

REDDITO IMPRESA E IRAP***Ammortamento degli impianti fotovoltaici installati sul tetto***

di Sandro Cerato

Dopo l'emanazione della [circolare n.36/E/13](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la propria posizione sulla **deduzione delle quote di ammortamento degli impianti fotovoltaici**, distinguendo in buona sostanza due possibili fattispecie:

- per gli **impianti installati a “terra”** (tipicamente che insistono su terreni) il bene è normalmente qualificato come immobile strumentale (classificabile nelle categorie catastali D/1 o D/10), con deduzione dell'ammortamento applicando l'aliquota del 4% (quali fabbricati destinati all'industria);
- per gli **impianti installati sul tetto dell'edificio** (tipicamente il capannone o il laboratorio), il bene è qualificato come bene immobile se incrementa il valore capitale o la redditività del bene in cui è inserito di almeno il 15% (nel qual caso è necessario provvedere alla variazione della rendita), ovvero come bene mobile se non si verifica la descritta condizione. Nel primo caso, ossia qualora l'impianto sia **qualificato come “immobile”** (anche se non accatastato autonomamente), la deduzione dell'ammortamento avviene con la stessa aliquota dell'immobile sottostante, poiché trattasi di spesa incrementativa del bene immobile stesso.

Pertanto, laddove l'ammortamento dell'immobile avvenga applicando l'aliquota del 3%, anche la **spesa incrementativa** sarà dedotta con la medesima aliquota.

E' bene rammentare che la stessa Agenzia ha precisato che **sono fatti salvi i comportamenti tenuti nei precedenti esercizi**, conseguenti ai chiarimenti a suo tempo espressi soprattutto con la [circolare n.46/E/07](#), con cui era stata individuata la natura di bene mobile dell'impianto e deduzione dell'ammortamento con l'aliquota del 9%. Si rammenta altresì che secondo la stessa Agenzia, ai fini del **calcolo del test di operatività** delle società di “comodo”, all'impianto fotovoltaico è sempre applicabile il **coefficiente di redditività del 6%**, a prescindere dalla qualifica di bene mobile o immobile.

La posizione espressa dall'Amministrazione Finanziaria deve essere valutata anche in relazione al

trattamento contabile previsto dai principi contabili nazionali, ed in particolare dal **documento OIC n. 16**, così come rivisto nella versione definitiva varata nello scorso mese di agosto. Una delle novità contenute nel predetto documento riguarda la questione del "**component approach**", che si realizza laddove l'immobilizzazione materiale comprenda dei componenti che possano avere una vita utile differente rispetto a quella del bene "principale". In tal caso, il documento OIC n. 16 prevede che l'ammortamento di tali componenti sia effettuato in modo autonomo rispetto al bene in cui sono inseriti, poiché tale conteggio distinto facilita la successiva alienazione dello stesso. Sembra evidente che un'applicazione pratica del principio descritto sia costituito dalla

fattispecie dell'impianto fotovoltaico installato sul tetto dell'edificio, in quanto bene "autonomo" e con una vita utile differente rispetto all'immobile in cui è inserito. Tuttavia, tale procedimento deve essere coordinato con quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate nella citata circolare n.36/E/13, in cui come si è visto

l'aliquota di ammortamento dell'impianto fotovoltaico qualificato come bene immobile "autonomo" è pari al 4%. Civilisticamente, è opportuno verificare se tale aliquota sia compatibile con la vita utile del bene che, secondo una certa impostazione, potrebbe essere agganciata al periodo di spettanza della tariffa incentivante (20 anni), con conseguente **impostazione dell'ammortamento civilistico in misura pari al 5%**. In tale ipotesi, quindi, si verrebbe a creare un disallineamento tra ammortamento civilistico e ammortamento deducibile fiscalmente, con conseguente necessità di ripresa a tassazione nel modello Unico della relativa differenza, e iscrizione di un credito per imposte anticipate, che sarà recuperato al termine dell'ammortamento civilistico in cui verranno dedotte le residue quote di ammortamento fiscale.