



Lunedì 06/01/2014

Impianti fotovoltaici: i criteri per definirli beni mobili o immobili

A cura di: FiscoOggi

Nella seconda tipologia se iscrivibili nelle categorie D/1 o D/10 e posizionati sulle pareti o su un tetto, oppure realizzati su aree di pertinenza comuni o esclusive di un fabbricato.

La circolare n. 36/E del 19 dicembre 2013 nasce con lo scopo principale di fornire chiarimenti agli operatori del settore sugli adempimenti fiscali nell'ambito della produzione di energia mediante impianti fotovoltaici.

A tal fine il documento precisa, innanzitutto, quando gli impianti fotovoltaici costituiscono "beni mobili" o "beni immobili", tenendo conto di quanto affermato dalla direzione centrale Catasto e Cartografia.

Tale precisazione si è resa necessaria, in quanto, mentre l'Agenzia delle Entrate - con circolare n. 46/E/2007 - aveva qualificato tali beni come mobili, nel presupposto che sono facilmente rimovibili e collocabili in altra sede senza interventi di adattamento antieconomici e senza perdere la propria funzionalità, l'allora Agenzia del Territorio - con circolare 3/T/2008 - aveva affermato che gli immobili ospitanti le centrali elettriche a pannelli fotovoltaici devono essere accertati nella categoria D/1 opifici. Ciò in quanto, ai fini dell'obbligo di accatastamento e della determinazione della rendita catastale di un impianto fotovoltaico, non è fondamentale esclusivamente la facile amovibilità delle sue varie componenti impiantistiche, quanto, piuttosto, il rapporto di tali componenti con la capacità ordinaria dell'unità immobiliare a cui appartengono di produrre un reddito temporalmente rilevante. In altri termini, gli uffici del Territorio individuano le unità oggetto di censimento catastale guardando all'autonomia funzionale e reddituale del bene.

Seguendo tali criteri, quindi, con riferimento agli impianti fotovoltaici, nella circolare si afferma che hanno un'autonoma rilevanza catastale e dunque sono soggette all'obbligo dell'accatastamento non solo, coerentemente con quanto precisato nella risoluzione n. 3/T/2008, gli immobili ospitanti le centrali elettriche a pannelli fotovoltaici che devono essere accertati nella categoria catastale D/1 ("opifici"), ma anche gli immobili ospitanti gli impianti fotovoltaici realizzati su fondi agricoli.

Con riferimento a questi ultimi immobili, in particolare, viene chiarito che agli stessi deve essere riconosciuto il carattere di ruralità e, quindi, devono essere accertati nella categoria catastale D/10 ("fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole") quando sono utilizzati nell'ambito di un'attività agricola e la produzione di energia costituisce, ai sensi dell'articolo 1, comma 423, della legge 266/2005, un'attività agricola connessa, ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile, produttiva di reddito agrario.

Al riguardo, si ricorda che la produzione di energia fotovoltaica da parte degli imprenditori agricoli



costituisce un'attività agricola connessa produttiva di reddito agrario solo nel caso in cui ricorrano determinati requisiti. L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 32/E/2009, recependo anche le indicazioni rese dal ministero delle Politiche agricole, ha infatti stabilito quando tale attività può considerarsi connessa, individuando specifici criteri di connessione.

Seguendo tali criteri, nella circolare viene allora chiarito che agli immobili ospitanti gli impianti fotovoltaici realizzati su fondi agricoli deve essere riconosciuto il carattere di ruralità quando:

- esiste l'azienda agricola, cioè vi sono terreni e fabbricati correlati alla produzione agricola
- risulta soddisfatto uno dei requisiti oggettivi richiamati ai punti 1 e 2 del paragrafo 4 della circolare n. 32/E/2009.

La circolare precisa, inoltre, che, per rendere omogenei i criteri catastali con le norme tributarie, l'indicazione contenuta al paragrafo 4 della circolare 32/E/2007 è superata nel senso che i terreni sui quali insistono gli impianti fotovoltaici non devono essere necessariamente ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti dove l'imprenditore agricolo svolge l'attività principale.

Sempre ai fini degli adempimenti catastali, viene precisato che le installazioni fotovoltaiche poste su edifici e quelle realizzate su aree di pertinenza, comuni o esclusive, di fabbricati o unità immobiliari censiti al catasto edilizio urbano, sebbene non siano soggette all'obbligo di accatastamento come unità immobiliari autonome, in quanto possono assimilarsi agli impianti di pertinenza degli immobili, nel caso in cui incrementano il valore capitale (o la relativa redditività ordinaria) di una percentuale pari al 15% o superiore, devono formare oggetto di dichiarazione di variazione da parte del soggetto interessato per rideterminare la rendita dell'unità immobiliare a cui risulta integrato.

L'obbligo di dichiarazione al catasto invece non sussiste mai, né come unità immobiliare autonoma né come variazione della stessa (in considerazione della limitata incidenza reddituale dell'impianto) e, dunque, gli impianti fotovoltaici non costituiscono beni immobili, qualora sia soddisfatto almeno uno dei seguenti requisiti:

- la potenza nominale dell'impianto fotovoltaico non è superiore a 3 chilowatt per ogni unità immobiliare servita dall'impianto stesso
- la potenza nominale complessiva, espressa in chilowatt, non è superiore a tre volte il numero delle unità immobiliari le cui parti comuni sono servite dall'impianto, indipendentemente dalla circostanza che sia installato al suolo oppure sia architettonicamente o parzialmente integrato a immobili già censiti al catasto edilizio urbano
- per le installazioni ubicate al suolo, il volume individuato dall'intera area destinata all'intervento (comprensiva, quindi, degli spazi liberi che dividono i pannelli fotovoltaici) e dall'altezza relativa all'asse



orizzontale mediano dei pannelli stessi, è inferiore a 150 m³, in coerenza con il limite volumetrico stabilito dall'articolo 3, comma 3, lettera e), del decreto ministeriale 2 gennaio 1998, n. 28.

In definitiva, la circolare chiarisce che gli impianti fotovoltaici costituiscono:

- beni immobili quando sono iscrivibili nelle categorie catastali D/1 (opifici) o D/10 (immobili rurali) e quando sono posizionati sulle pareti o su un tetto, oppure sono realizzati su aree di pertinenza comuni o esclusive di un fabbricato
- beni mobili, quando sono di modesta entità e soddisfano uno dei requisiti sopra richiamati.

La qualificazione degli impianti in parola, oltre che come beni mobili, anche come beni immobili ha tuttavia implicato, ai fini delle imposte dirette, la necessità di stabilire l'aliquota di ammortamento applicabile quando si è in presenza di beni immobili.

Il Dm 31 dicembre 1988, concernente i coefficienti di ammortamento applicabili ai beni strumentali, non contempla infatti tale tipologia di bene; lo stesso è stato quindi individuato applicando il principio, affermato da consolidata prassi ministeriale, secondo cui occorre far riferimento al coefficiente previsto per i beni appartenenti ad altri settori produttivi che presentano caratteristiche simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile.

Pertanto, fermo restando che quando l'impianto fotovoltaico si configura come bene mobile allo stesso è applicabile l'aliquota del 9% (circolare n. 46/E/2007), la circolare precisa che, quando l'impianto fotovoltaico costituisce un bene immobile, l'aliquota di ammortamento applicabile è pari al 4% corrispondente a quello previsto per "fabbricati destinati all'industria" del gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica del gas e dell'acqua - Specie 1/b - Produzione e distribuzione di energia termoelettrica.

A tal ultimo riguardo, poiché alla luce delle precisazioni rese circa la qualificazione di impianti fotovoltaici come beni mobili o immobili alcuni impianti che prima erano considerati mobili oggi costituiscono beni immobili, nel documento viene affermato che "nel caso in cui l'impianto fotovoltaico, sulla base delle precedenti indicazioni rese dalla scrivente, sia stato qualificato dal contribuente come bene mobile applicando l'aliquota tabellare del 9 per cento, i maggiori ammortamenti dedotti nei periodi d'imposta precedenti ai chiarimenti contenuti nella presente circolare non devono essere rettificati".

Iole De Leonardis

Fonte: www.nuovofiscooggi.it