

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

SUPER AMMORTAMENTO E IPER AMMORTAMENTO

ADEMPIMENTO E CHECK LIST

Super ammortamento e Iper ammortamento: la revisione 2017 dell'agevolazione

La legge di bilancio ha esteso all'anno d'imposta 2017 l'agevolazione del super ammortamento per imprese e professionisti, introducendo anche, per le sole imprese il meccanismo agevolativo dell'iper ammortamento.

Antonio Gigliotti

DA SAPERE

Super" e ora anche "iper-ammortamento"

Ai soli fini fiscali, viene riconosciuto, dalla Legge di Bilancio 2017, un bonus ammortamenti del 140%(super-ammortamento) o del 250% (iper-ammortamento, valido per i beni digitali e hi tech) mentre in conto economico ai fini civilistici non cambia nulla.

AGENDA E NOTIZIE DELLA SETTIMANA

Fisco - Bonus prima casa: vendita infraquinquennale

Lavoro - Simulatore ISEE ordinario on-line

Impresa - Artigiani e commercianti neo-iscritti

Scadenze dal 2 al 16 febbraio 2017

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

ADEMPIMENTI

SUPER AMMORTAMENTO E IPER AMMORTAMENTO: LA REVISIONE 2017 DELL'AGEVOLAZIONE

di Antonio Gliotti

La legge di bilancio ha esteso all'anno d'imposta 2017 l'agevolazione del super ammortamento per imprese e professionisti, introducendo anche, per le sole imprese il meccanismo agevolativo dell'iper ammortamento. Vediamo nel presente documento le novità inerenti al super ammortamento e le caratteristiche del nuovo iper ammortamento.

Super ed iper ammortamento

La legge di bilancio per il 2017 ha esteso l'agevolazione del super ammortamento a tutto l'anno d'imposta 2017, seppur con qualche variante rispetto al 2016, nonché ha introdotto una nuova forma di agevolazione similare.

Avv. **Stefano Pellegatta**
stefano.pellegatta@pccb.it
 Avv. **Adriano Cacchione**
adriano.cacchione@pccb.it
 Dott. Commercialista **Adamo Cacchione**
adamo.cacchione@pccb.it
 Dott. Commercialista **Marco Bardiani**
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
 Viale Casiraghi, 34
 200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
 Tel.: (+39) 02-89072937
 Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
 Sito: www.pccb.it

Agevolazione	Misura dell'agevolazione
SUPER AMMORTAMENTO	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento del costo di acquisto del bene del 40%. • Soggetti beneficiari: imprese, qualunque sia la loro forma giuridica e professionisti. • NOVITÀ: sono esclusi gli automezzi ad uso promiscuo.
IPER AMMORTAMENTO	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento del costo di acquisto di beni del 150%, sempre con il medesimo meccanismo di cui al super ammortamento. • Soggetti beneficiari: le imprese, qualunque sia la loro forma giuridica.

SUPER AMMORTAMENTO

Le caratteristiche salienti dell'agevolazione del super ammortamento sono le seguenti.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare del super ammortamento:

- imprese (individuali o società) – indipendentemente dal regime contabile adottato (ordinaria o semplificata o regime dei minimi);
- lavoratori autonomi.

MECCANISMO DELL'AGEVOLAZIONE – in breve

Il meccanismo consiste nella possibilità di poter effettuare l'ammortamento fiscalmente rilevante non sul costo originario del bene ma su quello originario maggiorato del 40%.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

ESEMPIO

Supponiamo che una azienda acquisti un macchinario il cui costo di acquisto è pari ad euro 100.000 euro, il super ammortamento potrà venire calcolato come segue, ipotizzando un coefficiente pari ad esempio al 20%.

- Ø Costo originario = euro 100.000
- Ø Quota di ammortamento 2017 = 20% di euro 100.000 = euro 20.000
- Ø Quota di super ammortamento = 20% del 40% di euro 100.000 = euro 8.000

È da rilevare che non tutti i beni vengono acquisiti con risorse proprie dell'azienda e soprattutto con un contratto di compravendita, appare quindi opportuno puntualizzare quanto segue:

- in caso di investimento in un bene strumentale con il beneficio di un contributo in conto impianti la maggiorazione del 40% andrà calcolata **al netto di detto contributo ricevuto**;
- il beneficio del super ammortamento spetta anche in caso di riscatto di bene in leasing successivo alla decorrenza del beneficio purchè il contratto venga stipulato nel periodo utile (in questo caso nell'anno 2017).

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

BENI AGEVOLABILI

Sono agevolabili, in linea di massima, i beni strumentali nuovi.

CONCETTO DI “BENE STRUMENTALE NUOVO”

È previsto espressamente che la maggiorazione in questione riguardi gli investimenti in beni materiali strumentali “nuovi”. Conseguentemente, l’agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati.

Inoltre, circa la natura dei beni oggetto dell’investimento che può godere del super ammortamento, si possono considerare ad oggi valide le indicazioni di cui alla Circ. 23/E/2016, tranne, come vedremo in seguito per la parte relativa agli automezzi ad uso promiscuo, i quali non godono più dell’agevolazione.

Precisazioni della Circ. 23/E/2016

- Possono fruire dell’agevolazione esclusivamente i beni materiali strumentali all’esercizio dell’attività (compresi beni il cui valore è inferiore ad euro 516,45).
- In particolare deve trattarsi di beni di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all’interno del processo produttivo dell’impresa.
- Beni utilizzati a scopo dimostrativo o per esposizione (precisazione della circ. 23/E/2016)
- Beni complessi realizzati in economia anche con l’apporto di beni usati purché il loro costo non risulti di entità prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto. (precisazione della circ. 23/E/2016)

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

BENI NON RIENTRANTI NELL'AGEVOLAZIONE

I beni esclusi dal super ammortamento, a norma di legge sono pressoché i seguenti:

- i beni immateriali;
- i beni destinati alla vendita (c.d. beni merce), nonché trasformati / assemblati per ottenere prodotti destinati alla vendita;
- i materiali di consumo;
- i fabbricati e costruzioni;
- i beni ricompresi nei seguenti gruppi del DM 31.12.1988:

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

Tabella 1

Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali	Condutture
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)

La precisazione della Circ. 23/E/2016 in materia di beni non agevolabili

Con riguardo al materiale rotabile, ferroviario e tramviario di cui alla tabella sopra riportata, si precisa che l'agevolazione - in virtù del combinato disposto del comma 93 e dell'allegato 3 alla legge di stabilità 2016 - spetta anche per le motrici.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

I beni nuovi con coefficiente di ammortamento (DM 1988) inferiore al 6,5%

Restano, come già accaduto per gli anni d'imposta 2015/2016, esclusi dal super ammortamento gli investimenti in beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 stabilisce un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%.



Osserva

IMPORTANTE

In merito ai beni con aliquota inferiore al 6,5% e relativamente ai soggetti che effettuano attività regolamentate, la Ris. 74/E del 14 settembre 2016, rispondendo ad una istanza di interpello di una società attiva nel settore della distribuzione di gas naturale, si esprime in materia di beni utilizzati nell'esercizio delle attività regolamentate nonché in materia di beni gratuitamente devolvibili.

Per stabilire se un bene sia escluso o meno dall'ambito applicativo dell'agevolazione, si deve far riferimento ai coefficienti di ammortamento previsti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988 e non a quelli determinati in applicazione dell'articolo 102-bis del TUIR che possono prevedere aliquote di ammortamento anche più alte rispetto al 6,5%. In sostanza ciò che determina il beneficio del super ammortamento in tali casi non è tanto l'aliquota prevista dalle tariffe delle attività regolamentate ma l'effettivo coefficiente applicabile al medesimo bene di cui al DM 1988.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

MODALITÀ DI ACQUISIZIONE DEL BENE

Ai fini del beneficio del super ammortamento i beni possono essere acquisiti in azienda:

- **a seguito di acquisto;**
- **con contratto di leasing;**

Al riguardo, è opportuno rammentare che la durata del contratto di locazione finanziaria - e, quindi, il periodo di deduzione civilistica dei canoni di leasing - può essere uguale, superiore o inferiore alla durata minima fiscale calcolata in base ai coefficienti di ammortamento del DM 1988, che ne determinano la durata, inoltre la circolare n. 17/E del 29 maggio 2013 ha fornito istruzioni sul comportamento da adottare nei vari casi:

a) la durata contrattuale coincide con quella minima individuata dal DM 1988: in questo caso, i canoni sono deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico;

b) la durata contrattuale è superiore a quella minima individuata dal DM 1988: in tale ipotesi, i canoni sono deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico, secondo il principio della previa imputazione al conto economico recato dall'articolo 109, comma 4, del TUIR;

c) la durata contrattuale è inferiore a quella minima individuata dal DM 1988: in questo caso, i canoni sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico.

Si verifica, dunque, un disallineamento tra i valori civili e fiscali delle quote di competenza di ciascun esercizio, con la necessità di

effettuare le corrispondenti variazioni in aumento del reddito in sede di dichiarazione dei redditi.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it



Osserva

NOTA BENE

Si ritiene che, in caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione del 40 per cento spetti non per l'intero canone di leasing, ma solo per la quota capitale (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il "costo di acquisizione" del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi.

- a mezzo di realizzazione in economia;
- con contratto di comodato, a patto che i beni siano strumentali ed inerenti l'attività dell'utilizzatore.

Le particolari indicazioni della Circ. 23/E/2016 e della DRE Regione Umbria del 19/7/2016 circa le migliorie su beni di terzi.

Con riferimento alle spese sostenute per migliorie su beni non di proprietà dell'impresa, quali ad esempio quelli utilizzati in virtù di un contratto di locazione o comodato, secondo corretti principi contabili, le stesse sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Immobilizzazioni materiali" se si estrinsecano in beni che hanno una loro individualità ed autonoma funzionalità che, al termine del periodo di locazione o di comodato, possono essere rimossi

Avv. Stefano Pellegatta

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

dall'utilizzatore (locatario o comodatario) e possono avere una possibilità d'utilizzo a prescindere dal bene a cui accedono.

Sono escluse dal super ammortamento le acquisizioni di beni, seppure nuovi, sulla base di contratti di locazione operativa e noleggio.



NOTA BENE

Entrano a far parte dei beni esclusi gli investimenti in veicoli ad uso promiscuo (ad esempio autovetture).

La particolarità consiste nel fatto che nella precedente versione del super ammortamento, quello in vigore fino al 31.12.2016, gli automezzi ad uso promiscuo potevano beneficiare del super ammortamento.

Nulla cambia, restando quindi del tutto agevolabili, quegli automezzi che sono considerati strumentali all'attività: ad esempio taxi, autoscuole, autonoleggi ecc

ARCO TEMPORALE DI RICONOSCIMENTO DEL BENEFICIO

Il beneficio è concesso e fruibile per:

- o gli investimenti effettuati fino al 31.12.2017
- o gli investimenti effettuati entro il 30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017 sia stato accettato l'ordine di acquisto e si sia provveduto a pagare acconti in misura almeno pari al 20%;

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it


SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

EFFETTI DEL SUPER AMMORTAMENTO

L'applicazione del super ammortamento, in quanto agevolazione agli investimenti ha i seguenti effetti per il contribuente, qualora vengano rispettati i criteri stabiliti dalla norma:

Ø ai fini IRPEF, IRES ed IRI il super ammortamento ha l'effetto di un maggiore costo, appunto quello corrispondente alla maggiore quota di ammortamento applicata al 40% del costo originario del bene.

 Osserva	<p>NOTA BENE</p> <p>A fini IRAP non si riscontra alcun effetto, pertanto l'unica componente deducibile dalla base imponibile IRAP risulta essere la quota ordinaria di ammortamento, al netto della maggiorazione del 40%.</p>
--	--

- Ø Il super ammortamento non esperisce effetti:
- o in caso di cessione del bene, dal punto di vista dell'eventuale plus/minus valore generato dalla cessione;
 - o in caso del computo del limite triennale pari a 15.000 euro in materia di acquisti di beni strumentali per i contribuenti minimi (regime di vantaggio);
 - o in ambito del test di operatività delle società di comodo.

EFFETTI AI FINI DEL CALCOLO DEGLI ACCONTI 2018

Nel calcolo degli acconti 2018 occorre considerare la base imponibile al netto del super ammortamento.

Infatti la maggiorazione non opera ai fini di detto calcolo.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

A titolo esemplificativo (ciò accadeva anche per la precedente versione del super ammortamento)

Brevemente, a scopo illustrativo, si chiarisce il meccanismo con un esempio: in sede di dichiarazione dei redditi, il contribuente ha beneficiato della maggiore quota così calcolata:

- A. Costo del bene: euro 300.000
- B. Maggiorazione del 40%: euro 120.000
- C. Quota ordinaria di ammortamento (per semplicità 20%): euro 60.000 (20% di euro 300.000)
- D. Maggiore quota di ammortamento: euro 24.000 (20% di euro 120.000)

Mentre il bene entra nel normale processo di ammortamento, evidenziando a registro cespiti la sola quota ordinaria di euro 60.000, la residua maggiorazione pari ad euro 24.000, pari al super ammortamento, è dedotta dal reddito d'impresa unicamente in dichiarazione dei redditi mediante il processo di deduzione extra-contabile.

La base imponibile relativa al saldo 2017 risulterà quindi essere la seguente (in ipotesi di presenza del solo reddito d'impresa)

reddito d'impresa
meno
deduzione extra contabile per super ammortamento
uguale
reddito imponibile ai fini del calcolo del saldo

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

Per quel che riguarda gli **acconti** per l'anno 2018, la base di calcolo degli acconti sarà la seguente (considerando per lo stesso e per semplicità assenza di altri oneri deducibili):

reddito d'impresa

uguale

reddito imponibile ai fini del calcolo degli acconti

Nella pratica il contribuente dovrà tenere in considerazione quale base imponibile per il calcolo degli acconti il reddito d'impresa che ne risulterebbe senza l'applicazione della maggiore deduzione derivante dall'applicazione del super ammortamento.



ATTENZIONE: per il 2018, come già per il 2017, la maggiore quota del super ammortamento NON concorre alla base imponibile utile al calcolo degli acconti.

(la regola è stata riportata a nuovo nella pratica, vi era già per gli acconti 2017)

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

SOGGETTI ESCLUSI

Sono esplicitamente esclusi dal beneficio del super ammortamento:

- i contribuenti che hanno optato per il regime forfetario ex L. 190/2014, non potendo essi dedurre le quote di reddito ma determinando la base imponibile a mezzo di un abbattimento forfetario percentuale dei ricavi conseguiti nell'anno d'imposta.
- le imprese marittime rientranti nel regime ex artt. da 155 a 161, TUIR (Tonnage tax).

Iper ammortamento

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare dell'iper ammortamento solo:

Le Imprese (individuali o società) – indipendentemente dal regime contabile adottato (ordinaria o semplificata o regime dei minimi).
Come si può vedere sono esclusi i professionisti dall'iper ammortamento a differenza del super ammortamento.

MECCANISMO DI AGEVOLAZIONE

Il meccanismo consiste nella possibilità di poter effettuare l'ammortamento fiscalmente rilevante non sul costo originario del bene ma su quello originario maggiorato del 150%.

ESEMPIO

Ipotizzando 100.000 euro il costo di acquisto di un macchinario, l'iper ammortamento potrà venire calcolato

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

come segue, immaginando un coefficiente pari ad esempio al 20%.

Ø Costo originario = euro 100.000

Ø Quota di ammortamento 2017 = 20% di euro 100.000 = euro 20.000

Ø Quota di super ammortamento = 20% del 150% di euro 100.000 = euro 30.000

BENI AGEVOLABILI

Sono agevolabili ai fini dell'iper ammortamento i beni riportati in tabella A e B allegate alla legge di bilancio 2017. Comunque si tratta di beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica / digitale.

Allegato A - Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0» - beni che godono dell'iper ammortamento.

1. BENI STRUMENTALI IL CUI FUNZIONAMENTO È CONTROLLATO DA SISTEMI COMPUTERIZZATI O GESTITO TRAMITE OPPORTUNI SENSORI E AZIONAMENTI:

- macchine utensili per asportazione;
- macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia (ad esempio plasma, waterjet, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici;
- macchine utensili e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime;
- macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri

Avv. Stefano Pellegatta

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

materiali;

- macchine utensili per l'assemblaggio, la giunzione e la saldatura, macchine per il confezionamento e l'imballaggio;
- 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);
- robot, robot collaborativi e sistemi multi-robot;
- macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti o la funzionalizzazione delle superfici;
- macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale;
- macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento dei pezzi (ad esempio RFID, visori e sistemi di visione e mecatronici);
- magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica.

2. TUTTE LE MACCHINE SOPRA CITATE DEVONO ESSERE DOTATE DELLE SEGUENTI CARATTERISTICHE:

- controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);
- interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
- integrazione automatizzata con il sistema logistico della

Avv. Stefano Pellegatta

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;

- interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive;
- rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

TUTTE LE MACCHINE SOPRA CITATE DEVONO ESSERE DOTATE DI ALMENO DUE TRA LE SEGUENTI CARATTERISTICHE PER RENDERLE ASSIMILABILI O INTEGRABILI A SISTEMI CYBERFISICI:

- sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto;
- monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo;
- caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico);
- dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti;
- filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche e organiche, 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.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

3. SISTEMI PER L'ASSICURAZIONE DELLA QUALITA' E DELLA SOSTENIBILITÀ:

- sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica;
- 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;
- sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove o collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (ad esempio caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni report di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale,
- dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive;
- sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei

Avv. Stefano Pellegatta

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID - Radio Frequency Identification);

- sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina; stato di componenti o sotto-insiemi delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud,
- strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi;
- componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni;
- 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.
- Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»:
- banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità);

- sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/ robotizzata/interattiva il compito dell'operatore;
- dispositivi wearable, apparecchiature di comunicazione tra operatore/ operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà aumentata e virtual reality;
- interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l'operatore a fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica.

Allegato B: Beni immateriali (software, sistemi e /system integration, piattaforme e applicazioni):

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l'archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle

Avv. Stefano Pellegatta

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. Adriano Cacchione

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Adamo Cacchione

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista Marco Bardiani

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

informazioni;

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del cloud computing);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modeling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (Industrial

Avv. **Stefano Pellegatta**

stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. **Adriano Cacchione**

adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista **Adamo Cacchione**

adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista **Marco Bardiani**

marco.bardiani@pccb.it

SEDE

Viale Casiraghi, 34

200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)

Tel.: (+39) 02-89072937

Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it

Sito: www.pccb.it

Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi;

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva;

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite wearable device;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali.



Osserva

NOTA BENE

BENI NON AGEVOLABILI

Circa i beni non agevolabili, vale la pena di sottolineare che essi potrebbero essere, in via logica, quelli **non inclusi** negli allegati A e B citati, e poco sopra riportati, tuttavia vale altrettanto la pena

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

di sottolineare che essi potrebbero subire modifiche, anche a mezzo di risoluzioni emanate appositamente a seguito di istanze di interpello, poiché come è noto gli investimenti tecnologici sono sempre, al giorno d'oggi, più particolari e diversificati, pertanto non è detto che tale elencazione debba ritenersi ad ogni buon conto esaustiva e tassativa.

MODALITÀ DI ACQUISIZIONE DEL BENE

È stabilito che ai fini dell'applicazione della maggiorazione del costo dei beni materiali l'impresa è tenuta ad acquisire una dichiarazione del legale rappresentante della ditta fornitrice, resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per gli acquisti di costo unitario superiori a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai predetti allegati ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



Osserva

Nella pratica

Il bene deve "entrare" attivamente nella catena del valore dell'impresa. La dichiarazione del legale rappresentante della ditta fornitrice e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa che effettua l'investimento 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.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

Va precisato che, in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

ASPETTI PARTICOLARI

- La legge di Bilancio 2017 prevede a favore dei soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento, anche la possibilità di cumulare detta agevolazione con quella del super ammortamento.
- Non basta il mero investimento in un macchinario rientrante nella prima categoria di macchinari utensili al fine di beneficiare dell'iper ammortamento, bensì È NECESSARIO che avvenga anche la c.d. procedura di integrazione nel sistema aziendale, cioè è necessario che avvenga l'effettivo funzionamento degli stessi finalizzato, ovviamente, al miglioramento tecnologico.
- Solo al verificarsi di detta fase della procedura di installazione l'azienda potrà godere dell'iper ammortamento.

Avv. Stefano Pellegatta
stefano.pellegatta@pccb.it
Avv. Adriano Cacchione
adriano.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Adamo Cacchione
adamo.cacchione@pccb.it
Dott. Commercialista Marco Bardiani
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

ESEMPIO:

Supponiamo quindi, che una macchina utensile per la deformazione della plastica (punto terzo della prima categoria di cui in tabella sopra) venga acquistata a gennaio 2017.

Supponiamo inoltre che a seguito di un complesso studio di funzionalità il macchinario possa entrare in funzione ed esplicare le proprie funzionalità solo a gennaio 2018, l'iperammortamento non partirà quindi nell'anno d'imposta 2017 ma nell'anno d'imposta 2018.

A seguito, appunto dell'avvenuta interconnessione fra il macchinario ed il resto dell'azienda o del reparto al quale esso è preposto.

ARCO TEMPORALE DI RICONOSCIMENTO DEL BENEFICIO

Il beneficio è concesso e fruibile per:

- gli investimenti effettuati fino al 31.12.2017
- gli investimenti effettuati entro il 30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017 sia stato accettato l'ordine di acquisto e si sia provveduto a pagare acconti in misura almeno pari al 20%;

EFFETTI AI FINI DEL CALCOLO DEGLI ACCONTI 2018

Anche in questo caso, nel calcolo degli acconti 2018 occorre considerare la base imponibile al netto del superammortamento.

Avv. **Stefano Pellegatta**
stefano.pellegatta@pccb.it

Avv. **Adriano Cacchione**
adriano.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista **Adamo Cacchione**
adamo.cacchione@pccb.it

Dott. Commercialista **Marco Bardiani**
marco.bardiani@pccb.it

SEDE
Viale Casiraghi, 34
200099 – Sesto S. Giovanni (Milano)
Tel.: (+39) 02-89072937
Fax: (+39) 02-89073176

E-mail: info@pccb.it
Sito: www.pccb.it

Infatti la maggiorazione non opera ai fini di detto calcolo, esattamente con lo stesso meccanismo illustrato, nell'esempio di competenza, per il super ammortamento.