



IPER AMMORTAMENTO

1. PREMESSA

Tra le agevolazioni fiscali previste dalla Legge di bilancio 2017, è stato introdotto il c.d. “*iper-ammortamento*”, che consiste nella possibilità di maggiorare del 150% il costo fiscalmente ammortizzabile di acquisizione di alcuni beni materiali strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico, elencati nell'allegato A alla L. 232/2016. Tale nuova disciplina prevede inoltre una maggiorazione del 40% per gli investimenti effettuati in beni immateriali strumentali, compresi nell'allegato B alla L. 232/2016, da parte dei soggetti che beneficiano del suddetto *iper-ammortamento* anche sui beni materiali.

Il beneficio si sostanzia in un incremento del costo fiscalmente riconosciuto di acquisizione del bene (del 150% o del 40%), che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile:

- Beni materiali:
 - o La maggiore quota annua di ammortamento fiscalmente riconosciuta risulta dalla normale applicazione dei coefficienti di ammortamento ministeriali, ridotti alla metà per il primo anno;
 - o Per il leasing, si applica una maggiore quota sui canoni di locazione finanziaria periodici e sull'importo del relativo riscatto (in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente ministeriale stabilito).
- Beni Immateriali:
 - o La maggiore quota annua di ammortamento fiscalmente riconosciuta si applica in misura non superiore del 50% del costo.

Nello specifico, detta maggiorazione si concretizza in una deduzione “extracontabile” e si effettua direttamente in sede di dichiarazione dei redditi mediante specifica variazione in diminuzione della base imponibile.

Qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto è “perso”, non potendo essere recuperata “in alcun modo” nei periodi d'imposta successivi.

2. AMBITO SOGGETTIVO

L'agevolazione spetta ai soggetti titolari di reddito d'impresa:

- Società di persone;
- Società di capitali;
- Imprese individuali;
- Professionisti;
- Agenti di commercio.

3. AMBITO OGGETTIVO

Beni materiali. L'allegato A individua 3 grandi categorie di beni materiali strumentali:

- Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (es. macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime);
- Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità (es. sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica);
- Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0 (es. banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità)).

Beni immateriali. L'allegato B prevede che i beni immateriali (es. software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) siano connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0".

4. AMBITO TEMPORALE

L'iper-ammortamento è previsto per investimenti effettuati fino al 31.12.2018, ovvero entro il 31.12.2019, a condizione che entro la data del 31.12.2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di un acconto di almeno il 20%.

Per i beni acquisiti tramite leasing, entro il 31/12/2018 deve essere stato sottoscritto dalle parti il relativo contratto di leasing e avvenuto il pagamento di un maxi-canone in misura almeno pari al 20% della quota capitale dovuta al locatore.

In tal caso, l'iper-ammortamento spetta anche per i contratti di leasing per i quali il momento di effettuazione dell'investimento (consegna del bene al locatario o esito positivo del collaudo) si sia verificato oltre il 31/12/2018 ed entro il 31/12/2019.

5. AMBITO TERRITORIALE

Il Decreto Dignità¹ ha introdotto un nuovo requisito: per investimenti effettuati dal 14.07.2018 è richiesto che gli stessi siano destinati a strutture produttive situate in Italia.

¹ D.L. 87/2018, art. 7 "Recupero del beneficio dell'iper ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione".

6. ENTRATA IN FUNZIONE DEL BENE

La maggiorazione, traducendosi in un incremento del costo fiscalmente ammortizzabile, potrà essere dedotta dai soggetti titolari di reddito d'impresa solo "a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene".

7. MAGGIORAZIONE DEL 40% PER I BENI IMMATERIALI

Per i soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento e che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B alla L. 232/2016, il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40%.

Si evidenzia che tale beneficio è riconosciuto ai "soggetti" che già usufruiscono della maggiorazione del 150% sui beni materiali. La norma, pertanto, mette in relazione il bene immateriale con il "soggetto" che fruisce dell'iper-ammortamento e non con uno specifico bene materiale agevolato. Ovvero, un software rientrante nel citato allegato B può beneficiare della maggiorazione del 40% a condizione che l'impresa già usufruisca dell'iper-ammortamento del 150%, indipendentemente dal fatto che il bene immateriale sia o meno specificamente riferibile al bene materiale agevolato.

L'elenco dei beni dell'allegato B, agevolabili con la maggiorazione del 40% riguarda software "stand alone", ossia non necessari al funzionamento del bene materiale agevolato.

Se, invece, un bene "industria 4.0" viene acquistato ad un prezzo "unitario" comprensivo del software necessario per il suo specifico funzionamento, tutto il corrispettivo di acquisto può beneficiare della maggiorazione del 150% senza la necessità di distinguere la componente materiale da quella immateriale.

8. DOCUMENTAZIONE PER FRUIRE DELL'AGEVOLAZIONE

Per la fruizione dei benefici dell'iper ammortamento e della maggiorazione prevista per i beni immateriali, l'impresa è tenuta a produrre:

- una dichiarazione resa dal legale rappresentante (ossia una dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi del D.P.R. 445/2000);

ovvero

- per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a € 500.000, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere, un perito industriale o da un ente di certificazione accreditato (questa deve essere rilasciata per singolo bene acquisito).

Nello specifico, la dichiarazione del rappresentante legale o la perizia tecnica devono attestare che il bene:

- possiede caratteristiche "tecniche" tali da poter essere incluso negli elenchi di cui all'allegato A o B della L. 232/2016 (All.1 e All.2);
- è "interconnesso" al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura (requisito indispensabile per la spettanza dell'agevolazione in quanto, secondo quanto affermato dalla relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2017, la maggiorazione può essere fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza l'interconnessione).

La dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa:

- entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione;
- ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

In quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

È ammessa la possibilità di produrre l'eventuale perizia/attestazione di conformità in due fasi separate e successive:

- la prima basata sulla verifica dei requisiti tecnici del bene;
- una seconda a buon esito della verifica dell'avvenuta interconnessione.

In questo caso, l'agevolazione dell'iper ammortamento sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione (questo non preclude il fatto che il bene non ancora interconnesso non possa usufruire dell'agevolazione del super-ammortamento).

9. CARATTERISTICHE DELL'INTERCONNESSIONE

Affinché un bene possa essere definito “interconnesso” ai fini dell'iper-ammortamento, è necessario che:

- scambi informazioni con sistemi interni (esempio: sistemi gestionali, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, di monitoraggio, anche in remoto, e controllo di altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (esempio: con clienti, con fornitori, con partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, con altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: protocolli TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (esempio: indirizzo IP).

Riferimenti Normativi:

- L. 11 dicembre 2016, n. 232 “Legge di Bilancio 2017”;
- L. 27 dicembre 2017, n. 205 “Legge di Bilancio 2018”;
- D.L. 87/2018 “Decreto dignità”;
- Circolare 23/E/2016 Agenzia delle Entrate;
- Circolare 8/E/2017 Agenzia delle Entrate.