
Impianti fotovoltaici e disciplina IVA

di [Maria Benedetto](#)

Publicato il 6 Maggio 2014

La qualificazione dell'impianto fotovoltaico come bene mobile o bene immobile comporta, ai fini IVA, l'applicazione di disposizioni diverse per la determinazione del regime di imposizione, del momento di effettuazione dell'operazione e del luogo di effettuazione dell'operazione.

Disciplina IVA sugli impianti fotovoltaici

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 36/E del 19.12.2013 ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'accatastamento degli impianti fotovoltaici affermando la propria tesi con riferimento alla **qualifica mobiliare** degli impianti fotovoltaici contrariamente all'Agenzia del Territorio che è sempre stata favorevole per attribuire la qualifica di **immobiliare** agli impianti fotovoltaici. La Circolare spiega, tra l'altro, il diverso trattamento che ne deriva in termini di IVA. La qualificazione mobiliare o



immobiliare dell'impianto fotovoltaico comporta, ai fini IVA, l'applicazione di disposizioni diverse per la determinazione del regime di imposizione, del momento di effettuazione dell'operazione e del luogo di effettuazione dell'operazione.

La qualificazione dell'impianto fotovoltaico come bene mobile o bene immobile

Particolare attenzione viene posta sulla questione della qualificazione mobiliare o immobiliare degli impianti fotovoltaici e alle conseguenze che ne derivano in materia catastale e tributaria. La qualificazione dell'impianto fotovoltaico quale bene mobile o immobile presenta degli specifici aspetti di problematicità in campo tributario che, ad oggi, non sono del tutto superati, ed anzi, nell'ambito della stessa pubblica amministrazione, sono evidenziati da posizioni non uniformi assunte dall'Agenzia delle Entrate e dall'Agenzia del territorio. L'Agenzia del Territorio, prendendo in esame la fattispecie dal punto di vista degli obblighi di accatastamento gravanti sul titolare dell'impianto, ha ritenuto nella Ris.

06.11.2008 n. 3/T che gli immobili ospitanti gli impianti fotovoltaici si qualificano senza dubbio come unità immobiliari che devono essere accertate nella categoria D/1 – opifici, equiparando gli stessi alle turbine delle centrali elettriche. Al contrario, secondo la stessa Agenzia, non assumono autonoma rilevanza catastale, costituendo semplici pertinenze delle unità immobiliari cui accedono, le porzioni di fabbricato ospitanti impianti di produzione di energia aventi modesta potenza e destinati prevalentemente ai consumi domestici. In senso ben diverso si è pronunciata l’Agenzia delle Entrate che, già dalla Circ. 19.07.2007 n. 46/E , ha ritenuto che “l’impianto fotovoltaico situato su un terreno, non costituisce impianto fisso al suolo, in quanto normalmente i moduli che lo compongono possono essere agevolmente rimossi o posizionati in altro luogo, mantenendo inalterata la loro originaria funzionalità” . L’Agenzia delle Entrate considera impianti di modesta entità (beni mobili) quegli impianti che soddisfano almeno uno dei seguenti requisiti:

- La potenza nominale dell’impianto fotovoltaico non è superiore a **3 Kw** per ogni unità immobiliare servita dall’impianto stesso;
- La potenza nominale complessiva, espressa in Kw, **non è superiore a tre volte il numero di unità immobiliari**, le cui parti comuni sono servite dall’impianto;
- Per le installazioni ubicate al suolo, il volume individuato dall’intera area destinato all’intervento e dall’altezza relativa all’asse orizzontale mediano dei pannelli solari stessi, **è inferiore a 150 m**.

Sono considerati beni immobili i seguenti impianti fotovoltaici:

- Gli immobili che ospitano i pannelli fotovoltaici che devono essere accatastati nella categoria catastale **D/1**, includendo nella rendita catastale anche i pannelli fotovoltaici;
- Le installazioni fotovoltaiche poste su edifici e quelle realizzate su aree di pertinenza di fabbricati o unità immobiliari censiti al Catasto, non devono essere accatastate autonomamente, ma è necessario procedere con una richiesta di variazione della rendita dell’unità immobiliare nella misura del 15% o superiore, in base alle disposizioni catastali dell’Amministrazione competente.

Dalle istruzioni dell’agenzia emerge che la qualificazione dell’impianto è legata alla sua rilevanza catastale e pertanto, la sua corretta qualificazione, mobile e immobile, è estremamente importante per il corretto trattamento fiscale. Infatti a titolo di esempio, il trattamento degli impianti ai fini IVA varia a seconda della qualificazione dell’impianto e ai fini delle imposte dirette, il costo sostenuto per la realizzazione dell’impianto è deducibile a titolo di ammortamento con aliquota che varia appunto a seconda della predetta qualificazione.

La qualificazione fiscale ai fini Iva degli impianti fotovoltaici

In merito all’IVA, l’Agenzia delle Entrate fa presente che la classificazione mobiliare o immobiliare determina la corretta applicazione del DPR 633/1972:

- Nell'ipotesi in cui l'impianto assume la qualifica di bene immobile, trovano applicazione da un lato le disposizioni di cui all'art. 10, comma 8-bis e 8-ter e dall'altro lato le regole di cui all'art. 7-quater lett. A) del DPR 633/72 al fine di stabilire la territorialità delle prestazioni di servizi;
- Nell'ipotesi in cui l'impianto fotovoltaico sia qualificabile come bene mobile trovano applicazione, ai fini della territorialità, le regole di cui all'art. 7-bis e 7-ter del DPR 633/72, in riferimento alle prestazioni di servizi

Bene strumentale

L'Agenzia delle Entrate precisa che la cessione della piena proprietà o della proprietà superficaria dell'impianto fotovoltaico è da qualificare come trasferimento di fabbricato "strumentale" che, come tale 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%) e soggetta, per il principio di alternatività, a imposta di registro nella nuova misura fissa di euro 200. Se posta in essere da un soggetto Iva diverso 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. Se è 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%).

Diritto di superficie su terreni destinati alla realizzazione di impianti fotovoltaici

Con riferimento agli impianti fotovoltaici realizzati su terreni concessi in superficie, la costituzione del diritto di superficie si considera cessione di beni imponibili ad aliquota ordinaria e per il principio di alternatività, sconta le imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale. Se invece la costituzione del diritto di superficie ha a oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria, l'operazione è da considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2 comma 3 D.P.R. 633/72.

Locazione di terreni destinati alla realizzazione di impianti fotovoltaici

Per individuare il trattamento applicabile ai fini IVA alla locazione del terreno sul quale si intende realizzare un impianto fotovoltaico, occorre stabilire se la costruzione dell'impianto fotovoltaico comporti una variazione della destinazione urbanistica del terreno sul quale viene installato il predetto impianto. A tal proposito, la Circolare ha chiarito che al contratto di locazione del terreno sul quale sarà realizzato

l'impianto fotovoltaico sia applicabile, alternativamente, il seguente trattamento:

- esente da IVA se il terreno è da qualificare come non suscettibile di utilizzazione edificatoria e sconta l'imposta di registro proporzionale.
- imponibile, da assoggettare ad aliquota ordinaria, se il terreno oggetto del contratto di locazione è da qualificare come terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria e, in base al principio di alteratività, sconta l'imposta di registro in misura fissa.

Costruzione su lastrico solare

Se l'impianto fotovoltaico è costruito sul tetto di un edificio da un soggetto diverso dal proprietario del tetto, chi costruisce l'impianto di solito "compra" il diritto di costruire l'impianto sul tetto acquistando il diritto di superficie del lastrico solare, ovvero il diritto di costruire l'impianto e di mantenerne la proprietà in capo al costruttore senza che questi sia il proprietario del sedime sul quale l'impianto appoggia. L'Agenzia delle Entrate afferma che il lastrico solare non è un "bene strumentale", con la conseguenza che la cessione del diritto di superficie sul lastrico, se posta in essere dall'impresa costruttrice del fabbricato (o che ha compiuto lavori di manutenzione straordinaria o di ristrutturazione) entro cinque anni dalla fine dei lavori, è imponibile a Iva e soggetta a imposte di registro, ipotecaria e catastale nella nuova misura fissa di complessivi 600 euro. Se è posta dopo il quinquennio dal termine dei lavori, è imponibile Iva in caso di opzione per l'imponibilità, oppure, in caso di mancata opzione, è esente da Iva, con la conseguenza che l'imposta di registro si applica con l'aliquota del 9% e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute nella nuova misura fissa complessiva di 100 euro. Se è posta in essere da un soggetto Iva al di fuori dei casi citati, è esente da Iva. Se è fuori campo Iva, l'imposta di registro si applica con l'aliquota del 9% (prima del 31 dicembre l'aliquota era al 7%) e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute nella misura fissa complessiva di 100 euro (in precedenza si applicava il 3%).

Impianti in leasing

Ai fini IVA, il soggetto concedente applica l'imposta con emissione della fattura in corrispondenza di ogni pagamento periodico del canone. Si può applicare l'esenzione prevista dall'art. 10 del DPR 633/72 a meno che nel contratto non sia espressa l'opzione per l'imposizione. Quando non si applica l'esenzione, l'aliquota è quella dei contratti di locazione finanziaria.

Ti può interessare anche: [Impianti fotovoltaici: tariffa incentivante e cessione energia in esubero \(2023\)](#)

6 maggio 2014 Maria Benedetto