
Super e iper ammortamenti agevolati

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 17 Gennaio 2017

la Legge di bilancio per il 2017 ha innovato la normativa sugli ammortamenti agevolati: oltre alla proroga (con alcune modifiche) della disciplina dei super-ammortamenti ha creato anche la disciplina degli iper-ammortamenti, che permettono di spendere il 250% del bene ammortizzabile; un ripasso delle nuove regole sugli ammortamenti e le questioni aperte che meritano un chiarimento

Super e iper ammortamenti

La legge di stabilità 2016 (L. 28.12.2015 n. 208) ha introdotto la disciplina dei c.d. super-ammortamenti per gli investimenti in beni strumentali nuovi acquisiti a partire dal 15.10.2015 e fino al 31.12.2016.

Tale normativa è finalizzata ad incentivare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, attraverso una maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto dei beni medesimi (del 40%), così da consentire, ai fini della determinazione dell'IRES e dell'IRPEF, l'imputazione al periodo d'imposta di quote di ammortamento e di canoni di locazione finanziaria più elevati.

L'agevolazione si rivolge ai titolari di reddito di impresa e agli esercenti arti e professioni, ed esclude oggettivamente solo alcuni beni quali:

- fabbricati e le costruzioni
- beni materiali che, seppur strumentali all'attività, hanno un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%
- beni indicati nello specifico allegato alla legge di Stabilità 2016 (aerei, materiale rotabile, condotte...).

Novità 2017

La legge di bilancio 2017 (L. 11.12.2016 n. 232) ha ripreso e “rilanciato” la formula già sperimentata con i super-ammortamenti, proponendo l’iper-ammortamento.

La legge prevede in sostanza il riconoscimento del super e dell’iper-ammortamento per gli investimenti effettuati entro il 31.12.2017, con possibilità di agevolare anche i beni consegnati entro il 30.6.2018 per i quali, entro la fine del 2017, vi sia stato un ordine accettato dal venditore e il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20%.



Per quanto riguarda l’iper-ammortamento, l’accesso all’agevolazione non richiede solo l’effettuazione dell’investimento nel periodo agevolato, rendendosi necessario anche il requisito della “interconnessione” dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, con le regole di funzionamento che verranno più avanti illustrate.

Proroga dei super-ammortamenti

La possibilità di beneficiare dei “super-ammortamenti” (con maggiorazione del 40% del costo di acquisizione ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing) è stata estesa dalla legge di bilancio a tutto il 2017 (per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati entro il termine dell’anno in corso).

L’agevolazione è altresì applicabile agli investimenti effettuati entro il 30.6.2018, a condizione che entro il 31.12.2017:

- il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- siano stati pagati acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Rispetto alla versione precedente, il nuovo super-ammortamento esclude dal proprio ambito applicativo i veicoli e gli altri mezzi di trasporto a deducibilità limitata (veicoli aziendali non esclusivamente strumentali; veicoli in uso promiscuo a dipendenti; veicoli dei professionisti; veicoli di agenti e rappresentanti di commercio).

La determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta in corso al 31.12.2017 e per quello successivo è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni relative ai super-ammortamenti (vedasi qui sopra).

Gli iper-ammortamenti

Con particolare riferimento agli iper-ammortamenti, si evidenzia che si tratta di una nuova maggiorazione del 150% per i beni ad alto contenuto tecnologico (consentendo così di ammortizzare un valore pari al 250% del costo di acquisto), istituita al fine di favorire i processi di trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave "Industria 4.0".

Il costo di acquisizione è infatti maggiorato del 150% solamente per gli investimenti in beni strumentali nuovi inclusi nell'allegato A alla legge di bilanci (beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave "Industria 4.0": beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamento, i sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità, i dispositivi per l'interazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro).

Inoltre, per i soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento è stata prevista un'altra maggiorazione del 40% del costo di acquisizione, riguardante i beni immateriali strumentali inclusi nell'allegato B alla legge di bilancio (software, sistemi, piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0).

L'agevolazione risulta applicabile agli investimenti agevolabili effettuati a partire dall'1.1.2017 ed entro il 31.12.2017 (o entro il 30.6.2018 alle condizioni valide per i super-ammortamenti).

Quanto ai profili temporali dell'agevolazione, la disposizione rimanda al periodo definito con riferimento alla proroga dei super-ammortamenti. Si tratta, quindi, degli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, nonché di quelli effettuati entro il 30 giugno 2018, a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e che sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

La documentazione da produrre

Per poter fruire dell'iper-ammortamento e della maggiorazione per i beni immateriali, l'impresa deve produrre:

- una dichiarazione del legale rappresentante resa ai sensi del D.P.R. n. 445/2000 (dichiarazione sostitutiva di atto notorio);
- ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale, o da un ente di certificazione accreditato.

La documentazione deve attestare che il bene:

- possiede le caratteristiche tecniche indicate negli elenchi di cui agli allegati A e/o B;
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Interconnessione al sistema aziendale

Secondo le schede di lettura predisposte dai servizi studi parlamentari, il requisito della “interconnessione” presuppone che il bene, in sostanza, entri attivamente nella catena del valore dell’impresa.

Si tratta quindi di una “strumentalità” forte, che richiede il concorso diretto del cespite all’attività.

La dichiarazione del legale rappresentante e l’eventuale perizia devono essere acquisite dall’impresa entro il periodo di imposta nel quale il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene diviene interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. In quest’ultimo caso, l’agevolazione sarà fruita solamente a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell’interconnessione.

L’opinione di Confindustria

Con la propria recente circolare dedicata alla legge di bilancio, Confindustria ha esaminato alcuni aspetti potenzialmente controversi della normativa in materia di super e iper-ammortamenti.

In particolare, la Confederazione ha osservato che:

- anche all’iper-ammortamento dovrebbero potersi ritenere applicabili le indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate nella circolare 26.5.2016, n. 23/E;
- secondo tale pronuncia dell’Agenzia, per poter individuare il momento di effettuazione degli investimenti valgono i principi generali di cui all’art. 109 del TUIR, in base al quale le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l’effetto traslativo o costitutivo della proprietà o altro diritto reale;
- in coerenza con la citata circolare n. 23/E, il beneficio dovrebbe spettare, oltre che per l’acquisto dei beni da terzi, in proprietà o in leasing, anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto;
- riguardo il requisito dell’interconnessione (che vale solo per gli iper-ammortamenti), nel caso in cui il bene – astrattamente agevolabile - entri comunque in funzione pur senza essere

interconnesso, gli ammortamenti possono comunque godere della maggiorazione del super-ammortamento fino all'esercizio in cui si realizza l'interconnessione, a partire dal quale il costo residuo ammortizzabile sarà maggiorato del 150%.

Confindustria ha espresso apprezzamento per la concessione di termini più lunghi per gli investimenti, ciò che dovrebbe consentire di superare le criticità relative alla presenza di beni che richiedono tempi di realizzazione più ampi.

Ha inoltre valutato in termini positivi l'introduzione dell'iper-ammortamento, finalizzato a "sostenere in maniera significativa, la transizione del comparto produttivo italiano da modelli analogici a modelli digitali, basati sul paradigma della interconnessione dei sistemi di produzione/fornitura".

Questioni aperte

Rendendosi necessaria una più puntuale definizione dei contenuti dell'autocertificazione o della perizia (che, oltre ad attestare elementi di natura tecnica - l'inclusione del bene nell'elenco di cui agli allegati A o B -, dovranno accertare la sussistenza del dato fattuale della "interconnessione"), Confindustria sta collaborando con il MiSE nella redazione di specifiche linee-guida.

Oltre che a mettere a punto nozione e presupposti dell'interconnessione, in seno a tale collaborazione è stato richiesto di prevedere, in alternativa alla perizia giurata, una attestazione di conformità che possa essere rilasciata dagli enti di certificazione accreditati (impossibilitati a rilasciare una perizia giurata).

17 gennaio 2017

Fabio Carriolo