

La natura impiantistica delle torri di sostegno degli aerogeneratori dei parchi eolici e la loro irrilevanza ai fini catastali, a seguito dell'introduzione della cd. norma "imbullonati": un nuovo precedente a favore delle Società titolari di parchi eolici

Federico Anderloni

Con sentenza n. 1576 del 12 novembre 2019, la Commissione Tributaria Regionale della Toscana ha accolto le ragioni avanzate dall'impresa appellante e per tale via, in totale riforma del *decisum* di primo grado, ha dichiarato l'illegittimità dell'avviso di rettifica con cui l'Agenzia delle Entrate aveva in precedenza postulato la rilevanza catastale - alla luce della cd. norma "imbullonati" - delle torri di sostegno degli aerogeneratori nell'ambito degli impianti eolici. Tale pronuncia si ascrive all'orientamento di merito, ad oggi sempre più prevalente, diretto ad escludere le predette torri dall'alveo di ciò che deve assumere rilievo catastale, in ragione della loro inscindibilità strutturale e funzionale con gli aerogeneratori ai quali accedono e dei quali la stessa Agenzia non contesta, invece, la pacifica scorporabilità - quali impianti caratterizzanti lo specifico processo produttivo - ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, comma 22 della Legge n. 208/2015 (c.d. norma "imbullonati").

Di seguito la vicenda sostanziale.

La società appellante risulta proprietaria di un parco eolico destinato alla produzione di energia elettrica da fonte eolica, composto - *inter alia* - da molteplici torri di aerogenerazione da 2 MW. Tale impianto risultava regolarmente accatastato in tutte le sue componenti produttive.

Successivamente all'entrata in vigore della cd. norma "imbullonati" (*i.e.*, l'art. 1, comma 22, cit.), la società - legittimata dalla stessa norma - presentava un apposito DOCFA di variazione della posizione catastale del cespite: in tale sede, in applicazione del disposto normativo di cui alla sopravvenuta disciplina di legge, veniva postulato lo scorporo - dall'originario valore catastale di ciascun singolo impianto eolico ad asse orizzontale - della porzione strettamente riferibile alla componente impiantistica, in specie identificabile **unitariamente** nell'aerogeneratore e nella torre su cui il primo viene ad essere inscindibilmente installato. Ciò che residuava all'esito di tale attività di accatastamento, pertanto, risultava essere il solo basamento di cemento, ovverosia la componente strettamente immobiliare della stessa torre eolica.

L'Agenzia delle Entrate contestava l'inquadramento catastale proposto dalla società. Con appositi avvisi di rettifica, difatti, veniva accertata una maggiore rendita catastale per

ciascuna delle torri eoliche in esame: detta rettifica originava dal disconoscimento dello scorporo – precedentemente effettuato dalla società in sede di DOCFA – del valore della torre di sostegno, ritenuta dall'ente accertatore quale opera muraria al pari del basamento di cemento su cui la stessa poggia (rimaneva invece confermata l'irrilevanza catastale dell'aerogeneratore), come previsto, tra l'altro, in via "autoreferenziale" dalla stessa Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 27/E del 13 giugno 2016.

La società interponeva pertanto ricorso avverso le rettifiche *de quibus*. L'adito giudice di prime cure, tuttavia, rigettava le doglianze della ricorrente, avvallando l'applicazione della norma "imbullonati" postulata dall'Agenzia delle Entrate e, quindi, negando la riconducibilità della torre di sostegno entro l'alveo della componente impiantistica legittimamente scorporabile dal valore catastale dell'impianto produttivo.

Avverso il *decisum* di prime cure interponeva appello la società. In detta sede, il contribuente evidenziava innanzitutto come lo scopo della norma "imbullonati" sia quello di escludere dal valore castale degli opifici tutti quei macchinari/impianti che – considerati nella loro individualità – non apportano alcuna utilità autonoma ("*trasversale*") al fabbricato in quanto tale, atteso che, a ben vedere, la loro funzionalità riguarda unicamente l'azienda ivi esercitata. Venuta meno l'attività produttiva svolta nel fabbricato a cui accedono i macchinari *de quibus*, in sostanza, questi ultimi non sono *ex se* in grado di apportare alcun valore – degno di rilevanza catastale – all'opificio stesso: da qui, pertanto, la loro legittima esclusione, in quanto meramente "*funzionali allo specifico processo produttivo*" (così nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E del 1° febbraio 2016) svolto dall'imprenditore nell'immobile oggetto di stima catastale.

Tanto posto, la società evidenziava quindi come, nell'ambito di un ordinario parco eolico, le torri di supporto – quali parti del più ampio impianto di generazione eolica – risultano univocamente ed inscindibilmente asservite al funzionamento dell'aerogeneratore e ne mutuano necessariamente la natura impiantistica, non presentando, diversamente, alcuna utilità se isolatamente considerate al di fuori dello specifico processo produttivo che si realizza nel parco eolico. In altri termini, per siffatti *assets* non si potrebbe in alcun modo parlare di componenti impiantistiche "[...] *correlate ai requisiti di utilità trasversale dell'unità immobiliare*" (così sempre nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E/2016, cit.), ma, piuttosto, di manufatti univocamente e irreversibilmente asserviti allo specifico processo produttivo di produzione dell'energia elettrica da fonte eolica, da escludere, quindi, dalla stima catastale sulla base del nuovo disposto dell'art. 1, comma 21, Legge 208.

Da ciò, pertanto, la società stigmatizzava la totale inconferenza di ogni postulato diretto a predicare un trattamento catastale delle torri di supporto distinto dall'aerogeneratore al quale le stesse accedono.

Ad ulteriore conforto delle proprie tesi, la società produceva altresì in giudizio due distinte ed autonome relazioni tecniche - riguardanti le caratteristiche strutturali e funzionali delle torri eoliche - commissionate dall'A.N.E.V. (*i.e.*, l'Associazione Nazionale Energia del Vento). All'esito di tali studi, entrambi gli incaricati periti concludevano espressamente per la radicale inscindibilità sia funzionale che strutturale - e, quindi, per la natura impiantistica - dell'intero complesso "torre di supporto/aerogeneratore".

In totale riforma della sentenza di primo grado, la Commissione Tributaria Regionale della Toscana accoglieva *in toto* le argomentazioni della società appellante, riconoscendo la natura prettamente impiantistica delle torri di supporto e, per tale via, la loro irrilevanza catastale alla luce della norma "imbullonati".

Richiamando le predette perizie tecniche versate in atti dalla società, i giudici dell'appello concludevano per l'inscindibile unitarietà - quale unico impianto - del complesso "aerogeneratore/torre di supporto", dal momento che quest'ultima non risulta di per sé suscettibile di alcun impiego autonomo, al di fuori del processo di produzione dell'energia eolica e separatamente dall'aerogeneratore a cui accede, permettendone il funzionamento. Attesa la pacifica irrilevanza catastale dello stesso aerogeneratore, pertanto, se ne deve derivare altrettanto anche per la torre di supporto.

Alla luce di tali considerazioni, la Commissione Tributaria Regionale, in accoglimento dell'appello della Società eolica, fissava il seguente principio:

"può quindi ragionevolmente concludersi che la torre di sostegno sia componente funzionale e inscindibile dell'impianto eolico, non accresca di per sé (cioè scissa dalle altre componenti dell'impianto) qualità e utilità del suolo sul quale è imbullonata, non debba essere inclusa nel calcolo della rendita catastale".

La pronuncia in commento, ad avviso di chi scrive, appare pienamente condivisibile, in quanto conforme alla precisa *ratio* sottostante alla disciplina introdotta dall'art. 1, comma 21, Legge 208. Disciplina che, come si è visto, prescrive la necessaria 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 difatti, non si vede davvero quale vantaggio le torri di supporto – una volta private dell’aerogeneratore – possano conferire al parco eolico, dal momento che la loro progettazione avviene proprio in funzione dell’attività di produzione energetica da fonte eolica, di talché le relative caratteristiche tecniche e strutturali non ne consentono certamente un diverso utilizzo, una volta cessata detta attività. Anzi, a ben vedere, la presenza della sola torre di supporto – sottratta al processo di produzione di energia eolica – si traduce addirittura in un costo per l’impresa, la quale si trova financo costretta a porre in essere tutte le necessarie attività ai fini della sua rimozione.

Tale sentenza, peraltro, appare ancor più significativa in quanto certifica la progressiva sedimentazione di un orientamento della giurisprudenza di merito convintamente contrario rispetto alla (invero frequente) prassi accertativa in questa sede sottoposta a critica (conformi alla pronuncia in commento, *ex multis*, le recenti sentenze nn. 315/2019 della Commissione Tributaria Regionale del Molise, 100/2019 della Commissione Tributaria Regionale del Molise nonché 398/2019 e 7315/2018 della Commissione Tributaria Regionale della Campania).

Ciò posto, non può a questo punto che auspicarsi un quanto più prossimo pronunciamento – il primo, sulla materia *de qua* – da parte della Suprema Corte di Cassazione, attraverso cui poter risolvere in via definitiva la questione nei qui prospettati termini dell’irrelevanza catastale dell’intera componente impiantistica costituita dall’insieme “torre/aerogeneratore”.