

Sent. n. 11 del 12 gennaio 2009 (ud. del 1° dicembre 2008) della Comm. trib. prov. di Bologna, Sez. VI - Pres. Martinelli, Rel. Malfatti.

Oggetto: Imposta comunale sugli immobili (ICI) – art. 2 e 7, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 – art. 1-quinques, D.L. 31 marzo 2005, n. 44.

Fatto - In data 19/06/2007 la società ricorre contro il Comune di avverso l'avviso di accertamento con il quale è stata accertata l'omessa dichiarazione ICI per l'anno 2002 ed è stata richiesta l'imposta, le sanzioni e gli interessi per complessive Euro 30.878,00.

La società è proprietaria di una centrale eolica costruita, in forza del diritto di superficie ad essa spettante, su terreni posti in

Il complesso industriale realizzato, a seguito della concessione di costruzione n. xxx del 1997 e ultimato il 30/11/1999, consiste in un parco eolico composto da 10 aereo-generatori, in relazione ai quali l'Amministrazione chiede il pagamento dell'ICI.

La parte rileva l'illegittimità, dell'atto per inesistenza del presupposto d'imposta, infatti il Comune chiede il pagamento dell'imposta sulla base del valore contabile delle immobilizzazioni materiali pari a Euro 2.433.658,00 iscritte nel bilancio al 31/12/2001, considerando che tali immobili non risultano accatastati al NCEU di Bologna. La categoria individuata dall'Amministrazione è la D1 in quanto trattasi di immobile produttivo appartenente ad impresa.

La parte contesta che il parco eolico nella sua interezza sia assimilabile ad un fabbricato da iscrivere al catasto alla categoria D. E' inoltre illegittima, a parere della parte, l'inclusione nella base imponibile ICI delle linee elettriche iscritte in bilancio per un valore di Euro 433.000 e delle macchine ad impatto ambientale iscritte in bilancio per un valore Euro 1.433.000.

Tali poste contabili si riferiscono a 10 aereo-generatori che costituiscono l'intero parco eolico; infatti trattasi di impianti che trasformano l'energia eolica in corrente elettrica.

Ai sensi dell'art.812 del c.c. sono immobili tutte le cose che non si possono trasportare, nel caso de quo si tratta di macchinari industriali smontabili e rimontabili in qualunque posto.

Tali macchinari industriali non possono neanche essere incorporati ai suoli, l'assenza del requisito di incorporazione fisica degli aereo-generatori è riscontrabile sia sotto il profilo materiale, mancando il requisito dell'irreversibilità, infatti sono semplicemente impiantati e sempre amovibili, sia sotto quello giuridico-economico, infatti in bilancio sono indicati come macchine ad impatto ambientale e quindi con una voce diversa da quella riservata ai suoli e agli altri immobili.

Non si può nemmeno invocare l'applicazione dell' art. 1-quinques D.L. 44/2005 convertito in legge 88/2005, il quale è stato introdotto dal legislatore, nel senso sfavorevole al contribuente, per porre termine al contenzioso tra Enel e Agenzia del Territorio, includendo, ai fini della determinazione della rendita catastale dei fabbricati industriali costituenti le centrali termiche, anche degli impianti (turbine) non infissi stabilmente al suolo. Tale norma, a parere della parte, è incostituzionale

sia perché incorpora nella base imponibile un bene strumentale, che invece è produttivo di reddito d'impresa, sia perché sembra essere retroattiva.

La suddetta norma non è applicabile alla fattispecie, infatti nei campi, eolici manca il fabbricato in relazione alla determinazione della cui rendita catastale è possibile considerare tassabili gli impianti non infissi al suolo.

La parte rileva inoltre l'illegittimità nell'individuazione della categoria catastale D1 in quanto il parco eolico è produttivo di reddito d'impresa.

Gli impianti eolici hanno il carattere di bene di pubblico interesse e di pubblica utilità e sono quindi equiparati alle opere, dichiarate indifferibili e urgenti, ai sensi della Legge 10/1991. Conseguentemente la loro classificazione sarebbe nelle categorie E e precisamente E/3 o E/9, come precisato dalla circolare 2 del 14/03/1992 del Ministero delle Finanze Direzione Generale Catasto. La categoria E comprende immobili esenti dall'ICI.

Per tutto quanto sopra esposto la parte ricorrente chiede in via principale che venga annullato l'atto impugnato o in via meramente subordinata che venga annullato parzialmente in rapporto alle immobilizzazioni iscritte in bilancio alle voci macchine ad impatto ambientale e linee elettriche, con vittoria di spese.

In ogni caso la parte chiede la disapplicazione delle sanzioni per obbiettiva incertezza della normativa.

Si costituisce in giudizio il Comune di, il quale chiede che venga respinto il ricorso, per assoluta inammissibilità e infondatezza e per l'effetto condannata la società ricorrente al pagamento delle spese di causa.

Il Comune rileva l'esatta individuazione della base imponibile, in quanto lo stesso ha riportato il valore relativo alla voce "*totale immobilizzazioni materiali*" come risulta dal bilancio al 31/12/2001.

Il Comune inoltre rileva che nessuna irregolarità è stata effettuata nella notifica dell'atto, in quanto la società, incorporante della società ... è subentrata in tutte le situazioni giuridiche attive o passive della società

Relativamente all'estromissione del valore delle linee elettriche per Euro 433.000.00, ciò non è possibile perché tale valore costituisce parte integrante del valore dell'intero complesso produttivo che non sarebbe funzionante privato di queste ultime.

In relazione all'eccezione della parte ricorrente relativa all'inclusione nella base imponibile del costo dei 10 aereo-generatori necessari per sorreggere pale e turbine, il Comune afferma che il Legislatore con la Legge 88/2005 ha definitivamente chiarito che, nella definizione di immobile urbano si deve andare oltre, considerando tale ogni struttura che sia annessa al suolo e non ad altro fabbricato, anche in via transitoria.

Qualsiasi costruzione ovvero struttura che abbia un collegamento funzionale con il suolo o che sia ad esso infisso mediante qualsiasi mezzo di unione, costituisce elemento di valutazione per la determinazione della rendita catastale, che viene effettuata secondo i criteri stabiliti dal comma 2 dell'art.10 del R.D.L. 652/1939 e dal comma 1 mediante stima diretta per ogni singola unità.

Alla luce della sentenza della Cassazione la n. 21730 del 2004, il Comune evidenzia che se la turbina è elemento strutturale della centrale elettrica ed essenziale, anche la turbina e le pale dell'impianto eolico, avendo la stessa identica funzione ed essenzialità, devono essere considerate come costruzioni stabili alla stregua dell'art.4 del R.D.L. 652/1939.

Infine il Comune rileva l'assoluta infondatezza dell'eccezione per la quale sarebbe da applicare la categoria catastale E.

Trattasi di fabbricato industriale, come definito dalla Cassazione nella sentenza n. 21730/2004, nella quale si fa riferimento alle centrali elettriche come impianto per la produzione di energia elettrica su scala industriale.

Nella fattispecie è presente l'elemento dell'utilità pubblica, come sostiene la parte, a cui segue una serie di agevolazioni extra-fiscali, ma non per questo si può escludere che si tratti di un bene produttivo strumentale d'impresa al pari di qualsiasi altra centrale elettrica, indipendentemente dalla risorsa energetica sfruttata (acqua, vento, sole..).

Tale linea è confermata dalla giurisprudenza di legittimità e di merito e precisamente dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la sentenza n. 60 del 16/02/2004 e dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 8450 del 7/02/2005.

Da ciò deriva che le imprese che forniscono energia elettrica devono, in ogni caso, essere considerate esercenti attività commerciali e come tali non hanno ragione di godere di esenzioni, pertanto è infondata l'eccezione di controparte mirante ad attribuire all'impianto eolico de quo la categoria catastale E.

La società ... deposita memorie illustrative con le quali ribadisce di non aver mai sostenuto che il parco eolico svolge un'attività istituzionale ai sensi dell'art.7 comma 1 lett. a) D.Lgs. 504/92 e concorda con controparte sul fatto che gli aereo-generatori sono beni strumentali ad una attività imprenditoriale, produttivi di reddito d'impresa.

La caratteristica degli immobili destinati alla categoria E non è la non strumentalità ad attività d'impresa, ma è la speciale destinazione, infatti ci sono immobili produttivi di reddito d'impresa accatastati in categoria E.

Con la circolare 4/2007 l'Agenzia del Territorio chiarisce che il discrimine tra le categorie D ed E non è la redditività, ma la destinazione.

Gli impianti eolici, pur produttivi di reddito d'impresa, svolgono una notevole funzione di utilità sociale, concorrendo alla creazione di energia pulita, circostanza che consente di inquadrare il parco eolico nella categoria E.

Pertanto la parte ricorrente insiste nell'accoglimento del ricorso.

La Commissione, dopo ampia riflessione ed approfondimento delle questioni, ritiene condivisibili le argomentazioni difensive della società ricorrente. Rileva il Collegio che gli impianti eolici, pur produttivi di reddito d'impresa, svolgono una notevole funzione di utilità sociale, concorrendo alla creazione di energia pulita e rinnovabile.

L'art. 1 della legge n. 10 del 9/01/1991 stabilisce che *"l'utilizzazione delle fonti di energia di cui al comma 3 è considerata di pubblico interesse e di pubblica utilità e le opere relative sono equiparate alle opere dichiarate indifferibili e urgenti ai fini dell'applicazione delle leggi sulle opere pubbliche"*.

Ai fini della Legge 504/1992 art. 7 l'esenzione dall'ICI riguarda sia gli immobili accatastati nella categoria E sia quelli classificabili come tali. Quindi il mancato accatastamento nella categoria E non è di per sé preclusivo dell'esenzione.

L'elemento caratterizzante degli immobili destinati alla categoria E non è la non strumentalità ad attività di imprese ma è la specifica destinazione.

Quindi il discrimine tra la categoria E e la categoria D non è la redditività, bensì la destinazione specifica.

Non vi è dubbio che con la prevalente politica mondiale in materia di tutela ambientale, la produzione di energia attraverso una fonte rinnovabile e pulita costituisce non solo un interesse per la collettività, ma una vera e propria priorità pubblicistica perché incide su una serie di diritti costituzionali quali il diritto alla salute.

La circostanza che gli impianti eolici abbiano carattere di pubblico interesse e di pubblica utilità permette di inquadrare il parco eolico nella categoria E e quindi di escludere che gli stessi siano obbligati a pagare l'ICI.

La difficoltà interpretativa della materia e la novità della questione giustificano, ad avviso della Commissione, la compensazione delle spese di giudizio.

La Commissione

P.Q.M. - Accoglie il ricorso. Spese compensate.