

## RISOLUZIONE N. 91/E



*Roma, 17 settembre 2010*

*Direzione Centrale Normativa*

***OGGETTO: Detassazione degli investimenti in macchinari – Art. 5 del Decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 5 del D.L. n. 78 del 2009, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La società istante fa presente di avere effettuato investimenti, e intende effettuare altri, in beni compresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007 in relazione ai quali intende fruire dell'agevolazione di cui all'art. 5 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, che consente di escludere dall'imposizione sul reddito di impresa un importo pari al 50% del valore degli investimenti in macchinari e nuove attrezzature compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007, fatti dal 1° luglio 2009 al 30 giugno 2010. In particolare, gli investimenti della società istante riguardano:

- misuratori fiscali, individuati nella divisione 28 al punto 28.23.0 come “registratori di cassa”;
- impianti di riscaldamento e condizionamento i cui elementi fondamentali costituenti i sistemi di riscaldamento e di condizionamento sono, in via generale, compresi nella divisione 28.

Ciò premesso, la società interpellante ha chiesto se l’agevolazione sia applicabile anche alla parte di investimento riferibile ai componenti (non compresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007) dei predetti beni, oggetto del medesimo investimento complessivo e destinati esclusivamente al funzionamento dei beni compresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società interpellante fornisce una descrizione dettagliata dei beni oggetto d’investimento.

Con riguardo al misuratore fiscale, la società ritiene che lo stesso sia riconducibile al punto 28.23.0 della divisione 28 della tabella Ateco 2007 che fa riferimento ai “registratori di cassa”. In proposito, la società interpellante sottolinea che la legge n. 18 del 1983 ed il D.M. 23 marzo 1983, individuano oltre ai registratori di cassa, più in generale e in alternativa, terminali elettronici o apposite bilance munite di stampante, purché in grado di provvedere alla stampa di uno scontrino fiscale, alla stampa ed emissione di un giornale di fondo, contenenti le indicazioni legislativamente richieste.

Ciò premesso, la società interpellante evidenzia che il misuratore fiscale – oggetto d’investimento - è composto da diverse parti, alcune delle quali non espressamente rientranti nella divisione 28, ma assolutamente indispensabili per il funzionamento della parte principale “registratore di cassa” espressamente inclusa nella divisione 28.

Si tratta, infatti, di componenti che attengono alla fase di elaborazione, fase di inserimento, fase di emissione dello scontrino e di pagamento che sono indispensabili per l'utilizzo dello stesso e ne costituiscono dotazione. Si tratta, in particolare, dei seguenti elementi:

- unità centrale registratore di cassa (PC) che gestisce tutte le altre componenti e in cui risiede il software applicativo fiscale (compreso nella divisione 28.23.0);
- scanner da banco utilizzato dalla cassiera per la lettura dei codici a barre dei prodotti (compreso nella divisione 26.20);
- scanner manuali utilizzati dalla cassiera per la lettura dei codici a barre dei prodotti voluminosi (compreso nella divisione 26.20);
- touch screen operatore utilizzato dalla cassiera per la digitazione dei codici a barre dei prodotti e per eseguire le operazioni di incasso (compreso nella divisione 26.20);
- display cliente (elemento obbligatorio per legge) per informare il cliente sul prezzo del prodotto (compreso nella divisione 26.20);
- self scanning utilizzato dal cliente per la lettura dei codici a barre dei prodotti acquistati (compreso nella divisione 26.20);
- stampante fiscale di scontrino (compreso nella divisione 26.20);
- pin pad pagamento per la gestione dei pagamenti con carte di credito e bancomat (compreso nella divisione 26.20);
- cassetto portadenaro (compreso nella divisione 26.20).

Con riguardo agli investimenti in impianti di riscaldamento e condizionamento, la società interpellante evidenzia che l'investimento complessivo può essere distinto in tre parti:

- a) un sistema che genera o sottrae calore trasferendolo a un fluidotermovettore quale acqua, gas o aria (compreso nella divisione 28.21 Fabbricazione di sistemi di riscaldamento; i sistemi che consentono il condizionamento sono, invece, espressamente elencati nella categoria 28.25 Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione);
- b) una distribuzione del fluido termovettore dal luogo di generazione al luogo di

utilizzo (attraverso componenti compresi nelle divisioni 28.12.00 Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche - 28.13.00 Fabbricazione di altre pompe e compressori - 28.14.00 Fabbricazione di altri rubinetti e valvole);  
c) un distributore del caldo/freddo nell'ambiente per riscaldamento/condizionamento (compreso nella divisione 28.21.29 nonché per quanto riguarda il condizionamento ambientale nella divisione 28.25.00).

Ad avviso dell'istante, l'agevolazione tornerebbe applicabile anche all'investimento in tubi e canali necessari per far passare i fluidi, quadri, cablaggi elettrici e sistema di controllo, in quanto beni indispensabili per l'utilizzo del bene agevolabile. In proposito, l'interpellante ritiene che ai fini della determinazione dell'agevolazione rilevi il costo per la fornitura e posa in opera di tubazione e canalizzazioni, nonché le relative spese accessorie, quali quelle per le opere edili necessarie a rendere finita l'opera.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il quesito posto dalla società interpellante concerne l'ambito oggettivo dell'agevolazione c.d. Tremonti-ter disciplinata dall'articolo 5 del DL 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102.

Al riguardo, la scrivente con la circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009 ha evidenziato che *“Ai fini dell'individuazione dei macchinari e delle apparecchiature agevolabili occorre, pertanto, verificare se gli stessi sono classificabili in una delle sottocategorie appartenenti alla divisione 28 della tabella ATECO 2007 (il cui codice di identificazione a sei cifre comincia con il numero 28) indipendentemente dalla denominazione attribuita dalla tabella stessa (macchinari, apparecchiature, impianti, attrezzature, ecc.)”*. Con la predetta circolare è stato, altresì, precisato che *“Nella nozione di nuovi macchinari e nuove apparecchiature si intendono compresi, qualora oggetto del medesimo investimento complessivo, i componenti o parti indispensabili per il funzionamento degli stessi, ancorché non inclusi nella divisione 28 (ad esempio,*

*computer e programmi di software che servono a far funzionare i macchinari e le apparecchiature), che ne costituiscono dotazione”.*

Tanto premesso, si osserva che l'estensione dell'agevolazione anche ai c.d. “beni indispensabili” deve intendersi limitata a quei beni assolutamente necessari al funzionamento del bene della divisione 28 che ne costituiscono, al contempo, normale dotazione. Ne consegue, che l'agevolazione non può estendersi anche agli investimenti in quei beni (non compresi nella divisione 28) che seppure acquistati per essere destinati al servizio (anche esclusivo) del bene agevolabile non costituiscono, tuttavia, né componente essenziale né dotazione del bene agevolabile.

Ciò posto, riguardo alla riconducibilità dei beni oggetto dell'istanza di interpello alla citata divisione 28 della tabella Ateco 2007, l'Istat ha fatto presente quanto segue.

### **Misuratori fiscali**

I misuratori fiscali sono registratori di cassa e, di conseguenza, la relativa attività di fabbricazione è classificata alla voce dell'Ateco **28.23.09 "Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche)"**.

Le attività di fabbricazione di tutti gli altri componenti di supporto - elencati e descritti nell'istanza di interpello - non rientrano nella divisione 28, essendo inclusi nella **26.20.00 "Fabbricazione di computer e unità periferiche"**.

L'Istat ha, altresì, precisato che appare arbitrario indicare come semplici macchine per contare o imballare monete (incluse nell'Ateco 28.23.09) le attrezzature per la riscossione attraverso contanti o carte, che invece dovrebbero essere classificate nella 26.20.00 come terminali (POS, ATM ecc.).

Ciò posto, la scrivente ritiene che sia agevolabile ai sensi del citato articolo 5 del D.L. n. 78 del 2009 l'investimento in misuratori fiscali (c.d. unità centrale registratore di cassa) in quanto beni compresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007. Si è dell'avviso, altresì, che - qualora oggetto del medesimo

investimento complessivo – l'agevolazione in esame sia applicabile anche ai componenti ed accessori descritti dalla società interpellante, ancorché non ricompresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007, in quanto si tratta di beni che costituiscono componenti indispensabili nonché dotazione degli apparecchi misuratori fiscali - la cui disciplina e regolamentazione è contenuta nella Legge 26 gennaio 1983, n. 18 e nel D.M. 23 marzo 1983 (modificato con provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 marzo 2002 e del 28 luglio 2003) - che la società istante intende adottare.

### **Impianti di riscaldamento e condizionamento**

L'Istat ha precisato che, per quanto riguarda gli impianti di condizionamento e raffreddamento, la loro inclusione nella divisione 28 appare corretta.

Per quanto concerne, invece, la fabbricazione di tubi, condotti, profilati cavi e accessori in acciaio (ipotizzando che venga utilizzato questo materiale) la classificazione corretta nell'ATECO 2007, indipendentemente dal materiale utilizzato per tale produzione, è la seguente:

**24.20.10 "Fabbricazione di tubi e condotti senza saldatura";**

**24.20.20 "Fabbricazione di tubi e condotti saldati e simili".**

La posa in opera di tali prodotti viene invece classificata con il codice:

**43.22.01 "Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione"**

- installazione in edifici o in altre opere di costruzione di: impianti di riscaldamento (elettrici, a gas e petrolio), caldaie, torri di raffreddamento, collettori di energia solare non elettrici, impianti idraulicosanitari, impianti e condotte di ventilazione e di condizionamento dell'aria.

Le attività di fabbricazione di quadri e cablaggi elettrici e di sistemi di controllo vanno classificate all'interno delle divisioni 27 e 26 della tabella Ateco 2007.

Ciò posto, con riguardo agli investimenti descritti dalla società istante in impianti di riscaldamento e condizionamento, la scrivente é dell'avviso che l'agevolazione c.d. Tremonti-ter torna applicabile oltre che agli investimenti in impianti di condizionamento e raffreddamento compresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007 anche agli investimenti in tubi e canali necessari per far passare i fluidi, quadri, nonché a quelli in cablaggi elettrici e relativo sistema di controllo. Tali beni, infatti, ancorché non ricompresi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007, sulla base della fattispecie descritta nell'istanza, qui assunta in astratto, nel presupposto – riscontrabile in sede di accertamento - della sua effettività, completezza e veridicità, appaiono indispensabili per l'utilizzazione degli impianti di riscaldamento e condizionamento oggetto di agevolazione.

Ai fini della determinazione dell'agevolazione si rammenta che il valore degli investimenti deve essere determinato secondo i criteri ordinari per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali, previsti dall'articolo 110, comma 1, lettere a) e b), del TUIR. In proposito, con la predetta circolare è stato precisato che il valore degli investimenti comprende *“anche gli oneri accessori di diretta imputazione che l'impresa deve sostenere affinché il bene possa essere utilizzato (ad es. spese di trasporto, installazione, ecc.)”*, tra i quali non sembra, tuttavia, possibile includere le spese per la realizzazione, in genere, di strutture edili per il sostegno delle macchine e delle apparecchiature tecnologiche.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale ... , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.