

**Energie alternative.** L'agenzia delle Entrate prende atto che l'impianto genera una costante capacità reddituale

# Fotovoltaico in categoria D

Imponibile al 10% la cessione fatta dal costruttore entro 5 anni dai lavori

**Angelo Busani**

«Oltre ad aver finalmente ammesso che gli impianti fotovoltaici (fatta eccezione per quelli di "modesta entità") sono beni immobili, la circolare dell'Agenzia delle Entrate 36/E del 19 dicembre 2013 contiene numerose precisazioni inerenti il trattamento fiscale applicabile al trasferimento di questi manufatti e, ancor prima, le regole per il loro accatastamento che è un imprescindibile presupposto della loro circolazione.

## L'accatastamento

L'impianto fotovoltaico è una centrale di produzione di energia elettrica e, come tale, deve essere accatastato nella categoria D/1 oppure nella categoria D/10, se si tratta di impianto strumentale alle attività agricole (paragrafi 2.1 e 2.2 della circolare). Si prende dunque definitivamente atto che non è rilevante la facile amovibilità dei componenti dell'impianto né la circostanza che tali componenti possano essere smontate e posizionate in altro luogo mantenendo inalterata la loro originale funzionalità.

Ciò che rileva è il fatto che il montaggio di un manufatto del genere provoca una costante

capacità reddituale e quindi la venuta a esistenza di un'entità che ben rientra nel concetto di "unità immobiliare urbana" quale originariamente delineato nell'articolo 40 Dpr 1142/1949 (la legge catastale fondamentale) e come poi aggiornato dagli articoli 2 e 3 del Dm 28/1998.

Se invece l'impianto è di piccola entità e perciò non ha una propria autonoma rilevanza reddituale (e quindi non ne sussiste l'obbligo di accatastamento come unità immobiliare a sé), la rendita del fabbricato dotato di tale impianto (ad esempio: sul tetto oppure in un'area di pertinenza) deve comunque essere calcolata tenendo conto della presenza dell'impianto, se questo «ne incrementa il valore capitale (o la relativa redditività ordinaria) di una percentuale pari al 15% o superiore» (paragrafo 2.1 della circolare).

## La costruzione dell'impianto

La circolare (paragrafo 8), sulla base della considerazione che l'impianto è di solito posizionato a terra oppure su un tetto, conferma che, in entrambi i casi, l'impianto può essere costruito dal proprietario del sedime (il quale, per il principio di accessione, diviene proprie-

tario dell'impianto) oppure può essere costruito da un soggetto diverso, il quale, pertanto diviene proprietario dell'impianto senza essere proprietario del sedime sul quale l'impianto insiste: di solito, ciò accade in base alla concessione di un diritto di superficie (dal proprietario del sedime al costruttore dell'impianto), ma può verificarsi anche in forza di un contratto di locazione che contenga una pattuizione in base alla quale il conduttore può costruire l'impianto e mantenerne appunto la titolarità.

## Bene strumentale

Al paragrafo 3.2.2 della circolare viene precisato che la cessione della piena proprietà o della proprietà superficiale dell'impianto fotovoltaico è da qualificare come trasferimento di fabbricato "strumentale" che, come tale (paragrafo 3.3.2):

a) se posta in essere dall'impresa costruttrice (o dall'impresa che ha svolto lavori di manutenzione straordinaria, di restauro o di ristrutturazione) entro cinque anni dalla fine dei lavori, è imponibile a Iva (con aliquota del 10%; paragrafo 3.2.6 della circolare) e soggetta, per il principio di alternatività, a imposta di registro nella nuova misura



## Bene mobile

● L'impianto fotovoltaico è un bene mobile se:

- 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 ad immobili già censiti al catasto;
- per le installazioni ubicate al suolo, il volume individuato dall'intera area destinata all'intervento e dall'altezza relativa all'asse orizzontale mediano dei pannelli stessi, è inferiore a 150 mc, in coerenza con il limite volumetrico stabilito dall'articolo 3, comma 3, del Dm n. 28/98.

fissa di euro 200 (in luogo dell'importo di 168 euro, vigente fino al 31 dicembre scorso); b) se posta in essere da un soggetto Iva diverso dall'impresa costruttrice o ristrutturatrice (o dall'impresa costruttrice o ristrutturatrice dopo il decorso di un quinquennio dalla fine dei lavori), è esente da Iva salvo opzione per l'imponibilità (in quest'ultima ipotesi l'Iva deve applicarsi con il regime del reverse charge); in ogni caso, l'imposta di registro è dovuta nella nuova misura fissa di 200 euro; c) se posta in essere fuori campo Iva (ad esempio perché la cessione è effettuata da un soggetto non imprenditore) sconta la nuova imposta di registro del 9% (fino al 31 dicembre l'aliquota era del 7%).

Quanto poi alle imposte ipotecarie e catastale:

- nei casi a) e b), tali imposte si continuano ad applicare anche nel 2014 nella "vecchia misura" proporzionale rispettivamente del 3 e dell'1%;
- nel caso c), si applicano nella nuova misura fissa di 50 euro cadauna (in precedenza, invece, queste imposte erano rispettivamente dovute nella misura proporzionale del 2 e dell'1%).

© RIPRODUZIONE RISERVATA