



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF159

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

<b>OGGETTO</b>	<b>IPERAMMORTAMENTO – NUOVE FAQ DEL MISE</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	FAQ MISE 12.7.2017; CM 4/2017; ART. 1 C. 8-13 L. 223/2016; DL 91/2017 – RF 067/2017
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>20/09/2017</b>

*Sintesi: il MISE ha recentemente aggiornato le serie di FAQ pubblicate sul proprio sito riguardanti l'iperammortamento del 150% per i beni materiali e del 40% per i beni immateriali.*

*Si ricorda che l'agevolazione spetta per gli investimenti effettuati dal 1/01/2017 fino al 31/12/2017; è prorogata fino al 30/06/2018 nel caso in cui al 31/12/2017 l'ordine si accettava dal venditore e sia intervenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione.*

*L'iperammortamento potrà iniziare nel momento di entrata in funzione del bene.*

Come noto, l'art. 1 c. da 8 a 13 L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017), ha introdotto a favore delle sole imprese il cd. "iperammortamento", e cioè **una maggiorazione**

- **del 150%** per quanto attiene i **beni materiali**
- **del 40%** in relazione ai **beni immateriali interconnessi**

del costo ammortizzabile.

## AMBITO TEMPORALE – PROROGA AL 30/09/2018

La Legge di Bilancio 2017 ha disposto che l'agevolazione spetta per gli investimenti effettuati (in applicazione del principio di competenza ex art. 109 Tuir)

→ **tra il 1/07/2017 ed il 31/12/2017**

→ **dal 1/01/2018 fino al 30/06/2018** a condizione che entro il 31/12/2017 fossero soddisfatti i seguenti requisiti:

- di forma: il relativo ordine risulti accettato dal venditore (o il contratto risulti sottoscritto per i contratti di leasing)
- pagamento: sia stato pagato un acconto almeno del 20% del costo di acquisizione (o pagato un maxicanone almeno pari al 20% della quota capitale per i contratti di leasing)

**PROROGA AL 30/09/2018**: il DL 91/2017 (cd. "Decreto Sud", conv. nella L. n. 123/2017), ha disposto la **proroga al 30/09/2018** di quest'ultimo termine del 30/06/2018; in sostanza, i termini risultano attualmente articolati come segue:

AMBITO TEMPORALE	AGEVOLAZIONE	INVESTIMENTI EFFETTUATI
	Superammortamento	▪ dal 1/01/2016 al 31/12/2016
	Superammortamento ed iperammortamento	▪ dal 1/01/2017 al 31/12/2017 ▪ dal 1/01/2018 al 30/09/2018: se entro il 31/12/2017: - si perfeziona il contratto (di vendita/leasing) - è pagato il 20% di acconto (acquisto) o maxicanone



**ATTENZIONE:** è allo studio l'opportunità di inserire nell'ambito della Legge di Bilancio 2018 la concessione di una ulteriore **proroga al 31/12/2018**:

- sia del superammortamento (40%) per i beni strumentali materiali nuovi
- che dell'iperammortamento (150% per beni materiali 4.0 e 40% per immobilizzazioni immateriali interconnesse).

## IPERAMMORTAMENTO – I TRATTI ESSENZIALI

### INVESTIMENTI AGEVOLATI

Tra investimenti agevolati risultano:

- a) **beni materiali strumentali nuovi** inclusi nell'**Allegato A** alla Legge di Bilancio 2017 (si tratta dei beni cd. "Industria 4.0")
- b) **beni immateriali**: si tratta di beni:
  - che risultano dall'**Allegato B** alla Legge di Bilancio 2017 e siano **interconnessi** con il sistema aziendale di gestione della produzione e/o con la rete di fornitura dell'azienda
  - che risultino essere "**stand alone**" (nel senso che, qualora si tratti di software "embedded", e cioè destinato ad essere utilizzato esclusivamente su un macchinario, diviene costi incrementativi o di quest'ultimo ed ammortizzato unitariamente con questo)

La maggiorazione dell'ammortamento (CM 4/2017:)

- spetta a condizione che l'azienda fruisca anche dell'iperammortamento su un bene materiale, anche diverso da quello cui si interconnette
- **spetta** per i software di "**gestione tecnica**", **non per la "gestione amministrativa"** (es.: per la contabilità/fatturazione, la gestione delle relazioni col consumatore finale, ecc.).

### DISPOSITIVI, STRUMENTAZIONE E COMPONENTISTICA

Per quanto attiene i beni strumentali che vengono ordinariamente utilizzati unitamente ad altri beni occorre l'Agenzia ha ritenuto ritiene che i dispositivi, la strumentazione e la componentistica:

- **rimangono agevolati** ove **assicurino un "ammodernamento"** (o un revamping", cioè di revisione complessiva e profonda di tutti gli impianti) dei beni **secondo le caratteristiche Industria 4.0** (che in precedenza non possedevano)
- **anche se "contabilizzati ad incremento dei beni già esistenti non agevolati"**

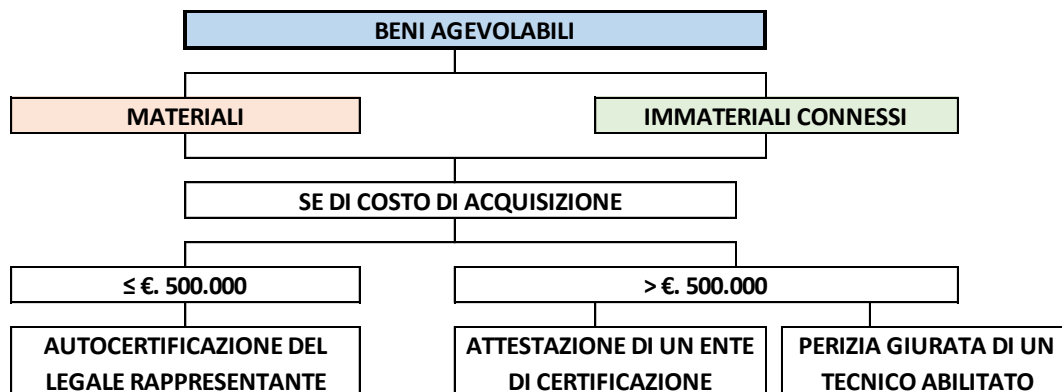
### PERIZIA O ATTESTAZIONE

Il possesso dei requisiti necessari per la fruizione dell'agevolazione venga attestata:

- a) per i **singoli beni** con **costo di acquisizione non superiore ad € 500.000**:
  - ✓ da una autocertificazione resa dal legale rappresentante (DPR 445/2000)
- b) per i **singoli beni** con **costo di acquisizione superiore a € 500.000**:
  - da una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un **ingegnere o da un perito industriale**, iscritti nei rispettivi albi professionali
  - da una **attestazione di conformità** rilasciato da un **ente di certificazione accreditato** (la CM 4/2017 elenca i soggetti abilitati, secondo quanto previsto dal DL 243/2016).



**N.B.:** l'obbligo scatta in relazione al singolo bene, e non all'investimento complessivo in più beni.



**SUPERAMMORTAMENTO ED IPERAMMORTAMENTO – TRATTI ESSENZIALI**

<b>Territorialità</b>	L'agevolazione spetta anche per investimenti effettuati all'estero il cui ammortamento ricade nel reddito dell'impresa residente
<b>Momento di rilevanza</b>	Principio di competenza per qualsiasi soggetto (anche IAS adopter)
<b>Acquisto del bene</b>	Consegna o spedizione (salvo clausola "di prova" o analoghe; non rileva la riserva di proprietà)
<b>Appalto per la realizzazione</b>	Ultimazione della prestazione Se SAL: accettazione del SAL (anche per opere infrannuali)
<b>Leasing</b>	Consegna del bene (se clausola di prova, al suo superamento); non rileva il riscatto
<b>Costruzione in economia</b>	Al sostenimento del costo (materiali impiegati; manodopera diretta; forza motrice; ecc.)
<b>Soggetti beneficiari</b>	Superammortamento: imprese, professionisti ed enti no profit (per l'attività commerciale) Iperammortamento: Imprese ed enti no profit (per l'attività commerciale)
<b>Contribuenti minimi</b>	Ammessi (sono esclusi contribuenti forfettari perché non deducono i costi)
<b>Locazione d'azienda</b>	L'agevolazione spetta al conduttore se non è operata la deroga all'art. 2561 CC (al locatore in caso contrario)
<b>Noleggio di beni strumentali</b>	L'agevolazione spetta al noleggiatore (es: società di noleggio di macchinari), a differenza di quanto avviene per i contratti di leasing
<b>Modalità di investimento</b>	- Acquisto in proprietà - Acquisizione in leasing (incluso il "leasing-appalto") - Appalto per la costruzione - Costruzione in economia
<b>Beni in comodato a terzi</b>	L'agevolazione spetta al comodante a condizione che gli ammortamenti siano deducibili e, cioè, che vi sia una connessione tra l'investimento e l'attesa di maggiori ricavi per le relazioni intrattenute col comodatario)
<b>Beni immateriali</b>	Non è applicabile al superammortamento E' applicabile all'iperammortamento (a particolari condizioni)
<b>Migliorie su beni di terzi</b>	Se si tratta di beni autonomi utilmente separabili: l'agevolazione spetta (si ammortizza, infatti, un bene materiale) In caso contrario: non spetta il superammortamento (si ammortizza, infatti, una immobilizzazione immateriale); può spettare l'iperammortamento
<b>Beni strumentali</b>	Sono esclusi dall'agevolazione si è beni merci che i materiali di consumo
<b>Novità dei beni</b>	Non devono essere mai stati utilizzati da alcuno Automezzi "km 0" (immatricolate ma non circolanti): spetta l'agevolazione Automezzi "Demo" (circolanti su strada per le prove clienti): non spetta l'agevolazione
<b>Beni complessi</b>	La novità sia nel caso in cui sia prevalente l'utilizzo di beni nuovi per la loro realizzazione (da certificare in fattura da parte del fornitore)
<b>Beni di costo &lt; €. 516</b>	L'agevolazione spetta anche se, per effetto delle maggiorazioni, si supera l'importo dedotto di € 516,46
<b>Modalità di fruizione</b>	Variazione in diminuzione nel Mod. Redditi
<b>IRAP</b>	L'agevolazione non rileva ai fini Irap (indipendentemente dal criterio di determinazione)
<b>Quantum della variazione</b>	In funzione dei soli coefficienti fiscali (doppio binario rispetto all'ammortamento civilistico) Se il calcolo viene effettuato in misura < coefficienti fiscali, l'eccedenza è "persa"
<b>Anno della variazione</b>	È necessaria l'entrata in funzione del bene
<b>Plusv/Minusvalenza</b>	L'agevolazione non influenza la determinazione delle plus/minusvalenze in sede di cessione
<b>Cessione del bene agevolato</b>	Interrompe il super/iperammortamento se effettuato nel periodo di ammortamento "fiscale"; le quote successive non sono più recuperabili
<b>Cumulo</b>	Super/iperammortamento sono cumulabili con le seguenti agevolazioni: ACE; Sabatini-ter; credito d'imposta per ricerca e sviluppo; patent box; incentivi per start up e PMI innovative

### LE FAQ DEL MISE DEL 12/07/2017

Si riportano nel seguito le FAQ pubblicate sul sito del MISE in data 12/07/2017, denominate “Quesiti profili tecnologici **iper e super ammortamento**”.

**D.: Ai fini dell'applicabilità dell'iper ammortamento, e in particolare dell'interpretazione della caratteristica obbligatoria di “interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program”, si chiede di sapere come deve essere interpretato il concetto di “guida semi-automatica” per le trattrici e le macchine agricole.**

**R.:** Le macchine agricole possono rientrare a fare parte della voce n 11 dell'Allegato A alla legge di Bilancio se sono in grado di gestire le lavorazioni su base spazio-temporale al fine di incrementare la profittabilità e ridurre al contempo l'impatto ambientale tramite l'utilizzo di funzionalità quali guida parallela, controllo sezioni e/o gestione di applicazione a rateo variabile.

In particolare, nell'interpretazione della caratteristica obbligatoria di “interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program”, per guida semi-automatica o assistita su trattrici e altre macchine operatrici si possono intendere sistemi che:

1. sono in grado di ricevere dati relativi al compito da svolgere da un sistema centrale remoto
2. prevedono la presenza a bordo di un operatore per ragioni di sicurezza e per altre operazioni supplementari alla guida.

L'agevolabilità è inoltre subordinata al rispetto delle altre 4+2 caratteristiche previste dalla norma e descritte a pag. 83 e seguenti della Circolare 4/E del 30 marzo 2017

**D.: La Circolare 4/E specifica che la fabbrica deve essere intesa come ambiente fisico dove avviene creazione di valore attraverso la trasformazione di materie prime o semilavorati e/o realizzazione di prodotti. Si chiede come debba interpretarsi tale concetto anche alla luce di quanto previsto alla sezione 6.1.1 della circolare 4/E del 30 marzo 2017, laddove viene specificato che la platea dei soggetti interessati dalla maggiorazione del 150 per cento è costituita da tutti i soggetti titolari di impresa.**

**R.:** La parola fabbrica deve essere intesa come l'insieme di attività integrate nella catena del valore di uno o più soggetti, interni o esterni all'azienda, che trasformano delle risorse (input del processo) in un prodotto finito (output del processo). Tali attività sono inerenti ai processi aziendali, ovvero alle attività di acquisto, produzione e distribuzione associate a una o più famiglie di prodotto realizzate dalla fabbrica stessa.

Si specifica inoltre che con il termine “**trasformazione**” si definisce un processo che modifica lo stato di materie prime, semilavorati e prodotti, eseguito lungo la catena del valore necessaria al fine di rendere disponibile e fruibile un prodotto. Il processo di trasformazione si realizza per mezzo di macchine, impianti o sistemi che utilizzano energia e che necessitano di scambiare informazioni.

Per informazioni si intendono i dati, in input o in output, necessari a guidare la corretta esecuzione del processo (ad esempio part program, ricette per processi chimici, letture di sensori, misure svolte sul materiale/semilavorato/pezzo finito, composizione di lotti di lavorazione, informazioni di collaudo, codici identificativi di materie, prime/semilavorati/prodotti finiti, ecc.). In funzione di come i fattori sopra menzionati si esplicano e combinano, possono essere definite **varie tipologie di trasformazione**, di seguito riportate a titolo esemplificativo:

- di forma/geometria, mediante la sottrazione, aggiunta o deformazione permanente del materiale;
- chimico/fisiche, in grado di modificare a livello micro o macro la composizione o la struttura del materiale, o di preservare – mediante conservazione – alterazioni naturali che sarebbero altrimenti avvenute;
- di relazione tra le parti, mediante processi di unione (es. saldatura, incollaggio, cucitura, ecc.), confezionamento, assemblaggio, etc.;
- logistiche, in grado di modificare la localizzazione del materiale all'interno della fabbrica o di altri luoghi della catena del valore;
- di superficie, che vanno a modificare le parti superficiali del materiale al fine di variarne le proprietà a livello estetico (colore, apposizione di scritte, disegni, pattern, ecc.) o funzionale (pulizia, proprietà tribologiche, idrofobiche/idrofile, resistenza al fuoco, etc.).

**D.: Nel caso di una “società di locazione operativa (noleggio a lungo termine) per beni informatici e industriali” che acquista un bene iperammortizzabile ricompreso nell’allegato A della legge di Bilancio 2017 per locarlo/noleggiarlo a un soggetto terzo, come e dove devono essere verificati i 5+2 vincoli obbligatori? Dovranno essere soddisfatti internamente (cioè la società di noleggio deve garantire integrazione/interconnessione del bene con i propri sistemi e/o con la propria catena del valore) oppure potranno essere soddisfatti anche esternamente (e cioè la società di noleggio deve garantire integrazione/interconnessione del bene con i sistemi di fabbrica e/o con la catena del valore dell’utilizzatore finale)?**

**R.:** Coerentemente con quanto riportato dalla circolare 4/E del 30 marzo 2017, il noleggiante è il soggetto che ha diritto all’agevolazione fiscale e che dovrà dimostrare il soddisfacimento dei vincoli.

La circolare non distingue se l’obbligo debba essere soddisfatto internamente o esternamente, pertanto entrambe le opzioni sono ritenute valide. È necessario tuttavia che i due casi siano mutuamente esclusivi. Inoltre, qualora il noleggiante opti per il soddisfacimento presso un cliente, **il diritto all’agevolazione sarà proporzionale al periodo di durata del noleggio.**

**D.: Si chiede se un’azienda che opera esclusivamente nell’ambito dei servizi alle imprese è ammissibile all’agevolazione dell’iperammortamento per la realizzazione di “sistemi per l’assicurazione della qualità” e, in particolare, per un investimento in sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del Servizio Erogato e dell’intero processo produttivo del servizio (non solo del processo produttivo in senso stretto o del solo prodotto) e che consente di qualificare i processi di produzione del servizio (e non solo dei processi di produzione in senso stretto o del solo prodotto) in maniera documentale e connessa al sistema informativo aziendale (e non solo di fabbrica).**

**R.:** Tutti i beni, i sistemi e i dispositivi riconducibili all’allegato A della legge di Bilancio 2017 possono essere soggetti all’iperammortamento a condizione che sia verificata l’interconnessione e che il soggetto che realizza l’investimento sia titolare di reddito d’impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale, dal settore economico in cui opera e in cui effettua l’investimento.

Con riferimento specifico all’istanza, si precisa che i sistemi di monitoraggio *in process* di cui al punto due dell’elencazione del “Sistema dell’Assicurazione della Qualità e Sostenibilità” dell’allegato A della Legge n. 232 del 2016, possono essere riferiti non solo al “Prodotto - Processo Produttivo - Fabbrica” ma anche al “Servizio - Processo di Produzione del Servizio - Azienda”.

**D.: Un’azienda acquista da un provider un Software Cloud che, integrato nel proprio gestionale, permette di veicolare in automatico le fatture in formato elettronico verso i propri Clienti, di ricevere le fatture di acquisto dai fornitori, di effettuarne la disputa online e il ciclo di verifica per l’approvazione interna, nonché di provvedere al pagamento delle fatture stesse. Il Software provvede inoltre alla Conservazione digitale dei documenti. Tale software può godere del superammortamento?**

**R.:** Il caso proposto descrive un Software Cloud utilizzato per la gestione della relazione con il consumatore finale e/o con il fornitore, per la gestione dell’offerta, della fatturazione e per la gestione documentale.

Per tale motivo, così come esplicitato dalla Circolare 4/E pubblicata il 30/03/2017 (pag.99), il software in questione **non è oggetto della agevolazione.**

**D.: Un’azienda acquista da un provider un Software in Cloud, che integrato nel proprio gestionale, permette di inviare Ordini ai propri fornitori e ricevere dagli stessi i DDT (documenti di trasporto) in formato digitale. Il software permette di tracciare l’avanzamento dei documenti e lo stato in cui si trovano. Il Software provvede inoltre alla Conservazione digitale dei documenti.**

**R.:** Il caso proposto sembra rientrare nella categoria “software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l’accesso a un sistema virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain”.

Se ricorrono i requisiti di natura contabile e fiscale, dal punto di vista tecnico il bene può accedere all’agevolazione.

**D.: Riferendosi ai “Sistemi per l’assicurazione della qualità e della sostenibilità”, il testo delle linee guida recita quanto segue: “filtri e sistemi (si intendono anche impianti) di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell’efficienza filtrante e della presenza di**

***anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose". È necessario ottemperare sia al requisito del trattamento che del recupero delle sostanze filtrate per poter soddisfare il requisito o è sufficiente rispettare anche solo una delle due funzioni?***

**R.:** È sufficiente ottemperare a uno dei due requisiti per risultare idonei alla voce in questione.

***D.: Gli impianti di servizio necessari alla realizzazione delle trasformazioni dirette sui prodotti, possono beneficiare dell'iper ammortamento?***

**R.:** Sono agevolabili solo gli impianti di servizio riconducibili alla voce "macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime".

In particolare, se il contratto di acquisto/appalto/stato avanzamento lavori (SAL) di un impianto o di una porzione di impianto prevede la presenza di impianti di servizio e se si dimostra che questi siano strettamente funzionali alla produzione, allora gli stessi impianti di servizio potranno godere del beneficio fiscale.

Si ricorda, infine, che le soluzioni destinate alla produzione di energia sono da ritenersi escluse, così come esplicitato a pag.91 della circolare 4/E.

***D.: Se il "sistema di telemanutenzione" delle macchine è realizzato centralmente mediante il sistema a cui tali beni sono interconnessi, anziché tramite link diretto su ogni macchina, può comunque essere considerata soddisfatta la caratteristica di cui all'allegato A?***

**R.:** Le linee guida equiparano i sistemi di tele manutenzione, di telediagnosi e di controllo in remoto, pertanto nel caso descritto la caratteristica è da ritenersi soddisfatta.