



ASSOLOMBARDA

# Iper ammortamento

Disciplina fiscale (L. 232/2016 e successivi interventi normativi)

Carmen Giugno - Area Politiche fiscali

13 marzo 2019



## Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'iper ammortamento per i beni materiali «Industria 4.0» **tutte le imprese** indipendentemente:

- dalla forma giuridica
- dalla dimensione aziendale
- dal settore economico

Sono ammesse all'agevolazione sia le imprese residenti sia le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.

**NB:** sono esclusi dall'agevolazione i soggetti che esercitano **arti e professioni**



## Beni agevolabili (Allegato A, Legge di bilancio 2017)

Sono iper ammortizzabili i **beni materiali strumentali nuovi** «Industria 4.0» elencati nell'**Allegato A** della Legge di bilancio 2017 e «**interconnessi**» al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura (vd. circ. AdE Mise 4/2017, Terza parte)

I beni dell'allegato A sono divisi in **tre gruppi**:

1. *beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti*
2. *sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità*
3. *dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0*

**NB:** sono agevolabili anche i dispositivi, la strumentazione e la componentistica intelligente per il «**revamping**» di beni già esistenti



## Modalità di acquisizione

I beni agevolabili possono essere acquisiti mediante:

- **acquisto in proprietà**
- **leasing** (agevolabili quota capitale e prezzo del riscatto)
- **appalto**
- **costruzione in economia**
- **sale and lease back**

**Attenzione:** non sono agevolabili i beni acquisiti mediante **noleggio** e **leasing operativo** (senza opzione di riscatto). In tal caso l'agevolazione spetta al noleggiante/locatore purché l'attività di noleggio/locazione costituisca l'oggetto principale dell'attività e purché siano soddisfatti i requisiti tecnologici richiesti.



## Il meccanismo agevolativo dell'iper ammortamento

L'agevolazione consiste nella possibilità di aumentare il costo di acquisizione dei beni agevolabili per il calcolo delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing deducibili ai fini Ires/Irpef



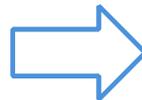


## «Vecchio» iper ammortamento al 150%

**Ambito temporale:** agevolabili gli investimenti in beni materiali (all. A, L. 232/2016) effettuati dall'1.1.2017:

- al **31.12.2018**
- ovvero fino al **31.12.2019** se entro il 31.12.2018 risultano verificate le seguenti condizioni:
  - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
  - versamento di un acconto  $\geq 20\%$  del costo di acquisizione

**Maggiorazione** del costo pari al **150%**  
a prescindere dall'entità dell'investimento



**Risparmio fiscale (% del costo)**

$$24\% \times 150\% = \mathbf{36\%}$$

a prescindere dall'entità dell'investimento

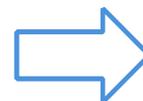


## «Nuovo» iper ammortamento a scaglioni (Legge di bilancio 2019)

**Ambito temporale:** agevolabili anche gli investimenti in beni materiali (all. A, L. 232/2016) effettuati:

- dall'**1.1.2019** al **31.12.2019** (senza accettazione dell'ordine e acconto al 31.12.2018)
- ovvero fino al **31.12.2020** se entro il 31.12.2019 risultano verificate le seguenti condizioni:
  - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
  - versamento di un acconto  $\geq 20\%$  del costo di acquisizione

Maggiorazione	Ammontare investimenti
<b>170%</b>	fino a 2,5 € milioni
<b>100%</b>	oltre i 2,5 e fino a 10 € milioni
<b>50%</b>	oltre i 10 e fino a 20 € milioni
<b>0%</b>	oltre i 20 € milioni



Investimenti (€ mil.)	Risparmio fiscale (% del costo)
2,50	40,80%
<b>3,50</b>	<b>36,00%</b>
5,00	32,40%
10,00	28,20%
20,00	20,10%
30,00	13,40%



## Coordinamento tra «vecchio» e «nuovo» iper ammortamento

31.12.2018

31.12.2019

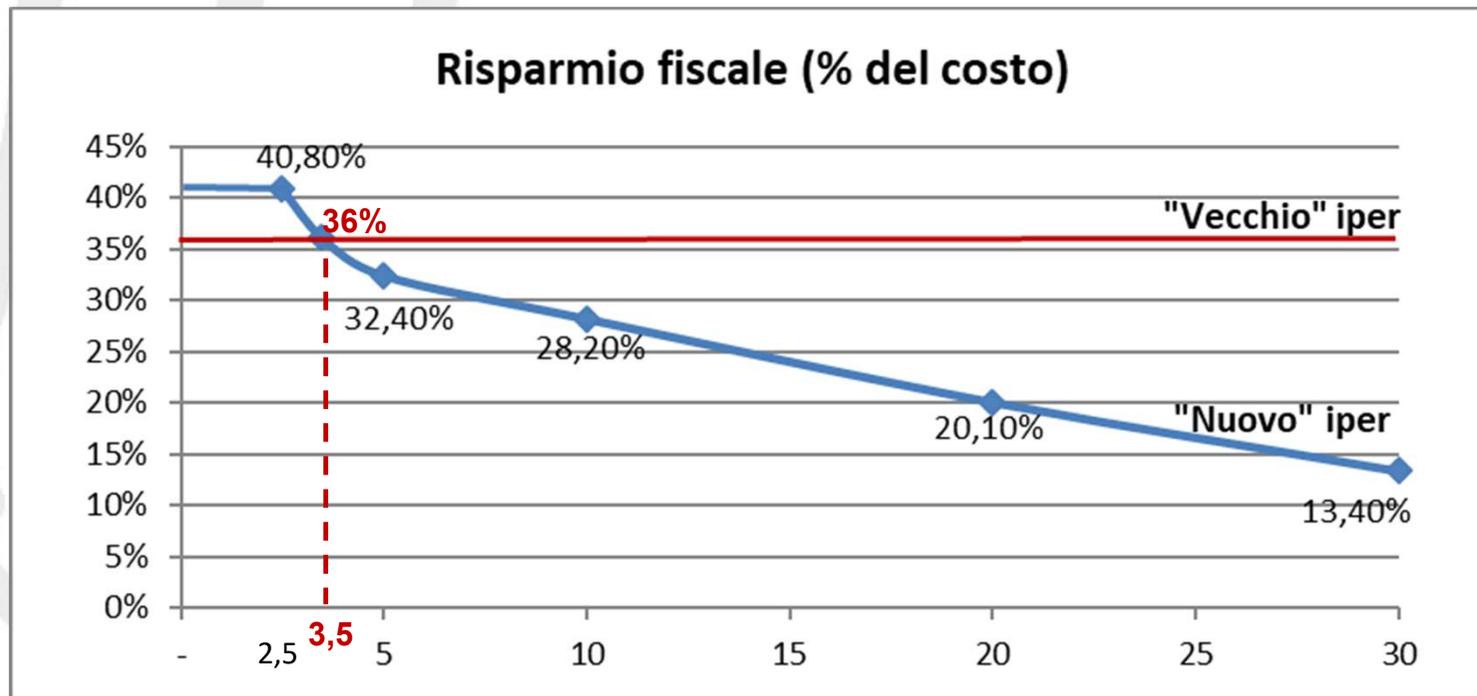
31.12.2020

Bene consegnato nel 2017 o 2018	Bene consegnato nel 2019	Bene consegnato nel 2020
<b>«Vecchio» iper al 150%</b>	<b>«Vecchio» iper al 150%</b> se al <u>31.12.2018</u> 1) acconto $\geq$ 20% 2) e ordine accettato  <small>(vd. Faq AdE <i>Videoforum ItaliaOggi</i> 23.1.2019)</small>  <b>«Nuovo» iper a scaglioni</b> in assenza delle due precedenti condizioni	<b>«Nuovo» iper a scaglioni</b> se al <u>31.12.2019</u> : 1) acconto $\geq$ 20% 2) e ordine accettato



## Risparmio fiscale («vecchio» vs «nuovo» iper ammortamento)

Il punto di equilibrio tra «vecchio» e «nuovo» iper ammortamento è un investimento di **3,5 € milioni** a cui corrisponde un risparmio fiscale del **36%**





## Interconnessione e obblighi documentali

- L'agevolazione può essere fruita a partire dal periodo d'imposta in cui il bene **entra in funzione** (Tuir, art. 102, c. 1) ed è **interconnesso**
- Per fruire dell'agevolazione dal periodo d'imposta in cui avviene l'interconnessione è necessario acquisire, entro lo stesso periodo d'imposta, la **documentazione obbligatoria** (autocertificazione/perizia/attestato di conformità; vd. slide «Adempimenti documentali»)
- Il **ritardo nell'interconnessione** (= interconnessione in un periodo d'imposta successivo a quello dell'investimento) non fa perdere l'agevolazione, fa solo slittare temporalmente la fruizione del beneficio (circ. 4/2017, par. 6.4.1)  
Idem in caso di **ritardo nell'acquisizione della documentazione obbligatoria** (ris. 27/2018)



## Sostituzione dei beni agevolati (L. 205/2017, art. 1, c. 35-36)

**È possibile continuare a beneficiare dell'iper ammortamento se durante il periodo di fruizione dello stesso il bene agevolato viene sostituito con un altro bene tecnologicamente equivalente o superiore**

Esempio: bene acquistato e interconnesso nel 2018 che nel 2021 viene ceduto e sostituito con un altro bene equivalente o superiore

Ciò è possibile a condizione che l'impresa:

1. sostituisca il bene originario con un altro bene avente caratteristiche tecnologiche **analoghe o superiori** a quelle previste dall'allegato A della L. 232/2016
2. attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione con le modalità previste per l'investimento originario (dichiarazione del rappresentante legale, perizia/attestato di conformità)

Le precedenti condizioni devono verificarsi nel medesimo periodo d'imposta della cessione del bene originario



## Territorialità e «recapture» (Decreto Dignità, art. 7)

### Clausola di territorialità

Agevolati ai fini dell'iper ammortamento solo i beni materiali destinati a strutture produttive situate **in Italia** (la clausola si applica agli investimenti effettuati dopo il 14.7.2018)

### Recapture per cessioni o delocalizzazioni all'estero

Obbligo di restituire l'agevolazione fruita, se durante il periodo di fruizione dell'iper ammortamento, il bene materiale agevolato è **ceduto o delocalizzato all'estero** (il recapture si applica agli investimenti effettuati dopo il 14.7.2018)

#### AdE - Telefisco 2019

- 1) recapture «ampio» non solo per i beni ceduti all'estero ma anche per quelli ceduti in Italia
- 2) nessun recapture per i beni ceduti mediante cessione d'azienda o di ramo d'azienda

Nessun recapture se:

- il bene ceduto è sostituito con un altro tecnologicamente equivalente o superiore
- il bene per sua stessa natura è destinato all'utilizzo in più sedi produttive



## Magazzini automatizzati (Decreto Semplificazioni, art. 3 quater)

### Scaffalature

Le scaffalature asservite ai magazzini automatizzati (Allegato A, primo gruppo, 12° punto elenco) sono agevolabili i fini dell'iper ammortamento, ferma restando la loro rilevanza i fini della determinazione della rendita catastale



### **Viene superata l'interpretazione contenuta nella ris. AdE 62/2018**

che, con riferimento ai magazzini autoportanti, considerava le scaffalature non agevolabili ai fini dell'iper ammortamento in quanto riconducibili alla componente immobiliare dell'investimento



Si tratta di una **norma interpretativa** (si applica anche agli investimenti effettuati nel 2017 e nel 2018). Le imprese che, con riferimento al periodo d'imposta 2017, non hanno incluso il costo delle scaffalature nel calcolo dell'iper ammortamento potrebbero «recuperare» il beneficio fiscale



## Beni immateriali funzionali al modello «Industria 4.0»

A certe condizioni sono agevolabili anche i **beni immateriali strumentali nuovi** (*software, sistemi e system integration, piattaforme, applicazioni*):

- sono agevolabili **solo** i beni immateriali inclusi nell'**Allegato B** della Legge di bilancio 2017 (si tratta di software funzionali al modello «Industria 4.0» e «stand alone» ossia non necessari al funzionamento del bene materiale - i software «embedded» nei beni materiali dell'allegato A sono agevolabili mediante iper ammortamento)
- i beni immateriali sono agevolabili se iscrivibili in bilancio tra le **immobilizzazioni immateriali** (voce B13 dello SP «Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno») in applicazione del principio contabile OIC n. 24 (i software sono agevolabili anche se acquistati a titolo di **licenza d'uso** a tempo determinato o indeterminato)
- l'agevolazione è riconosciuta **solo** alle imprese che beneficiano dell'iper ammortamento (il bene immateriale non deve necessariamente essere collegato al bene oggetto di iper ammortamento)



## Beni immateriali funzionali al modello «Industria 4.0»

### Cloud computing (Legge di bilancio 2019, art. 1, c. 229)

Sono agevolabili anche i canoni per l'accesso ai software dell'Allegato B alla Legge di bilancio 2017 mediante sistemi di cloud computing (solo i canoni di competenza dei periodi d'imposta di vigenza dell'agevolazione)



Si tratta di una **norma interpretativa** (si applica anche agli investimenti effettuati nel 2017 e nel 2018).  
Le imprese che, con riferimento al periodo d'imposta 2017, non hanno incluso tali canoni nel calcolo dell'agevolazione possono «recuperare» il beneficio fiscale.



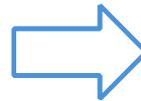
## Beni immateriali funzionali al modello «Industria 4.0»

**Ambito temporale:** agevolabili gli investimenti in beni immateriali (all. B, L. 232/2016) effettuati

- entro il **31.12.2019**
- ovvero entro il **31.12.2020** se entro il 31.12.2019 risultano verificate le seguenti condizioni:
  - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
  - versamento di un acconto  $\geq 20\%$  del costo di acquisizione

### Misura dell'agevolazione

Maggiorazione del costo invariata al **40%**  
a prescindere dall'entità dell'investimento



### Risparmio fiscale

$24\% \times 40\% = \mathbf{9,6\%}$

a prescindere dall'entità dell'investimento



## Adempimenti documentali

Per poter fruire dell'iper ammortamento e della maggiorazione del 40% per i beni immateriali è necessario acquisire un'apposita **documentazione** attestante che i beni hanno le caratteristiche tecniche per essere inclusi negli allegati A o B e sono interconnessi.

In particolare:

- per i beni di costo unitario  $\leq$  € 500.000, è sufficiente una **dichiarazione** del legale rappresentante (D.P.R. 445/2000)
- per i beni di costo unitario  $>$  € 500.000, è necessaria una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un **attestato di conformità** rilasciato da un ente di certificazione accreditato

**NB:** se i beni costituiscono un impianto o porzione di impianto, il limite dei 500.000 € non va applicato ai singoli beni ma all'investimento complessivo (circ. Mise 547750 del 15.12.2017)

## **Normativa e prassi**

### **Normativa**

- *Legge di bilancio 2017 (L. 232/2016) art. 1 c. 8-13*
- *Legge di bilancio 2018 (L. 205/2017) art. 1 c. 29-36*
- *Decreto dignità (D.L. 87/2018) art. 7*
- *Legge di bilancio 2019 (L. 145/2018) art. 1, c. 60-65, 229*
- *Decreto Semplificazioni (D.L. 138/2018 conv. in L. 12/2019) art. 3 quater*

### **Documenti di prassi**

- *Circolare AdE Mise n. 4 del 30.3.2017 (Disciplina generale)*
- *Circolare AdE n. 8 del 7.4.2017 (Telefisco 2017)*
- *Faq Mise 19.5.2017*
- *Faq Mise 12.7.2017*
- *Risoluzione AdE n. 132 del 24.10.2017 (Leasing)*
- *Risoluzione Ade n. 152 del 15.12.2017*
- *Circolare Mise n. 547750 del 15.12.2017*
- *Risoluzione AdE n. 27 del 9.4.2018 (Perizia tardiva)*
- *Circolare Mise 23 maggio 2018, n. 177355*
- *Circolare Mise n. 295485 dell'1.8.2018*
- *Risoluzione n. 62 del 9.8.2018 (Magazzini autoportanti)*
- *Circolare Mise n. 48610 dell'1.3.2019 (Sanità 4.0)*

Grazie per l'attenzione

Carmen Giugno - tel. 02.58370.396  
carmen.giugno@assolombarda.it

[www.assolombarda.it](http://www.assolombarda.it)  
[www.assolombardanews.it](http://www.assolombardanews.it)

Seguici su

