

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Circolare n°05 del 20/01/2017

Super ed iper – ammortamenti **Legge di bilancio 2017** *(L. 232/2016 art. 1 comma 8 e segg.)*

1) Proroga del super-ammortamento

Periodo
agevolato

L'agevolazione introdotta dall'art. 1, comma 91 e segg. della Legge n. 208/2015 che, come noto, ha consentito ad imprese e professionisti, di poter beneficiare di una maggiorazione pari al 40% del costo di acquisizione del bene e dei canoni di locazione finanziaria a fronte di investimenti in beni strumentali nuovi¹ effettuati fino allo scorso 31.12.2016, è stata estesa **fino al prossimo 31 dicembre 2017, ovvero anche oltre tale data, comunque entro il 30 giugno 2018.**

La Legge di Bilancio - in vigore dal 1° gennaio 2017 - oltre ad aver disposto la proroga dell'agevolazione ha, altresì, introdotto un correttivo alla versione originaria della norma prevedendo la possibilità di incentivare:

- **gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017** e quindi i beni consegnati o spediti entro tale termine, a prescindere dalla data dell'ordine o di inizio dei lavori e dalla data di pagamento del corrispettivo;
- **i beni consegnati entro il 30 giugno 2018** a condizione che - entro il 31 dicembre 2017 - vi sia stata l'accettazione dell'ordine da parte del venditore e il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione. Con tale previsione, il Legislatore ha, pertanto, inteso estendere il beneficio fiscale anche a quei beni consegnati o ultimati nel semestre successivo al periodo agevolabile.

Si rammenta che, a prescindere dal momento di rilevanza dell'investimento, i beni strumentali risultano ammortizzabili dal momento della loro **entrata in funzione**, quindi il bonus (super ammortamento) sarà computabile solo nel momento in cui l'investimento sarà effettivamente utilizzato nell'attività produttiva.

Profilo
soggettivo

Continuano a beneficiare dell'agevolazione in esame i titolari di reddito di impresa (imprese individuali, società di persone, società di capitali, enti commerciali e stabili organizzazioni di soggetti non residenti) e gli esercenti di arti e professioni.

Profilo
oggettivo

La proroga della maggiorazione del 40% (del costo di acquisizione o dei canoni di leasing) riguarda:

- **beni strumentali “nuovi” acquistati in proprietà².**
- **spese sostenute per migliorie su beni di terzi,** quali ad esempio quelli utilizzati in virtù di un contratto di locazione o comodato;

¹ Tali beni devono poi essere contraddistinti dall'attributo della novità, inteso come bene mai utilizzato da altri soggetti.

² I beni oggetto di investimento devono essere di uso durevole ed idonei ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

- **i beni acquistati in leasing** per i quali i requisiti dell'accettazione dell'ordine e del pagamento dell'acconto minimo del 20% dovrebbero richiedere un contratto di leasing stipulato entro il 31 dicembre 2017 con pagamento, entro la stessa data, di un **maxicanone iniziale in misura pari ad almeno il 20% del costo del bene** (costituito dalla sommatoria delle quote capitale dei canoni più riscatto). In presenza di tali condizioni, sarebbero agevolabili anche i beni consegnati entro il 30 giugno 2018;

Esclusioni

Sono **esclusi a partire dal 1° gennaio 2017 tutti i veicoli diversi da quelli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'esercizio dell'impresa o dell'attività professionale**, quindi: sia le auto date in uso promiscuo ai dipendenti (i cui costi sono deducibili nei limiti del 70% ai sensi dell'art. 164, comma 1, lett. b-bis) del T.U.I.R) sia quelle utilizzate per altri scopi diversi dall'utilizzo strumentale, deducibili nei limiti del 20% ai sensi dell'art. 164, comma 1, lett. b.) del T.U.I.R. (percentuale elevata all'80% per i veicoli utilizzati dagli agenti).

Dunque, dal 1° gennaio 2017, sono agevolabili esclusivamente i veicoli utilizzati nell'esercizio dell'attività di impresa e non anche le autovetture e gli altri mezzi di trasporto a deducibilità limitata. Beneficiano, invece, dell'incentivo oltre agli autocarri, le autovetture (e gli altri mezzi) che sono utilizzati solamente quali beni strumentali nella attività propria dell'impresa.

Restano esclusi in ogni caso, come previsto dalla precedente versione della norma, **gli investimenti in beni con coefficienti di ammortamento inferiore al 6.5%, quelli in fabbricati e costruzioni e le altre tipologie indicate nella Legge n. 208/2015** (beni utilizzati in alcuni settori regolamentati quali a titolo esemplificativo condutture, materiale ferroviario, aerei).

2) Iper-ammortamento 150% per i beni ad alto contenuto tecnologico "Industria 4.0"³

La disposizione in commento è, altresì, introduttiva di una ulteriore agevolazione rappresentata dalla possibilità di poter beneficiare di un c.d. **iper-ammortamento per l'acquisto di impianti e macchinari ad alto contenuto tecnologico, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale** (Industria 4.0) individuati dall'allegato A) alla Legge (cfr. allegato n.1).

Più precisamente, il comma 9 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2017 dispone che, se l'investimento ha per oggetto i beni indicati nel citato allegato A), "**il costo di acquisizione è maggiorato del 150 %**" consentendo, in tal modo, di ammortizzare un valore pari al 250% del costo di acquisto.

Periodo
agevolato

L'iper-ammortamento riguarda esclusivamente gli investimenti il cui costo è sostenuto (ai sensi dell'art. 109 del T.U.I.R.) tra il **1° gennaio 2017 ed il 31 dicembre 2017** (a prescindere dalla data dell'ordine o di inizio dei lavori e dalla data di pagamento del corrispettivo), ovvero, anche **entro il 30 giugno 2018**, a condizione che entro fine 2017 sia confermato l'ordine e sia pagato un acconto del 20% del costo.

³ Il termine "Industria 4.0" (o Industry 4.0) indica una tendenza dell'automazione industriale che integra alcune nuove tecnologie produttive per migliorare le condizioni di lavoro e aumentare la produttività e la qualità produttiva degli impianti.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Profilo
soggettivo La norma non identifica espressamente i soggetti destinatari della disciplina in esame ma, il riferimento all' "Industria 4.0" induce ad **escludere i titolari di reddito autonomo** dalla platea dei beneficiari. Tale conclusione, a ben vedere, è confermata dal tenore letterale del comma 11 dell'art. 1 della Legge in commento nella parte ove, la novella in esame, dispone che *"l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione..."*.

Profilo
oggettivo Come anticipato, possono beneficiare dell'agevolazione i beni individuati dall'allegato A) alla Legge quali a titolo meramente esemplificativo:

- i) beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- ii) sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- iii) iii) dispositivi per l'iterazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0.

L'iper-ammortamento può essere fruito anche per gli **investimenti in leasing**.

Per poter beneficiare dell'iper-ammortamento, si rende necessaria la produzione di una **autocertificazione** resa ai sensi del D.P.R. n. 445/2000 dal legale rappresentante, ovvero, per i beni di costo singolarmente superiore a 500 mila euro, di una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o da un ente di certificazione accreditato con la quale il dichiarante attesta che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco allegato alla Legge e che lo stesso è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

L'autocertificazione o la perizia dovranno essere acquisite entro la fine dell'esercizio nel quale 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'iper-ammortamento sarà fruito solo a decorrere dall'esercizio di avvio dell'interconnessione. Trattandosi di beni strumentali nuovi, in assenza di tali certificazioni (o comunque, anteriormente all'esercizio in cui si realizza l'interconnessione) spetterà solo la maggiorazione del 40% a titolo di super-ammortamento.

2.1) Super-ammortamento per gli investimenti in beni immateriali strumentali riservato ai soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento

Per le imprese che beneficiano dell'iper-ammortamento, la Legge di Bilancio ha introdotto un'ulteriore agevolazione consistente nella **maggiorazione del 40% del costo di acquisizione di alcuni beni immateriali** indicati nell'allegato B) alla Legge (cfr. allegato n. 2): si tratta di **software** funzionali a favorire una transizione verso i processi di trasformazione tecnologica in chiave "Industria 4.0", sistemi, piattaforme e applicazioni idonei a interconnettere i beni di cui all'allegato A).

La maggiorazione dell'ammortamento di questi beni si imputerà temporalmente - come peraltro già previsto per il super-ammortamento sui beni materiali - secondo il piano di ammortamento fiscale.

Il periodo agevolato, l'ambito soggettivo di applicazione della norma e la previsione di una autocertificazione e/o di una perizia tecnica giurata, coincidono con quanto esposto al paragrafo 2) della presente Lettera informativa.

DOTTORE COMMERCIALISTA

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

o o o

Il cumulo **Le due misure agevolative, super-ammortamento ed iper-ammortamento, sono cumulabili con altre agevolazioni (quali la Sabatini-ter o il credito di imposta R&S).**

o o o

Lo Studio resta a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti in merito.

Cordiali saluti

Studio Dott. Folicaldi