

Roma, 6 Aprile 2017

**FIS17089
SM**

OGGETTO: Fisco. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul "super ammortamento" e sull' "iper ammortamento".

Con la Circolare n.4/E del 30 marzo 2017, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in materia di "super ammortamento" e "iper ammortamento", alla luce delle previsioni contenute nella Legge di Bilancio 2017 (Legge 232 dell'11 Dicembre 2016, sulla quale vedi la nota Conftrasporto FIS16282 del 23 Dicembre 2016).

Per quanto concerne il **super ammortamento**, la misura opera per le acquisizioni di beni strumentali nuovi effettuate entro il 31 Dicembre p.v. e consiste nella possibilità di aumentare il relativo costo del 40 % ai soli fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing.

Tra i chiarimenti forniti su questa misura, segnaliamo i seguenti:

- la maggiorazione del 40 per cento può essere fruita anche dalle imprese minori che applicano il c.d. "regime di cassa";
- per gli investimenti effettuati da imprese che aderiscono al "contratto di rete", viene operata una distinzione tra "rete-contratto" e "rete soggetto". Soltanto in quest'ultimo caso, gli atti posti in essere in esecuzione del programma comune di rete producono effetto direttamente in capo alla "rete-soggetto", alla quale sono imputabili gli investimenti;
- per gli investimenti agevolabili in aziende condotte in affitto o in usufrutto, fatte salve eventuali deroghe pattuite alle disposizioni dell'art. 2561 c.c., il super ammortamento spetta solo all'affittuario o all'usufruttuario;
- nei leasing, la maggiorazione spetta solo all'utilizzatore e non viene meno quando il bene oggetto della misura, in seguito formi oggetto di un contratto di sale and lease back;
- sono esclusi dal beneficio gli utilizzatori di beni in locazione per i quali, invece, la maggiorazione compete al soggetto locatore;
- con riferimento ai **veicoli e gli altri mezzi di trasporto a motore**, la proroga disposta dalla Legge di Bilancio 2017 opera esclusivamente per quelli utilizzati come beni strumentali dall'impresa. Pertanto, la misura non spetta per le auto date in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta, mentre si applica ai veicoli commerciali (es. autocarri, trattori, ecc..) impiegati dall'impresa nell'esercizio dell'attività;
- la misura è in vigore per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018 purché, entro il 31 dicembre p.v, l'ordinativo risulti accettato dal venditore e siano stati pagati acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione. Con riferimento ai beni in leasing, il prolungamento al 30 Giugno 2018 opera se, entro il 31 Dicembre 2017, il contratto di leasing viene sottoscritto da ambo le parti ed è corrisposto un maxicanone pari ad almeno il 20 per cento della quota capitale complessivamente dovuta al locatore;
- il beneficio si traduce in un incremento del 40 per cento del costo di acquisizione del bene, che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile. La maggiorazione si concretizza in una deduzione extracontabile, da fruire:
 - per quanto riguarda l'ammortamento dei beni, in base ai coefficienti stabiliti dal D. M. del 31

- dicembre 1988, ridotti della metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa;
- per quanto riguarda il leasing, in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal menzionato D.M..

Qualora l'agevolazione venga goduta in misura inferiore al limite massimo consentito, non sarà possibile recuperare la differenza non dedotta nei periodi d'imposta successivi.

Per quanto riguarda **l'iper ammortamento**, esso consiste nella maggiorazione del 150% del costo dei beni strumentali nuovi, funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave "Industria 4.0" (elencati nell'allegato A alla legge di bilancio 2017), acquisiti nel periodo 1 Gennaio – 31 Dicembre 2017. Inoltre, per i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento, la misura del super ammortamento (quindi, la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione) viene estesa ai software riportati nell'allegato B alla legge di bilancio 2017, necessari ad interconnettere i macchinari e gli impianti per i quali si può fruire dell'iper ammortamento ai sistemi gestionali aziendali della produzione o alla rete di fornitura.

Rispetto a questa misura, tra gli argomenti affrontati dall'Agenzia nella sua nota informativa, segnaliamo i seguenti:

- l'iper ammortamento rileva ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria;
- l'agevolazione non si applica agli investimenti in: beni materiali strumentali per i quali il D.M. del 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento; fabbricati e costruzioni; beni particolari di cui all'allegato n. 3 annesso alla Legge di Stabilità 2016.
- la misura si applica agli investimenti effettuati a partire dal 1° gennaio c.a al 31 dicembre 2017, oppure al 30 giugno 2018 purché, entro il 31 dicembre c.a, l'ordinativo venga accettato dal venditore e gli acconti siano stati corrisposti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.
- per i beni immateriali elencati nell'allegato B della legge di bilancio 2017 (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni), la maggiorazione del 40 per cento può essere fruita solo dall'impresa che, per i beni materiali indicati nell'allegato A della stessa legge, benefici dell'iper ammortamento del 150 per cento. A questo proposito, la norma mette in relazione il bene immateriale con il "soggetto" che fruisce dell'iper ammortamento e non con uno specifico bene materiale. Pertanto, i beni rientranti nel citato allegato B possono beneficiare della maggiorazione del 40 per cento a condizione che l'impresa usufruisca dell'iper ammortamento del 150 per cento, indipendentemente dal fatto che il bene immateriale sia o meno specificamente riferibile al bene materiale agevolato.
- l'elenco dei beni di cui al citato allegato B riguarda software "stand alone", ossia non necessario al funzionamento del bene materiale. Se il software è integrato in un bene materiale di cui all'allegato A e viene acquistato unitamente ad esso, l'Amministrazione ritiene che, in tal caso, non si debba operare una distinzione tra la componente materiale e quella immateriale dell'acquisto e il bene immateriale deve considerarsi agevolabile con l'iper ammortamento del 150 per cento.
- i beni materiali e immateriali di cui agli allegati A e B, devono rispettare il requisito della "interconnessione" al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Questa condizione viene attestata mediante una perizia/attestazione di conformità, di cui la circolare specifica i contenuti;
- anche l'iper ammortamento si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene, che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile;
- per i beni elencati nell'allegato A, il beneficio della maggiorazione del 150 per cento del costo di acquisizione (iper ammortamento) non può cumularsi con quello della maggiorazione del 40 per cento (super ammortamento), in quanto il requisito dell'interconnessione determina semplicemente una diversa quantificazione del beneficio (dal 40 al 150 per cento) e non già il cumulo delle due percentuali maggiorative del costo.

Per le altre tematiche non espressamente approfondite in questa nota informativa, si rinvia alla lettura della circolare dell'Agenzia che è disponibile al link sottoindicato.

Cordiali saluti.