



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

UFFICIO LEGISLATIVO - FINANZE

Interrogazione a risposta orale
VI Comm. Finanze e Tesoro
N. 3-00981
Sen. GIROTTO

ELEMENTI DI RISPOSTA

Con il documento di sindacato ispettivo in esame, i Senatori interroganti, tenuto conto che l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 36/E del 19 dicembre 2013, superando il precedente orientamento, ha chiarito che gli impianti fotovoltaici, salvo alcune eccezioni, devono essere sempre considerati beni immobili, sia ai fini catastali sia ai fini fiscali, determinando una minore deducibilità dal reddito d'impresa per gli operatori del settore, chiedono di sapere quali iniziative il Governo intenda adottare al fine di qualificare gli impianti fotovoltaici come beni mobili.

Più precisamente, gli interroganti fanno presente che, poiché nella generalità dei casi gli impianti fotovoltaici costituiscono beni immobili, i contribuenti risultano sfavoriti sia ai fini dell'assoggettabilità degli impianti alle imposte comunali sugli immobili, che ai fini dell'ammortamento dei relativi costi, poiché, in luogo dell'aliquota di ammortamento del 9 per cento prevista per i beni mobili, si applica l'aliquota di ammortamento prevista per i beni immobili del 4 per cento, oppure, nel caso in cui i pannelli non siano autonomamente accatastabili, in quanto totalmente o parzialmente integrati nell'unità immobiliare, il coefficiente applicabile è quello del bene in cui l'impianto risulta integrato pari al 3 per cento. A tale ultimo riguardo segnalano, inoltre, che i pannelli fotovoltaici si caratterizzano, altresì, per la loro "autonomia strutturale" che consente loro di funzionare a prescindere dai supporti su cui sono installati. Gli impianti fotovoltaici e i relativi componenti, infatti, hanno una vita utile decisamente inferiore a quella dei fabbricati su cui sono realizzati.

Gli interroganti osservano, infine, che in relazione a tali impianti sarebbe opportuno valutare la natura di "opera di pubblica utilità" riconosciuta *ex lege*, ai sensi dell'articolo 12 del decreto

legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, in quanto impianti per la produzione di energia elettrica alimentati da fonti rinnovabili.

Al riguardo, sentita l'Agenzia delle entrate, si rappresenta quanto segue.

Con la circolare del 19 dicembre 2013 n. 36/E, l'Agenzia ha fornito chiarimenti in merito al corretto trattamento tributario degli investimenti in impianti fotovoltaici ed agli eventuali adempimenti, a carico dei titolari degli stessi, ai fini catastali.

In particolare, con riferimento a questi ultimi, sono state rese indicazioni circa la rappresentazione grafica dei manufatti costituenti le unità immobiliari interessate compresi gli impianti e sono stati individuati gli elementi di carattere quantitativo per distinguere le installazioni per le quali sussiste l'obbligo di dichiarazione in catasto da quelle per le quali detto obbligo non sussiste.

Ai fini fiscali lo stesso documento precisa che il costo sostenuto per la realizzazione dei suddetti impianti è deducibile a titolo di ammortamento con aliquota del 9 per cento, nel caso in cui l'impianto configura un bene mobile, con aliquota del 4 per cento, nella diversa ipotesi in cui lo stesso costituisce un bene immobile.

Come ricordato nella stessa circolare in commento, l'inquadramento degli impianti fotovoltaici come beni mobili nella circolare dell'Agenzia del 19 luglio 2007, n. 46/E, prendeva come punto di riferimento impianti di dimensioni tali da consentire una facile amovibilità senza implicare il sostenimento di costi rilevanti. Considerato che tale impostazione era divergente rispetto a quella contenuta nella risoluzione del 6 novembre 2008, n.3/T dell'ex Agenzia del Territorio, si è ritenuto opportuno, per superare le incertezze interpretative sorte, qualificare gli impianti sulla base della loro rilevanza catastale. Conseguentemente, anche i coefficienti di ammortamento sono stati individuati tenendo conto della loro natura catastale.

Ai fini della qualificazione catastale di tali beni nella circolare n. 36/E del 2013, viene richiamata la sentenza della Corte di Cassazione n. 16824 del 21 luglio 2006, ove si chiarisce, seppure con riferimento all'inclusione delle turbine nella stima catastale delle centrali idroelettriche, che "... non rileva il mezzo di "unione" tra "mobile" ed "immobile" per considerare il primo incorporato al secondo, sia perché quel che davvero conta è l'impossibilità di separare l'uno dall'altro senza la sostanziale alterazione del bene complesso (che non sarebbe più, nel caso di specie, una centrale elettrica), sia perché "mezzo di unione" idoneo a determinare l'incorporazione non può essere

qualificato solo quello che tale poteva considerarsi al tempo dell'approvazione del codice civile, dovendosi tener conto del progresso tecnologico e dell'ineludibile condizionamento dei mezzi utilizzati a specifiche esigenze tecniche."

Tale concetto è stato ulteriormente ribadito, in termini più generali, nella sentenza della Corte Costituzionale n. 162 del 20 maggio 2008, ove si stabilisce che *"(...) tutte quelle componenti [...] che contribuiscono in via ordinaria ad assicurare, ad una unità immobiliare, una specifica autonomia funzionale e reddituale stabile nel tempo, sono da considerare elementi idonei a descrivere l'unità stessa ed influenti rispetto alla quantificazione della relativa rendita catastale."*

Pertanto, stante i riferimenti che determinano le modalità di individuazione della rendita catastale e il consolidato orientamento giurisprudenziale sopra menzionato, non è consentito all'Agenzia di trattare in modo differenziato gli impianti fotovoltaici dagli altri presenti nelle unità immobiliari, quali quelli utilizzati nell'ambito della produzione di energia elettrica.

Le precisazioni contenute nella citata circolare n. 36/E, in merito alla rilevanza catastale degli impianti fotovoltaici risultano, quindi, coerenti con la prassi comunemente adottata in relazione a qualunque intervento (di carattere impiantistico o edilizio) che influisca sulla qualità dell'unità immobiliare oggetto di accertamento catastale. Disposizioni diverse sugli impianti in argomento creerebbero, in ambito catastale, ingiustificate disparità di trattamento tra fattispecie analoghe.

Per quanto concerne le considerazioni svolte dagli interroganti sulla vita utile degli impianti fotovoltaici, si osserva che la circolare n. 6 del 30 novembre 2012 (emanata dall'ex Agenzia del Territorio sul tema generale della determinazione della rendita catastale degli immobili appartenenti alle categorie dei gruppi D ed E) ha fornito specifiche indicazioni per la definizione di coefficienti di deprezzamento che tengano conto della vita utile delle varie componenti delle unità immobiliari.

Infine, riguardo alla natura di pubblica utilità degli impianti in argomento, che secondo gli interroganti implicherebbe l'accertamento catastale in una delle categorie del gruppo E (esente da imposizioni), si rappresenta che tale circostanza non può essere considerata come fattore discriminante per l'attribuzione della categoria catastale.

In proposito, si richiama la sentenza della Corte di Cassazione n. 23608 del 15 settembre 2008, ove si stabilisce che *"Gli immobili rientranti nel gruppo E sono indicati in maniera analitica e specifica, con metodo casistico che non legittima una estensione a tutti gli immobili di rilevanza*

pubblica. Anche la categoria residuale E/9 non menziona affatto il requisito della pubblicità, ma fa riferimento soltanto alla "particolarità" della destinazione".