari alle esigenze dell'attività industriale.

3.3. Ne è seguito il costante indirizzo giurisprudenziale - formatosi nelle controversie assoggettate al regime previgente all'introduzione della legge di stabilità L. n. 208 del 2015 (di cui appreso si dirà) - secondo il quale "I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, rispetto alle quali il sistema normativo non offre indicazioni che ne giustifichino un trattamento differenziato, sono accatastati nella categoria "D/1-Opificio" e le pale eoliche debbono essere computate ai fini della determinazione della rendita, come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poichè anch'esse 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., tra le tante, Cass. n. 4028 del 2012, n. 24815 del 2014 e da ultimo n. 32861 del 2019).

3.4. Si è, quindi, ritenuta corretta la classificazione D1 (del resto proposta dalla società stessa nella DOCFA) e la prassi dell'Ufficio di individuare l'oggetto della stima finalizzata all'attribuzione di rendita nell'insieme dei beni costituenti

l'aerogeneratore, comprensivo non soltanto delle componenti prettamente immobiliari o infisse al suolo, ma anche di quelle componenti (navicella, rotore, pale, cabina elettrica, spazi di manovra e servizio ecc.) di per sè fisicamente amovibili ma non separabili senza pregiudizio alla funzione precipua di generazione energetica. Pertanto, combinando la normativa fiscale con quella civilistica di cui all'art. 812 c.c. (secondo cui sono bene immobili le costruzioni "anche se unite al suolo in modo transitorio"), 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.

Ad avvalorare tale interpretazione ha contribuito anche la legge n. 190 del 2014, art. 1, comma 244, (legge di stabilità per l'anno 2015) che risolveva 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".

3.5. In tale quadro normativo e giurisprudenziale si è innestata la legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016: attualmente in vigore e la cui corretta interpretazione costituisce il cuore della questione sottoposta oggi al Collegio), il cui art. 1, comma 21, 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. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo"*.

3.6. La norma testè citata, applicabile ratione temporis alla presente controversia, esclude i cd. "imbullonati" dalla determinazione della rendita catastale, modificando significativamente quelli che erano i criteri di

determinazione della stima dei fabbricati speciali confermata dalla giurisprudenza della Corte di legittimità.

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 il valore delle componenti impiantistiche secondo un criterio distintivo che privilegia la destinazione ad attività produttive dei settori della siderurgia, manifattura ed energia indipendentemente dalla natura strutturale e dalla rilevanza dimensionale del manufatto che sia o meno infisso al suolo.

3.7. Con la circolare n. 2/E dell'1 febbraio 2016 l'Agenzia delle Entrate ha indicato i nuovi criteri di individuazione dell'oggetto della stima diretta relativamente agli immobili a destinazione speciale e particolare alla luce delle previsioni della legge n. 208 del 2015, art. 1, comma 21. In particolare si precisa "che le componenti costituenti l'unità immobiliare urbana possono essere sostanzialmente distinte, in funzione della rilevanza nella stima catastale, nelle seguenti quattro categorie: 1) il suolo; 2) le costruzioni; 3) gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità; 4) le componenti impiantistiche, di varia natura, funzionali ad uno specifico processo produttivo... Alla categoria "costruzioni" (punto 2) - anch'esse da includere nella stima catastale - afferisce qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, e ciò indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate. A titolo esemplificativo, rientrano in tale categoria i fabbricati, le tettoie, i pontili, le gallerie, le opere di fondazione e di supporto in genere, così come quelle di sbarramento, approvvigionamento, contenimento e restituzione di materiali

solidi, liquidi e gassosi, quali le dighe e le opere di presa e di scarico delle acque, i canali, i serbatoi, le cisterne e le vasche, le torri, le ciminiere e i pozzi, che siano posti a monte e a valle dei processi produttivi svolti all'interno delle unità immobiliari in argomento. Il disposto normativo in esame prevede, altresì, l'inclusione nella stima catastale anche di quegli "elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità" (punto 3). Trattasi di quelle componenti che, fissate al suolo o alle costruzioni con qualsiasi mezzo di unione, anche attraverso le sole strutture di sostegno - in particolare quando le stesse integrano parti mobili risultano caratterizzate da una utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare. Le componenti così caratterizzate conferiscono all'immobile una maggiore fruibilità, apprezzabile da una generalità di utilizzatori e, come tali, ordinariamente influenti rispetto alla quantificazione del reddito potenzialmente ritraibile dalla locazione dell'immobile, ossia della relativa rendita catastale... Il secondo periodo della disposizione in esame dispone, espressamente, l'esclusione dalla stima catastale di "macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo" (punto 4). Si tratta di quelle componenti, di natura essenzialmente impiantistica, che assolvono a specifiche funzioni nell'ambito di un determinato processo produttivo e che non conferiscono all'immobile una utilità comunque apprezzabile nell'ipotesi di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno. Tali componenti sono, pertanto, da escludere dalla stima, indipendentemente dalla loro rilevanza dimensionale... Così, ad esempio, a far data dal 1 gennaio 2016, per le specifiche attività sotto riportate si opererà come segue: centrali di produzione di energia e stazioni elettriche. Non sono più oggetto di stima... gli aerogeneratori (rotori e navicelle), gli inverter e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione, come detto, di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni".

Successivamente, e con specifico riferimento alle centrali eoliche, la Direzione Centrale Catasto, Cartografia e Pubblicità, con nota prot. n. 60244 del 27 aprile 2016, ha chiarito che "Considerate... le caratteristiche tipologiche e costruttive

di tali elementi, è possibile riconoscere negli stessi la natura di "opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo", così come precisato nella circolare n. 2/E del 2016. Pertanto, ai sensi del richiamato art. 1, comma 21, della legge n. 208 del 2015, per le unità immobiliari in argomento vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima, il suolo, le torri con le relative fondazioni, gli eventuali locali tecnici che ospitano i sistemi di controllo e trasformazione e le sistemazioni varie, quali recinzioni, percorsi, ecc."

Tale indicazione è stata confermata anche dalla successiva circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 che, sull'argomento, ha precisato che "Quanto alle strutture di sostegno degli aerogeneratori delle centrali eoliche, più che di semplici pali, trattasi di vere e proprie torri, spesso accessibili al loro interno e talvolta dotate di strutture di collegamento verticale. Le caratteristiche tipologico-costruttive di tali strutture, nelle quali è possibile riconoscere i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, così come indicato nella circolare n. 2/E del 1 febbraio 2016 dell'Agenzia delle Entrate, portano ad annoverare le stesse tra le "costruzioni" e, come tali, quindi, da includere nella stima diretta finalizzata alla determinazione della rendita catastale della centrale eolica. Pertanto, ai sensi dell'art. 1, comma 21, della legge di Stabilità 2016, a decorrere dal 1 gennaio 2016 per le unità immobiliari in argomento vanno considerate, tra le componenti immobiliari oggetto di stima catastale, il suolo, le torri con le relative fondazioni, gli eventuali locali tecnici che ospitano i sistemi di controllo trasformazione e le sistemazioni varie, quali recinzioni, viabilità, ecc., posti all'interno del perimetro dell'unità immobiliare".

Ciò premesso, la CTR ha ritenuto che le torri su cui sono installati gli aerogeneratori (rotori e navicelle), unitamente alle relative opere di fondazione, rappresentino opere annoverabili nel genere delle "costruzioni" e, come tali, quindi, da includere nella stima diretta delle centrali eoliche ai fini della rendita catastale. A tali conclusioni i giudici di seconde cure sono pervenuti sulla scorta dei caratteri della "stabilità, solidità e consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo ex art. 812 c.c."

La CTR, nell'includere nel calcolo della rendita catastale la torre in acciaio che sostiene il peso della navicella e del rotore, ha, in sostanza, aderito all'interpretazione della norma seguita dalle circolari n. 2/E 2016 e 27/E 2016 e dalla risoluzione nota prot. n. 60244/2016.

Tale interpretazione, basata sulle sole caratteristiche strutturali del cespite senza considerare il disposto di cui all'ultima parte dell'art. 1, comma 21, della legge n. 208 del 2005, non è condivisa dal Collegio, che ritiene di dover invece seguire il diverso orientamento già inaugurato da questa Corte (Cass. n. 20726, n. 20727, n. 20728, n. 21460, n. 21461, n. 21462, n. 21286, n. 21827, n. 21828 del 2020).

La CTR, limitandosi a dare contezza dell'accertamento circa la stabile infissione della torre, non ha in alcun modo preso in esame i rilievi, supportati da pareri tecnico-scientifici redatti da autorevoli docenti universitari, che la contribuente ha mosso sia in primo che in secondo grado (riproducendo, in ossequio al principio di autosufficienza, i passi che qui interessano del ricorso introduttivo e dell'atto di appello). Si tratta di osservazioni che evidenziano come la torre abbia non solo la funzione passiva di sostegno - al pari di un traliccio di una linea elettrica - che partecipa come mero supporto statico al sostegno di una macchina soprastante, ma sia una componente essenziale ed attiva della macchina, che svolge una funzione di contrasto della forza impressa dal vento sulle pale, al fine di consentire alle pale di offrire la massima resistenza possibile e al generatore di sfruttare la potenza del vento per generare così l'energia elettrica, cosicché deve ritenersi che le suddette torri siano funzionali allo specifico processo produttivo relativo alla produzione di energia.

A giudizio di questa Corte, infatti, la nozione che emerge dalla legge 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' infatti irrilevante la consistenza fisica della costruzione, mentre ciò che interessa è il rapporto di strumentalità del macchinario rispetto al processo produttivo cui

è destinato il complesso immobiliare considerato nel suo insieme. Tale conclusione è conforme non solo alla lettera, ma anche alla *ratio* della disciplina introdotta dalla legge 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, pur strutturalmente connesso al suolo o alla costruzione e che pur ne accresca la qualità o l'utilità, debba essere tuttavia espunto dalla valutazione catastale in ragione della sua specifica funzionalità rispetto al processo produttivo.

I giudici di seconde cure non si sono fatti carico del doveroso accertamento di un fatto decisivo per il giudizio consistente nel verificare se la funzione delle torri sia assolutamente integrata nell'impianto di produzione, tanto da esserne una componente essenziale o addirittura un unicum con gli impianti interni e/o se tali strutture possano o meno avere caratteristiche di autonomia funzionale e fornire utilità indipendenti dal processo produttivo di energia eolica.

E' poi evidente che la soluzione fin qui prospettata è quella maggiormente rispondente alla *ratio* della norma in questione, volta - nell'ambito di un valore (la rendita catastale) destinata ad essere un criterio per determinare delle imposte che colpiscono la redditività degli immobili - a non scoraggiare eccessivamente l'attività imprenditoriale e conseguentemente orientata alla prevalenza - come è stato sottolineato in dottrina - delle ragioni dell'impresa su quelle della proprietà, in ossequio ai principi costituzionali a tutela del lavoro e della libertà d'impresa (art. 1, 4, 35, 36 e 41, comma 1, Cost.). Del resto, in tema di usucapibilità dell'azienda, a questa stessa *ratio* si sono uniformate le sezioni unite della Cassazione n. 5087 del 2014, le quali, nello stabilire che «ai fini della disciplina del possesso e dell'usucapione, l'azienda, quale complesso dei beni organizzati per l'esercizio dell'impresa, deve essere considerata come un bene distinto dai singoli componenti, suscettibile di essere unitariamente posseduto e, nel concorso degli altri elementi indicati dalla legge, usucapito», hanno proprio affermato la prevalenza delle ragioni dell'imprenditore che abbia



esercitato continuativamente nel tempo la sua attività rispetto a quelle del proprietario dell'azienda. Non può poi non evidenziarsi la conformità di quest'interpretazione anche al favor del legislatore nazionale e dell'Unione europea per il principio della massima diffusione delle fonti di energia rinnovabili. In questo senso è innanzitutto l'art. 194, lett. c, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea del 25 marzo 1957 - cd. Trattato di Roma, secondo cui «nel quadro dell'instaurazione o del funzionamento del mercato interno e tenendo conto dell'esigenza di preservare e migliorare l'ambiente, la politica dell'Unione nel settore dell'energia è intesa, in uno spirito di solidarietà tra Stati membri, a... promuovere il risparmio energetico, l'efficienza energetica e lo sviluppo di energie nuove e rinnovabili». Non possono poi non ricordarsi la Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici, ratificata con la legge 1° giugno 2002, n. 120, recante «Ratifica ed esecuzione del Protocollo di Kyoto alla Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici, fatto a Kyoto l'11 dicembre 1997»), le direttive europee in materia (direttiva 2001/77/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 settembre 2001 sulla promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti energetiche rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità; direttiva 2009/28/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 aprile 2009 sulla promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili recante modifica e successiva abrogazione delle direttive 2001/77/CE e 2003/30/CE). Infine, sempre nella stessa direzione si colloca l'accordo di Parigi firmato il 22 aprile 2016, primo accordo universale e giuridicamente vincolante sui cambiamenti climatici, adottato alla conferenza di Parigi sul clima tenutasi dal 30 novembre all'11 dicembre 2015, ratificato dall'Unione europea e da tutti i suoi Paesi ed entrato in vigore il 4 novembre 2016, che, nell'ambito dell'obiettivo di contenere il surriscaldamento globale, incentiva fortemente l'uso delle energie rinnovabili.

In particolare, la direttiva 2009/28/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, recepita con il decreto legislativo 3 marzo 2011, n. 28 (Attuazione della direttiva 2009/28/CE sulla promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili, recante modifica e successiva abrogazione delle direttive 2001/77/CE e 2003/30/CE) ha

individuato, quale obiettivo nazionale vincolante per l'Italia, il raggiungimento, entro il 2020, di una quota dei consumi finali lordi complessivi di energia coperta da fonti rinnovabili almeno pari al 17 per cento.

In vista di tale obiettivo, già l'art. 2, comma 167, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2008) ha demandato a uno o più decreti ministeriali - da adottarsi d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano - il compito della ripartizione, fra Regioni e Province autonome di Trento e di Bolzano, della quota minima necessaria di incremento dell'energia prodotta con fonti rinnovabili.

Con il successivo art. 37, comma 6, del citato d.lgs. n. 28 del 2011, si è, poi, assegnata a un decreto del Ministro dello sviluppo economico - da adottare, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, previa intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano - la precisa definizione e quantificazione degli obiettivi regionali in attuazione del comma 167 dell'art. 2 della citata legge n. 244 del 2007. In applicazione di tale previsione è stato, infine, adottato il d.m. 15 marzo 2012 (Definizione e qualificazione degli obiettivi regionali in materia di fonti rinnovabili e definizione delle modalità di gestione dei casi di mancato raggiungimento degli obiettivi da parte delle regioni e delle province autonome: c.d. Burden Sharing) che ha provveduto a definire e quantificare gli obiettivi intermedi e finali che ciascuna Regione e Provincia autonoma deve conseguire, ai fini del raggiungimento degli obiettivi nazionali fino al 2020 in materia di quota complessiva di energia da fonti rinnovabili sul consumo finale lordo di energia.

Il quadro normativo richiamato rivela, in maniera palese, che la ripartizione fra le Regioni degli oneri inerenti all'incremento della quota minima di energia prodotta con fonti rinnovabili è funzionale a consentire il raggiungimento dell'obiettivo nazionale, indicato come vincolante dalla normativa europea, in linea con il principio della massima diffusione delle fonti di energia rinnovabili (Corte cost., sentenze n. 286 del 2019; n. 106 del 2020).



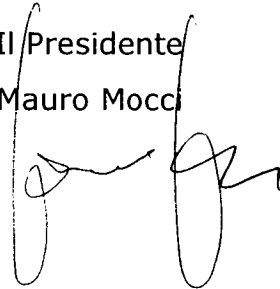
4. Pertanto, infondato il primo motivo di impugnazione e fondati tutti gli altri motivi, il ricorso va accolto e la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, perché, oltre a statuire sulle spese del presente procedimento: a) accerti se la torre costituisca oppure no macchinario, congegno, attrezzatura o altro impianto funzionale al processo produttivo di energia elettrica, in quanto tale soggetta ad esenzione ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 21; b) determini la rendita catastale dell'opificio inserendo nel calcolo il valore dei cespiti secondo i principi sopra indicati ed applicando il coefficiente di legge.

P.Q.M.

La Corte, respinto il primo motivo di impugnazione e accolti il secondo, il terzo, il quarto ed il quinto, cassa l'impugnata sentenza e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio del 16 dicembre 2020.

Il Presidente
Mauro Mucci



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, - 4 FEB. 2021
Il Funzionario Giudiziario
Cinzia DIPRIMA
