

Risposta n. 586

OGGETTO: Articolo 1, comma 189 della legge 27 dicembre 2019, n. 160. Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante, operante nel settore della lavorazione della pietra di dolomite per la realizzazione di refrattari basici per l'industria siderurgica, intende effettuare un investimento rivolto all'ammodernamento dell'impianto di trasporto a teleferica, attraverso la totale sostituzione del macchinario delle stazioni a monte e a valle, dei vagonetti di trasporto del materiale, delle apparecchiature elettriche e di comando e controllo, e la sostituzione dei sostegni di linea. In particolare, l'intervento in programma consisterà in tali nuove forniture:

- sezione macchinari di trasporto posizionati nella stazione a monte: gruppo organo motore e relativi dispositivi ed attrezzature a corredo, incluso il sistema di aggancio automatico dei vagonetti;
- sezione macchinari di trasporto posizionati nella stazione a valle: gruppo di tensionamento della fune traente e relativi dispositivi ed attrezzature a corredo;
- sezione apparecchiature elettriche di comando, inclusa la fornitura di un

moderno PLC e di un PC di supervisione, tramite i quali l'impianto potrà essere interconnesso in rete per il monitoraggio da remoto, la teleassistenza, il caricamento da remoto dei parametri di lavoro;

- sezione sostegni di linea (piloni portanti): in questo caso sono previsti n. 8 nuovi sostegni completi di rulliere oscillanti sulla quale appoggia la fune di sostegno.

Ciò premesso, l'istante chiede l'individuazione del coefficiente di ammortamento fiscalmente rilevante applicabile all'impianto di trasporto a teleferica, ai sensi dell'articolo 102 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (quesito n. 1).

La società, inoltre, chiede se sia possibile ricomprendere l'impianto in questione nei beni di cui all'Allegato A della legge 11 dicembre 2016, n. 232, al fine di poter usufruire dell'agevolazione di cui all'articolo 1, comma 189 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (quesito n. 2).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riguardo all'individuazione delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa, l'istante fa presente che il decreto ministeriale del 31 dicembre 1988 non contempla espressamente la casistica di trasporto a teleferica per il settore in cui opera la società.

A tal proposito, l'istante rileva che, nell'ambito del decreto ministeriale del 31 dicembre 1988, l'impianto di cui trattasi potrebbe essere ricondotto nella voce "impianti generici e specifici", prevista ad oggi espressamente nel Gruppo 8, Specie IVa/b, relativamente al settore in cui opera l'impresa, ossia quello delle "Industrie manifatturiere dei minerali non metalliferi", con un coefficiente del 12,5 per cento, oppure nella voce "Materiale mobile - Impianti a cavo e filoviario (filobus, funivie, teleferiche, ascensori, slittovie) " del Gruppo 18 - "Industrie dei trasporti e delle comunicazioni", Specie IV a e V a, con un coefficiente del 15 per cento.

Considerato che la prassi amministrativa ha stabilito che *«uno stesso strumento produttivo, posto nelle stesse condizioni di impiego e di usura, va ammortizzato con lo stesso coefficiente e ciò indipendentemente dalla categoria nella quale esso fu originariamente inserito»* (come previsto dalla risoluzione n. 9/074 del 22 marzo 1980), l'istante ritiene che l'individuazione del coefficiente di ammortamento fiscalmente rilevante dipende dalla valutazione delle condizioni d'impiego e di usura dell'impianto di trasporto a teleferica, privilegiando l'applicazione di un coefficiente di ammortamento previsto per impianti simili in settori diversi (ovvero 15 per cento) piuttosto che l'applicazione del coefficiente di ammortamento residuale del gruppo della tabella ministeriale relativo all'attività svolta.

Con riferimento al quesito riguardante l'ammissibilità dell'impianto all'iperammortamento, l'istante ritiene che l'investimento descritto possa essere classificato all'interno dell'elenco di cui all'Allegato A - gruppo "macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili e/o dotati di riconoscimento pezzi", in quanto trattasi di un sistema di movimentazione automatico asservito al trasporto della materia prima agli impianti di produzione e che le voci di costo descritte relative agli impianti e macchinari, inclusa l'apparecchiatura elettrica, siano ammissibili all'agevolazione del credito d'imposta, in quanto non relative ad opere edili o assimilabili. Al riguardo, l'istante precisa che:

- il nuovo impianto sarà a funzionamento completamente automatico, così come lo scarico del prodotto alla stazione a valle;
- le stazioni a monte e valle dell'impianto «xxxxxxx» risultano accatastate nel NCT rispettivamente dei Comuni di (...) e (...), mentre non sono accatastati i sostegni di linea (piloni portanti);
- gli interventi per i quali intende usufruire dell'agevolazione saranno

esclusivamente relativi ai nuovi macchinari e dispositivi di trasporto, alla nuova apparecchiatura elettrica e alla sostituzione dei sostegni di linea, mentre non verranno considerati gli eventuali interventi di ammodernamento e/o adeguamento da realizzarsi sui fabbricati delle stazioni a monte ed a valle.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che esula dalla presente risposta ogni valutazione in merito all'attribuzione della categoria e della rendita catastale alle opere civili e strutturali descritte nell'istanza ed, in particolare, al punto 5) della documentazione integrativa sulla circostanza che *«Non sono accatastati i sostegni di linea (piloni portanti)»*. Resta impregiudicato ogni potere di controllo in merito da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Al riguardo, si evidenzia che le conclusioni cui giunge il presente parere, con particolare riferimento al quesito n. 2, non risultano valide per la parte di interventi descritti che determinano la realizzazione di "fabbricati e costruzioni" che - come rappresentato anche dal Mise nel parere di seguito riprodotto - non rientrano tra le spese ammissibili al credito d'imposta di cui ai commi da 184 a 197, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di bilancio per il 2020).

In relazione al quesito n. 1, con riguardo alla corretta individuazione del coefficiente di ammortamento fiscalmente rilevante da applicare all'impianto di trasporto a teleferica, ai sensi dell'articolo 102 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si formulano le seguenti osservazioni.

Ai sensi dell'articolo 102, comma 1, del Tuir, *«Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene»*. Il successivo comma 2 del medesimo articolo stabilisce che *«La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con*

decreto del Ministro dell'economia e delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi».

Tanto premesso, in linea di principio, si ricorda che l'applicazione di un coefficiente di ammortamento previsto per un diverso settore di attività (in relazione a beni che presentano caratteristiche simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile) è ammesso soltanto nel caso di una mancata espressa indicazione del bene utilizzato, da parte del possessore, tra quelli ammortizzabili nel gruppo di appartenenza.

In tal caso, poiché, a detta dell'istante, la tabella ministeriale non prevede alcun coefficiente di ammortamento specifico, si ritiene che, per consolidata prassi ministeriale, lo stesso vada individuato in via interpretativa applicando il principio secondo il quale, per i beni non espressamente previsti nella tabella, si applicano i coefficienti stabiliti per beni appartenenti ad altri settori produttivi, che presentano caratteristiche simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile.

In sostanza, sul presupposto di quanto affermato dall'istante che ha individuato i beni, rientranti nella voce "Materiale mobile - Impianti a cavo e filoviario (filobus, funivie, teleferiche, ascensori, slittovie) " del Gruppo 18 - "Industrie dei trasporti e delle comunicazioni", Specie IV a e V a, quelli che presentano caratteristiche più simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile, si ritiene che la stessa possa utilizzare il coefficiente di ammortamento nella misura del 15 per cento.

Per quanto concerne il quesito n. 2 - riguardante la possibilità di beneficiare del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, di cui all'articolo 1, comma 189 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - si evidenzia che, trattandosi di una questione di rilevanza pluridisciplinare la cui trattazione è rimessa alle competenze di altre Amministrazioni dello Stato, la scrivente, con nota prot. del 2020, ha richiesto apposito parere al Ministero dello sviluppo economico - Direzione

generale per la politica industriale, la competitività e le piccole e medie imprese.

A tale richiesta, la Direzione Generale per la politica industriale, la competitività e le PMI del citato Ministero ha dato riscontro, con nota prot. del 2020, con il seguente parere.

«Il quesito posto dalla società istante, per quanto di stretta competenza dello scrivente ufficio, verte sull'applicabilità del credito d'imposta nella misura del 40 per cento, come prevista dal comma 189 del citato art. 1 della legge n. 160 del 2019 per i beni strumentali materiali classificabili nell'allegato A alla legge n. 232 del 2016, agli investimenti in corso di realizzazione da parte della società istante aventi a oggetto l'ammodernamento dell'impianto di trasporto a teleferica, con il quale il materiale estratto dalla cava viene trasportato (a valle) presso lo stabilimento di lavorazione.

In particolare, come descritto nell'istanza d'interpello e ulteriormente specificato nella documentazione integrativa successivamente inviataci (ns. prot. del xx-xx-2020), gli investimenti in programma riguardano le seguenti componenti: "...1) la sezione macchinari di trasporto posizionati nella stazione a monte: gruppo argano motore e relativi dispositivi ed attrezzature a corredo, incluso il sistema di agganciamento automatico dei vagonetti; 2) la sezione macchinari di trasporto posizionati nella stazione a valle: gruppo di tensionamento della fune traente e relativi dispositivi ed attrezzature a corredo; 3) la sezione apparecchiature elettriche di comando, inclusa la fornitura di un moderno PLC e di un PC di supervisione, tramite i quali l'impianto potrà essere interconnesso in rete per il monitoraggio da remoto, la teleassistenza, il caricamento da remoto dei parametri di lavoro; 4) la sezione sostegni di linea (piloni portanti): sono previsti 8 nuovi sostegni completi di rulliere oscillanti sulla quale appoggia la fune di sostegno.".

Ad avviso della società istante, i descritti investimenti sono classificabili all'interno dell'allegato A alla legge n. 232 del 2016 e, in particolare, nel gruppo dei "Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti" (primo gruppo), alla voce punto

elenco 11, concernente: "macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili e/o dotati di riconoscimento pezzi". Secondo la società istante, infatti, l'investimento descritto soddisfa le caratteristiche tecnologiche riferibili al paradigma 4.0, trattandosi di "...un sistema di movimentazione automatico asservito al trasporto della materia prima agli impianti di produzione dello stabilimento...", funzionante in modo "...completamente automatico, così come lo scarico del prodotto alla stazione a valle, che avviene riversando automaticamente il materiale sul nastro trasportatore..."

Gli investimenti per i quali la società intenderebbe fruire del credito nella misura del 40 per cento, viene precisato nell'istanza, sarebbero quelli "...esclusivamente relativi ai nuovi macchinari e dispositivi di trasporto, alla nuova apparecchiatura elettrica, e alla sostituzione dei sostegni di linea mentre non verranno considerati gli eventuali interventi di ammodernamento e/o adeguamento da realizzarsi sui fabbricati delle stazioni a monte ed a valle.". Quanto alle componenti dell'investimento suscettibili di rilievo e apprezzamento sul piano catastale, la società istante osserva che "...le stazioni a monte e valle dell'impianto "xxxxxxxx" risultano accatastate nel NCT rispettivamente dei Comuni di (...) e (...) - mentre non sono accatastate i sostegni di linea (piloni portanti)."

Al riguardo, in coerenza con quanto chiarito nella circolare Agenzia Entrate - MiSE n. 4/E del 30 marzo 2017, riferita alla precedente disciplina del cd. iperammortamento, ma i cui criteri generali devono considerarsi vevoli anche agli effetti del nuovo credito d'imposta, si ritiene che il citato comma 189 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019 possa applicarsi agli investimenti in oggetto, dei quali si condivide anche la classificazione nell'ambito dell'allegato A proposta dalla società istante.

Per quanto attiene alle voci di costo descritte relative agli impianti e

macchinari, inclusa l'apparecchiatura elettrica, tuttavia, occorre precisare che l'eventuale applicazione della regola speciale introdotta dalla circolare di questo Ministero n. 177355 del 23 maggio 2018, in deroga alla generale esclusione degli impianti tecnici di servizio dall'iper ammortamento, è strettamente legata al rispetto dei parametri tecnici ivi indicati. In particolare, si ricorda, l'applicazione di tale regola richiede all'impresa di "...individuare correttamente la quota del costo sostenuto per la sostituzione/integrazione del componente proporzionalmente riferibile all'investimento che beneficia dell'iper ammortamento in ragione della percentuale di "servizio" a esso fornito, rispetto al servizio totale disponibile...". Com'è evidente, il rispetto di tale criterio e la determinazione dell'eventuale quota di costo dell'investimento ammissibile involgono la valutazione di elementi di fatto apprezzabili solo in sede peritale e che, pertanto, esulano dai chiarimenti che possono essere forniti in sede di parere tecnico. Sul punto, dunque, si rinvia alle precisazioni contenute nel richiamato documento di prassi e alla loro corretta applicazione.

Infine, per quanto riguarda i costi connessi alla realizzazione di opere civili e strutturali, senza entrare nel merito delle implicazioni catastali degli elementi costituenti l'impianto in esame, per la cui verifica si rimettono le valutazioni a codesta Direzione Centrale, è solo il caso di ricordare che le strutture costituenti elementi propri di fabbricati - unitamente alle relative opere di fondazione, agli eventuali divisori verticali e orizzontali, alle pareti di tamponamento e alle coperture - che risultino annoverabili, a tutti gli effetti, tra le "costruzioni" come tali sono escluse dall'agevolazione.

Tutto ciò chiarito, si ricorda che l'applicazione del credito d'imposta nella misura del 40 per cento prevista dal richiamato comma 189 è comunque subordinata alla verifica in concreto del rispetto dei 5+2 requisiti obbligatori previsti dalla disciplina e al loro mantenimento per tutto il periodo di fruizione dell'agevolazione. Si ricorda, inoltre, che ai sensi del comma 193 del citato art. 1 della legge n. 160 del 2019, l'impresa è tenuta a produrre una perizia tecnica semplice rilasciata da un

ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono tali requisiti e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; per i beni di costo unitario di acquisizione inferiore a 300.000,00 euro, l'onere documentale può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante.».

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)