

## **Corte di Cassazione sezione tributaria: Impianti eolici e IMU**

*Gli aerogeneratori sono l'elemento principale di un impianto eolico e ne costituiscono le turbine che generano l'energia elettrica sfruttando la forza del vento, allo stesso modo in cui, mutatis mutandis, le turbine idrauliche trasformano in energia elettrica la forza dell'acqua nelle comuni centrali idroelettriche.*

*Un parco eolico, quindi, assolve ad una funzione assolutamente analoga a quella di una centrale idroelettrica, salvo la diversa fonte naturale (vento, in un caso, acqua, nell'altro) dalla cui forza è derivata per effetto delle turbine l'energia elettrica prodotta.*

*Le turbine, quantunque ancorate al suolo mediante imbullonatura ai cosiddetti cavalletti di turbina e, pertanto, amovibili senza danno per le strutture murarie della centrale elettrica nella quale siano collocate, poiché 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 e unitaria ed incompleta nella sua struttura - debbono computarsi nel calcolo per la determinazione della rendita catastale.*

*In tema di classamento di immobili e con riferimento all'attribuzione della rendita catastale alle centrali idroelettriche, l'art. 1-quinques del d.l. 31 marzo 2005, n. 44, convertito in legge 31 maggio 2005, n. 88, includendo nella stima gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili caratterizzati da una connessione strutturale con l'edificio, tale da realizzare un unico bene complesso, e prescindendo dalla transitorietà di detta connessione nonché dai mezzi di unione a tal fine utilizzati, impone di tener conto, nel calcolo della rendita, anche del valore delle turbine, le quali si configurano come elementi essenziali della centrale, incorporati alla stessa e non separabili senza una sostanziale alterazione del bene complesso. Tale disposizione, in quanto volta a dirimere un contrasto ermeneutico insorto relativamente alla situazione specifica delle centrali elettriche, non appare irragionevole né introduce un'ingiustificata disparità di trattamento rispetto ad altri beni classificabili nel gruppo catastale D, tenuto conto della disomogeneità degli immobili inlusi in tale categoria, né infine contrasta con il principio della capacità contributiva, la cui violazione non è prospettabile in riferimento alla determinazione della rendita catastale, che non costituisce un'imposta né un presupposto d'imposta.*

*I parchi eolici in quanto costituiscono una centrale elettrica sono accatastabili nella categoria D/1-Opificio e le pale eoliche debbono essere computate ai fini di determinazione della rendita come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poiché le prime, come le seconde, 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 e unitaria ed incompleta nella sua struttura*

*(Nel caso di specie, il Collegio ha evidenziato che nessun convincente argomento è stato sviluppato nel ricorso - nel quale la ricorrente contestava l'accatastamento degli aerogeneratori nella categoria D/1-Opificio, sostenendo che ne fosse più corretto l'accatastamento nella categoria E - a nulla rilevando il richiamo all'art. 12 del DLgs n. 387/03, il cui primo comma dichiara di pubblica utilità ed indifferibili ed urgenti le opere per la realizzazione degli impianti alimentati da fonti rinnovabili, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli stessi impianti: si tratta di norma che non ha alcuna influenza sulla classificazione catastale dei predetti impianti, essendo essa dettata al fine - come dice la stessa rubrica dell'articolo ("Razionalizzazione e semplificazione delle procedure autorizzative") - di rendere più agili ed agevoli le procedure necessarie per la concreta realizzazione degli impianti medesimi).*

[...]

## Svolgimento del processo

La controversia concerne l'impugnazione degli avvisi di accertamento ai fini ICI emessi dal Comune di Volturara Appula per l'anno 2004 e relativi agli aerogeneratori del "parco eolico" della società contribuente, la quale ne contestava l'accatastamento nella categoria D/1-Opificio, sostenendo che ne fosse più corretto l'accatastamento nella categoria E.

La Commissione adita accoglieva il ricorso, disponendo che le pale eoliche dovessero essere accatastate nella categoria E/3-Costruzioni e Fabbricati per speciali esigenze pubbliche.

L'appello del Comune era accolto, con la sentenza in epigrafe, che confermava la legittimità degli accertamenti impugnati sulla base della riconosciuta accatastabilità delle pale eoliche nella categoria D/1-Opificio.

Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione con unico complesso motivo, illustrato anche con memoria, la società contribuente.

Resiste il Comune con controricorso.

## Motivazione

Preliminarmente deve essere esaminata l'eccezione difetto di legittimazione passiva del Comune rispetto all'azione di contestazione del classamento da cui conseguirebbe l'inammissibilità del ricorso.

L'eccezione non è fondata. La controversia concerne la debenza dell'ICI a seguito di omessa presentazione della dichiarazione relativamente a immobili non iscritti in catasto e per i quali il Comune può procedere ad accertamento senza dover preventivamente chiedere l'atto di classamento all'Agenzia del Territorio (Cass. n. 15534 del 2010): né risulta, o viene dedotto, che vi sia stata una richiesta da parte della società contribuente di un accatastamento diverso da quello (o di una variazione di quello) sulla cui base agisce il Comune ai fini della determinazione della base imponibile. Sotto questo profilo non sussiste un difetto di legittimazione passiva del Comune.

Esaminando il merito del ricorso - con il quale si censura la sentenza impugnata sotto il profilo della violazione di legge (d.l. n. 652 del 1939, d.m. 11 novembre 1999, artt. 2, comma 40, d.l. n. 262 del 2006, 7, D.Lgs. n. 504 del 1992) e del vizio di motivazione -, occorre partire dalla consapevolezza che un parco eolico è un insieme di aerogeneratori

(torri o pale eoliche) localizzati in un territorio delimitato e interconnessi tra loro che producono energia elettrica sfruttando la forza del vento.

Gli aerogeneratori sono l'elemento principale di un impianto eolico e ne costituiscono le turbine (turbine a vento o turbine eoliche) che generano l'energia elettrica sfruttando la forza del vento, allo stesso modo in cui, mutatis mutandis, le turbine idrauliche trasformano in energia elettrica la forza dell'acqua nelle comuni centrali idroelettriche.

Un parco eolico, quindi, assolve ad una funzione assolutamente analoga a quella di una centrale idroelettrica, salvo la diversa fonte naturale (vento, in un caso, acqua, nell'altro) dalla cui forza è derivata per effetto delle turbine l'energia elettrica prodotta.

Se un parco eolico e, come in effetti è, una centrale elettrica, non possono non valere i principi affermati da questa Corte rispetto al rapporto tra turbine e centrale, nel senso che «le turbine, quantunque ancorate al suolo mediante imbullonatura ai cosiddetti cavalletti di turbina e, pertanto, amovibili senza danno per le strutture murarie della centrale elettrica nella quale siano collocate, poiché 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 e unitaria ed incompleta nella sua struttura -, debbono computarsi nel calcolo per la determinazione della rendita catastale» (Cass. n. 21730 del 2004).

Principio questo che è stato confermato dal legislatore, con norma di interpretazione autentica dettata con l'art. 1-quinquies del d.l. 31 marzo 2005, n. 44, convertito in legge 31 maggio 2005, n. 88, norma sulla quale questa Corte ha avuto modo di affermare che: «In tema di classamento di immobili e con riferimento all'attribuzione della rendita catastale alle centrali idroelettriche, l'art. 1-quinquies del d.l. 31 marzo 2005, n. 44, convertito in legge 31 maggio 2005, n. 88, includendo nella stima gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili caratterizzati da una connessione strutturale con l'edificio, tale da realizzare un unico bene complesso, e prescindendo dalla transitorietà di detta connessione nonché dai mezzi di unione a tal fine utilizzati, impone di tener conto, nel calcolo della rendita, anche del valore delle turbine, le quali si configurano come elementi essenziali della centrale, incorporati alla stessa e non separabili senza una sostanziale alterazione del bene complesso. Tale disposizione, in quanto volta a dirimere un contrasto ermeneutico insorto relativamente alla situazione specifica delle centrali elettriche, non appare irragionevole né introduce un'ingiustificata disparità di trattamento rispetto ad altri beni classificabili nel gruppo catastale D, tenuto conto della disomogeneità degli immobili inelusi in tale categoria, né infine contrasta con il principio della capacità contributiva, la

cui violazione non è prospettabile in riferimento alla determinazione della rendita catastale, che non costituisce un'imposta né un presupposto d'imposta» (Cass. n. 13319 del 2006).

Questa impostazione ermeneutica è stata sostanzialmente seguita anche dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 162 del 2008, allorché è stata investita della questione di legittimità costituzionale del ricordato art. 1-quinquies del d.l. 31 marzo 2005, n. 44. In proposito, il giudice delle leggi ha affermato che «il legislatore ha inteso risolvere il contrasto interpretativo con riferimento alle centrali elettriche (che si era determinato nella giurisprudenza della Corte di Cassazione), senza innovare il concetto di immobile per incorporazione, quale emergente dalla normativa esistente ed evidenziato dalla giurisprudenza in precedenza richiamata. L'unico effetto dell'art. 1-quinquies (del d.l. 31 marzo 2005, n. 44) è quello di considerare immobili le centrali elettriche, senza alcuna possibilità per il giudice di fornire una diversa interpretazione, ma non anche quello di escludere dal novero degli immobili per incorporazione le altre costruzioni pure se unite al suolo a scopo transitorio, e in genere tutto ciò che naturalmente o artificialmente è incorporato al suolo. L'art.1-quinquies, quindi, non ha creato un regime particolare per le centrali elettriche, ma, anzi, ha riportato le stesse nell'ambito della tipologia di beni cui sono state sempre accomunate, come, tra l'altro, gli altiforni, i carri-ponte, i grandi impianti di produzione di vapore, eliminando qualsiasi dubbio sorto sulla determinazione della rendita catastale delle stesse».

Le centrali elettriche sono senza contestazione accatastate in categoria D/1 (la controversia riguardava la determinazione della rendita mediante inclusione nel calcolo anche delle turbine e non l'appartenenza alla suddetta categoria).

Nessun convincente argomento è sviluppato nel ricorso perché, con riferimento ad una centrale elettrica costituita da un parco eolico, debba essere adottata una diversa classificazione, in particolare per la collocazione nella categoria E/3.

Di certo privo di rilevanza è il richiamo all'art. 12 della legge n. 387 del 2003, il cui primo comma dichiara di pubblica utilità ed indifferibili ed urgenti le opere per la realizzazione degli impianti alimentati da fonti rinnovabili, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli stessi impianti: si tratta di norma che non ha alcuna influenza sulla classificazione catastale dei predetti impianti, essendo essa dettata al fine - come dice la stessa rubrica dell'articolo ("Razionalizzazione e semplificazione delle procedure autorizzative") - di rendere più agili ed agevoli le procedure necessarie per la concreta realizzazione degli impianti medesimi. Peraltro, l'art. 2, comma 40, D.L. n. 262 del 2006 (convertito con L. n. 286 del 2006) dispone espressamente che «nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3,

E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale»: la norma stabilisce una sorta di intrinseca incompatibilità tra la destinazione ad uso commerciale o industriale di un immobile e la possibile classificabilità in categoria "E", fino al punto di prevedere che se un immobile a tale uso destinato sia ricompreso in una più ampia unità immobiliare in detta categoria classificata, l'immobile de quo, che abbia una propria autonomia funzionale e reddituale, debba essere necessariamente classificato in un diverso gruppo.

La direttiva comunitaria 2001/77/CE attuata con la legge n. 387 del 2003 è stata superata ed abrogata dalla direttiva comunitaria 2009/28/CE attuata con D.Lgs. n. 28 del 2011, il quale prevede un regime di sostegno per lo sviluppo della produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, nel cui quadro normativo non emerge alcuna previsione di una specificità dell'acatastamento degli impianti o di esenzioni o riduzioni in materia di ICI (previsioni queste che nemmeno emergono dalla legge n. 387 del 2003). Infine la norma prevista al comma 16 dell'art. 81, D.L. n. 112 del 2008 (convertito con L. n. 133 del 2008), cui la parte ricorrente attribuisce addirittura "valore di interpretazione autentica", giusta la quale sarebbe esclusa l'addizionale IRES per i «soggetti che producono energia elettrica mediante l'impiego prevalente di biomasse e di fonte solare-fotovoltaica o eolica» è stata abrogata dall'art. 7, comma 1, lettera e), D.L. 138 del 2011 (convertito con L. n. 148 del 2011), in una prospettiva di considerazione unitaria dell'attività di produzione dell'energia elettrica.

Pertanto, deve essere enunciato il seguente principio di diritto: «I parchi eolici in quanto costituiscono una centrale elettrica sono accatastabili nella categoria D/1-Opificio e le pale eoliche debbono essere computate ai fini di determinazione della rendita come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poiché le prime, come le seconde, 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 e unitaria ed incompleta nella sua struttura». Il ricorso deve essere, quindi, rigettato. La novità della questione giustifica la compensazione delle spese della presente fase del giudizio.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Compensa le spese.



