



Con la risoluzione n. 27/E 2018 l'AdE è intervenuta sul tema degli investimenti in beni strumentali tecnologici che consentono una maggiorazione del 150% del costo al fine del calcolo dell'ammortamento deducibile (*cosiddetto Iper ammortamento*) e secondo l'Amministrazione finanziaria, la perizia può essere resa anche successivamente alla realizzazione dell'investimento, senza che il bonus venga perso o decurtato. L'agevolazione competerà a decorrere dall'esercizio in cui sarà disponibile la perizia giurata.

La legge di bilancio 2018 (L. 205/2017) oltre a prorogare il super ammortamento, ho prorogato anche l'*iper* ammortamento, introdotto dalla L. 232/2016.

Si tratta di una disciplina particolarmente incentivante per gli investimenti ad elevato impatto tecnologico (cosiddetti "industria 4.0") infatti si tratta di beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale delle imprese, ricompresi nell'Allegato A della L. 232/2016, ai quali viene attribuito un incremento del costo deducibile pari al 150% (quindi, un bene di costo 100, può essere dedotto per 250).

La deduzione del maggior costo non avviene in unica soluzione all'atto dell'acquisto, ma segue il processo di ammortamento del bene.

La legge di bilancio per il 2018 ha disposto la proroga dell'agevolazione per i beni strumentali nuovi:

- acquisiti dal 01.01.2018 al 31.12.2018, ovvero
- acquisiti entro il 31.12.2019 (in questo caso l'orizzonte temporale è maggiore), se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Perizia: per assicurare l'agevolazione è necessario che il bene, oltre ad essere ricompreso nell'elenco dei beni agevolabili, sia stato interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Il rispetto dei requisiti formali deve essere attestato da:

- una autocertificazione resa dal legale rappresentante, ovvero
- per i beni aventi un costo di acquisizione superiore a 500.000,00 euro, da una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Tali documenti devono essere acquisiti 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.

Nella risoluzione n. 27/E/2018 l'Agenzia osserva come la norma non preveda alcun termine entro il quale, a pena di decadenza, devono essere acquisiti i documenti attestanti la sussistenza dei requisiti necessari per l'agevolazione.

Ciò posto, considerato che la documentazione richiesta riveste un ruolo fondamentale nell'ambito della disciplina agevolativa (in quanto deve attestare, tra l'altro, il rispetto del requisito dell'interconnessione, indispensabile per la spettanza e per la fruizione del beneficio), nella particolare ipotesi in cui l'acquisizione dei documenti avvenga in un periodo di imposta successivo a quello di interconnessione, la fruizione dell'agevolazione inizierà dal periodo di imposta in cui i documenti vengono acquisiti.

In altri termini, l'assolvimento dell'onere documentale in un periodo di imposta successivo all'interconnessione non è di ostacolo alla spettanza dell'agevolazione, ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si inizia a fruire del beneficio.

Per esempio un bene agevolabile acquistato, entrato in funzione e interconnesso nel 2017; la perizia giurata viene acquisita nel 2018.

L'impresa potrà fruire dell'*iper* ammortamento a partire dal periodo di imposta 2018, mentre per il 2017 beneficerà del super ammortamento.

La quota di *iper* ammortamento annualmente fruibile dal 2018 sarà calcolata applicando il coefficiente di ammortamento fiscale alla differenza tra la maggiorazione complessiva relativa all'*iper* ammortamento e la quota di maggiorazione fruita a titolo di super ammortamento nel periodo d'imposta precedente

In definitiva, l'*iper* ammortamento è comunque assicurato per l'importo integrale; si modificherà solamente il momento a partire dal quale tale *bonus* sarà computato in dichiarazione.



Lo scorso 23 maggio con propria circolare il Ministero dello Sviluppo Economico (Mise) ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alla disciplina dell'iper ammortamento, in merito alle tipologie di beni agevolabili e al requisito dell'interconnessione.

Circa le tipologie di beni agevolabili si ripercorrono di seguito in forma tabellare i chiarimenti forniti.

<p>Guida automatica e semiautomatica</p>	<p>La guida automatica e semiautomatica deve intendersi necessaria non per tutti i beni ricompresi nel citato punto 11 del primo gruppo dell'allegato A, ma solo per quelli qualificabili come "macchine mobili", ai sensi della Direttiva 46/2007/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio.</p> <p>In base a tale documento si definisce "macchina mobile ogni veicolo semovente specificamente progettato e fabbricato per eseguire lavori e, per le sue caratteristiche costruttive, non idoneo al trasporto di passeggeri o di merci; le macchine montate su un telaio di veicolo a motore non sono considerate macchine mobili".</p> <p>La guida automatica e semiautomatica è richiesta, dunque, a titolo esemplificativo per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i trattori agricoli, • le pale gommate o i <i>dumpers</i> utilizzati nei cantieri edili e nelle attività di costruzioni in genere, • i carrelli utilizzati in ambito portuale per la movimentazione dei <i>containers</i>. <p>L'eventuale omologazione delle "macchine mobili" per la circolazione stradale non assume rilievo agli effetti della disciplina agevolativa dell'iper ammortamento.</p> <p>Quanto alla corretta applicazione dei concetti di guida automatica e semiautomatica, si osserva che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la prima si riscontra solo con riguardo agli AGV (Automatic guide vehicle), • la seconda qualora le macchine siano in grado di controllare almeno una funzione di spostamento: ad esempio, sterzata, velocità, arresto.
<p>Distributori automatici c.d. "vending machine"</p>	<p>Si ritiene che i cespiti in parola, pur potendo essere potenzialmente classificabili a seconda dei casi anche in diverse voci dell'allegato A, siano assimilabili, agli effetti della disciplina dell'iper ammortamento, ai "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica" e, quindi, ricondotti al punto 12 del primo gruppo dell'allegato citato.</p>
<p>Silos dotati di attrezzatura sensoristica</p>	<p>In generale gli investimenti in beni immobili devono considerarsi esclusi dall'ambito di applicazione dell'iper ammortamento.</p> <p>Ai fini, quindi, della esclusione dall'iper ammortamento degli investimenti in "fabbricati e costruzioni", assumono rilevanza i criteri applicabili in sede catastale per la procedura di attribuzione della rendita degli immobili a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E. Secondo tale procedura deve operarsi la distinzione tra componente immobiliare e componente impiantistica dell'investimento. Ne deriva l'inapplicabilità dell'agevolazione ai silos intesa quale opera edile, tuttavia si ritiene che l'eventuale dotazione o aggiunta delle attrezzature sensoristiche nonché dei sistemi di ventilazione o di altri congegni e componenti impiantistiche non possa in ogni caso modificare, nelle fattispecie rappresentate, la natura immobiliare dell'investimento.</p> <p>In ogni caso le suddette attrezzature sensoristiche e le altre componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo possono assumere autonomo rilievo ai fini dell'iper ammortamento e possono essere classificabili nell'ambito del secondo gruppo dell'allegato A e, in particolare, tra gli "altri 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"; ferma restando la necessaria verifica del requisito dell'interconnessione al sistema informativo di fabbrica.</p> <p>Non sono in ogni caso considerati costruzioni i silos che costituiscono elementi della linea produttiva.</p>



Macchine di lavaggio, disinfezione e sterilizzazione di dispositivi medici impiegate nel settore sanitario	<p>Si ritiene che le macchine in questione, assolvendo alla funzione di riutilizzo di attrezzature, utensili e altri beni strumentali, possano essere assimilabili alle <i>“macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico)”</i> indicate al punto elen. 7 del primo gruppo dell'allegato A.</p>
Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità	<p>Si distinguono:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sistemi di gestione dell'energia reattiva Si ritiene che tali sistemi siano riconducibili tra gli investimenti ammessi all'iper ammortamento, ferma restando, comunque, la verifica del requisito dell'interconnessione. - Sistemi di accumulo dell'energia elettrica. <p>Si ritiene che i sistemi di accumulo siano da considerarsi alla stessa stregua delle <i>“...soluzioni finalizzate alla produzione di energia (ad es. sistemi cogenerativi, sistemi di generazione di energia da qualunque fonte rinnovabile e non)...”</i> e, come queste, non sono ammessi al beneficio.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sistemi di controllo intelligenti e connessi per la gestione e il monitoraggio dei consumi energetici dei sistemi di produzione dell'aria compressa. <p>Si ritiene che detti sistemi possano essere riconducibili tra i beni indicati nella voce in questione (richiamato punto 8 del secondo gruppo dell'allegato A), esclusi i compressori che potranno beneficiare eventualmente solo della maggiorazione del super ammortamento.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sistemi di controllo e monitoraggio dei consumi energetici degli impianti di illuminazione. <p>Si ritiene che tali sistemi, non possano considerarsi ammissibili all'iper ammortamento.</p>
Impianti tecnici di servizio agli impianti produttivi	<p>Si ritiene possibile ammettere al beneficio dell'iper ammortamento solo i costi di pertinenza sostenuti per soddisfare il necessario fabbisogno della nuova macchina o impianto agevolabili.</p>
Attrezzature/utensili costituenti dotazione ordinaria del bene agevolabile	<p>Le attrezzature e gli altri cespiti strumentali non rientranti nella definizione di macchina di cui all'articolo 2, lettera a), della Direttiva 2006/42/CE non sono riconducibili autonomamente ad alcuna delle categorie di beni dell'allegato A, tuttavia gli accessori costituenti elementi strettamente indispensabili per la funzione che una determinata macchina è destinata a svolgere nell'ambito dello specifico processo produttivo possono assumere rilevanza agli effetti della disciplina agevolativa nei limiti in cui costituiscano ordinaria dotazione del cespite principale. È previsto in ogni caso che nei limiti del 5% del costo del bene agevolabile le attrezzature strettamente necessarie al relativo funzionamento possano considerarsi rientranti nella <i>“normale dotazione”</i>. Ne deriva che gli stampi non possono essere autonomamente agevolabili.</p>
Impianti di depurazione preliminare allo scarico delle acque reflue	<p>Si precisa che tali beni possono essere ammessi al beneficio dell'iper ammortamento in quanto riconducibili tra i beni del secondo gruppo – <i>“Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità”</i> – alla voce n. 9 <i>“filtri e sistemi 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, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti”</i>.</p>
Sistemi di additivazione di sostanze pericolose	<p>Si ritiene che gli stessi siano più esattamente riconducibili nella categoria <i>“Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0”</i>.</p>



In merito al requisito dell'interconnessione il Mise ha chiarito che:

- il requisito dell'interconnessione dovrà essere presente anche nei periodi d'imposta successivi a quello in cui il bene viene interconnesso ed è necessario sia per i beni di cui all'allegato A (iper ammortamento) che B (super ammortamento),
- al fine della verifica del requisito è necessario che il bene:

scambi informazioni con sistemi interni (ad esempio sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, etc.) e/o esterni (ad esempio clienti, fornitori, <i>partner</i> nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, <i>supply chain</i> , etc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCPIP, HTTP, MQTT, etc.);
sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di <i>standard</i> di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad es. indirizzo IP).
- con riferimento ai beni di cui al primo gruppo dell'allegato A – *“Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti”* il requisito viene ampliato dovendo tali beni soddisfare anche il requisito della *“integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo”*.

L'integrazione automatizzata è:

fisica	essa può avvenire, ad esempio non esaustivo, attraverso i “sistemi di movimentazione”,
informativa	deve riferirsi, ad esempio non esaustivo, alla “tracciabilità dei prodotti/lotti”.

Il Mise ha chiarito infatti che all'interno di tale catena logistica sono individuabili due principali e distinti flussi:

fisico	di prodotti, materiali oppure di servizi
informativo	a livello interno ed esterno, andando a coinvolgere l'intero sistema clienti/fornitori

Il requisito di integrazione di tipo informativo con il sistema logistico può essere soddisfatto attraverso l'impiego di beni immateriali tra quelli citati dall'allegato B (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) e anche con l'impiego di più sistemi operanti in modo concorrente e complementare (ad esempio: inoltro di istruzioni e/o *part-program* da sistema CAD/CAM, rilievo dati e generazione indice di efficacia totale di un impianto OEE da sistema MES).

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.
Dr. Sergio Mantovani

