

# INDUSTRIA 4.0

## **SUPER E IPERAMMORTAMENTO ASPETTI FISCALI**

Udine 13 febbraio 2018

a cura di Marcello Orsatti  
fiscalista di Confindustria Udine

# RIFERIMENTI NORMATIVI E DI PRASSI

---

Legge di Bilancio 2016 → introduzione del superammortamento

Legge di Bilancio 2017 → proroga super e introduzione dell'iperammortamento

Legge di Bilancio 2018 → proroga super e iperammortamento

Circolare Agenzia Entrate n. 23/E del 26 maggio 2016 → superammortamento

Circolare Agenzia Entrate n. 4/E del 30 marzo 2017 → iperammortamento

Risoluzione Agenzia Entrate n. 152/E del 15 dicembre 2017 → iperammortamento

Circolare Mise 15 dicembre 2017 n. 547750 (perizie)

Faq Mise

Risposte Agenzia Entrate al Forum di Italia Oggi (24/1/2018) e Telefisco 2018 (1/2/2018)

Assonime circolare n. 4 del 7 febbraio 2018

# IN SINTESI

---

## **Superammortamento**

Possibilità per l'imprenditore e il lavoratore autonomo di aumentare del **40%** dal 2016 al 30/6/2018 e del **30%** dal 2018 al 30/6/2019 il costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing per il calcolo dell'Ires/Irpef.

## **Iperammortamento beni materiali industria 4.0**

Possibilità per l'imprenditore di aumentare del **150%** il costo di acquisizione di determinati beni materiali strumentali nuovi interconnessi (di cui all'allegato A alla Legge di Bilancio 2017) dal 2017 al 2019 ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing per il calcolo dell'Ires/Irpef.

## **Iperammortamento beni immateriali industria 4.0**

Possibilità per l'imprenditore che beneficia dell'iper beni materiali di aumentare del **40%** il costo di acquisizione di determinati beni immateriali strumentali nuovi interconnessi (di cui all'allegato B alla Legge di Bilancio 2017) dal 2017 al 2019 ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing per il calcolo dell'Ires/Irpef.

.

# APPLICAZIONE IN SOCIETA' DI CAPITALI

---

## In bilancio

- + Ricavi
- costi (tra cui gli ammortamenti)
- = utile/perdita civilistica

## In dichiarazione

- Utile/perdita civilistica
- + variazioni in aumento (es. costi fiscalmente indeducibili)
- variazioni in diminuzione (tra cui i super/iperammortamenti)
- = reddito/perdita fiscale

Reddito x 24% (Ires) = imposta sul reddito da pagare

# ESEMPIO

---

## In bilancio

+ Ricavi	1.000
– costi (tra cui gli ammortamenti)	800
= utile civilistico	200

## In dichiarazione

Utile/perdita civilistica	200
+ variazioni in aumento (es. costi auto aziendali deducibili al 20%)	100
– variazioni in diminuzione (per super/iperammortamenti)	-50
= reddito fiscale	250

Ires = reddito x 24% 60

Risparmio fiscale da super/iperammortamento (50 x 24%) 12

# ESEMPIO

---

## In bilancio

+ Ricavi	1.000
– costi (tra cui gli ammortamenti)	1.200
= perdita civilistica	-200

## In dichiarazione

Perdita civilistica	-200
+ variazioni in aumento (es. costi auto aziendali deducibili al 20%)	100
– variazioni in diminuzione (per super/iperammortamenti)	-50
= perdita fiscale	-150*

Ires = reddito x 24% 0

Risparmio fiscale da super/iperammortamento\* 0

\* La perdita fiscale può essere riportata senza limiti temporali per compensare futuri redditi.

# ESEMPIO

---

## In bilancio

+ Ricavi	1.000
– costi (tra cui gli ammortamenti)	800
= utile civilistico	200

## In dichiarazione

Utile civilistico	200
+ variazioni in aumento (es. costi auto aziendali deducibili al 20%)	100
– variazioni in diminuzione (per super/iperammortamenti)	-500
= perdita fiscale	-200*

Ires = reddito x 24%	0
Risparmio fiscale da super/iperammortamento (300*24%)*	72

\* La perdita fiscale può essere riportata senza limiti temporali per compensare redditi futuri.

# COLPO D'OCCHIO

<b>Anno 2018 Ires 24%</b>	<b>Ammortamento civilistico e fiscale 100%</b>	<b>Super ammortamento +30%</b>	<b>Iper ammortamento beni materiali +150%</b>	<b>Iper ammortamento beni immateriali +40%</b>
<b>Costo d'acquisto del bene</b>	1.000.000	1.300.000	2.500.000	1.400.000
<b>Risparmio d'imposta da agevolazione</b>		72.000	360.000	96.000
<b>Risparmio d'imposta totale</b>	240.000	312.000	600.000	336.000
<b>Costo netto investimento</b>	760.000	688.000	400.000	664.000
<b>% agevolazione sul costo del bene</b>		<b>7,20%</b>	<b>36%</b>	<b>9,6%</b>

# SOGGETTI BENEFICIARI

---

Superammortamento beni materiali +40% (2017) +30% (2018) → imprese e professionisti

Iperammortamento beni materiali tabella A +150% → solo imprese

Iperammortamento beni immateriali tabella B +40% → solo imprese che beneficiano dell'iperammortamento beni materiali

# INVESTIMENTI AGEVOLABILI SUPERAMMORTAMENTO

---

## Superammortamento +40% (2017) +30% (2018)

- solo beni **materiali strumentali nuovi**
- no beni immateriali
- no beni destinati alla vendita (beni merce) ne beni trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita
- no materiali di consumo
- no autovetture
- **SI autocarri** → veicoli destinati al trasporto di cose e delle persone addette all'uso o al trasporto delle cose stesse (risposta Agenzia Entrate Videoforum Italia Oggi 24/1/2018)
- no beni con coefficienti di ammortamento < 6,5%
- no fabbricati e costruzioni
- impianti fotovoltaici → no componente immobiliare (ammortamento 4%) si componente impiantistica (9%)
- no beni di cui all'allegato n. 3 alla Legge di Stabilità 2016 (condutture, materiale rotabile ferroviario e tramviario, aerei)

# INVESTIMENTI AGEVOLABILI IPERAMMORTAMENTO

---

## Iperammortamento

Beni **materiali** strumentali nuovi di cui all'allegato A alla Legge di Bilancio 2017 interconnessi → +150%

Beni **immateriali** strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge di Bilancio 2017 interconnessi → +40%

## Beni materiali dell'allegato A

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0» raggruppabili in 3 categorie:

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

# INVESTIMENTI AGEVOLABILI IPERAMMORTAMENTO

---

## Beni immateriali dell'allegato B (elenco ampliato con la Legge di Bilancio 2018)

I beni immateriali elencati nell'allegato B sono software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0.

**Attenzione:** i software sono agevolabili anche se acquistati a titolo di **licenza d'uso** sempre che iscrivibili in bilancio tra le immobilizzazioni immateriali (voce BI3 dello stato patrimoniale - Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno) in applicazione di corretti principi contabili → Oic 24 solo software applicativi (no software di base).

Allegato B → solo software **stand alone** ossia non necessari al funzionamento di un bene materiale.

Software integrato (embedded) in un bene materiale e acquistato unitamente ad esso → agevolabile insieme al bene.

# INVESTIMENTI AGEVOLABILI IPERAMMORTAMENTO

---

Dubbi sulla riconducibilità di un bene all'allegato A o B → richiesta di parere tecnico al Mise (no interpello all'Agenzia delle Entrate) → [dgpicpmi.dg@pec.mise.gov.it](mailto:dgpicpmi.dg@pec.mise.gov.it)

Le istanze devono contenere i seguenti elementi:

- dati identificativi dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante, comprensivi del codice fiscale;
- circostanziata e specifica descrizione della fattispecie, da valutarsi alla luce della possibilità di rendere una risposta al quesito prospettato;
- specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione;
- esposizione, in modo chiaro ed univoco, della soluzione proposta;
- indicazione del domicilio e dei recapiti anche telematici dell'istante o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'amministrazione e deve essere comunicata la risposta.

# INVESTIMENTI AGEVOLABILI IPERAMMORTAMENTO

---

## Ulteriori requisiti per agevolare i beni degli allegati A e B:

**1) interconnessione** con il sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura → capacità del bene di scambiare informazioni con sistemi interni (ad es.: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto) e/o esterni (es.: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute.

## **2) autocertificazione o perizia:**

- beni aventi un costo unitario di acquisizione fino a 500.000 € → autocertificazione del legale rappresentante (o perizia su base volontaria);
- beni aventi un costo unitario di acquisizione > 500.000 € → perizia tecnica giurata rilasciata da un perito o ingegnere iscritto al relativo albo (o attestato di conformità rilasciato da un ente certificatore accreditato).

# CONCETTO DI NOVITA' DEL BENE

---

No beni a qualunque titolo già utilizzati.

Si bene che viene esposto in showroom ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo.

**Beni complessi alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati** → il requisito della novità sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto (sia acquisto da terzi che realizzo in economia).

In questo caso:

- il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente rispetto al costo complessivo;
- l'importo agevolabile è costituito dal costo complessivamente sostenuto dal cessionario per l'acquisto del bene.

# TERRITORIALITA' DELL'INVESTIMENTO

---

Indipendentemente dall'ubicazione dei beni risultano agevolabili i beni acquistati da soggetti per i quali i relativi ammortamenti concorrono alla formazione del reddito assoggettabile a tassazione in Italia.

# AMBITO TEMPORALE

---

## Superammortamento

- 2016 → +40%
- 2017 → +40%
- < 30/6/2018 → +40% se entro il 31/12/2017 è stato firmato l'ordine e pagato un acconto  $\geq 20\%$
- 2018 → +30%
- < 30/6/2019 → +30% se entro il 31/12/2018 è stato firmato l'ordine e pagato un acconto  $\geq 20\%$

## Iperammortamento

- 2016 → non esisteva
- 2017 → +150% allegato A +40% allegato B
- 2018 → +150% allegato A +40% allegato B
- 2019 → +150% allegato A +40% allegato B se entro il 31/12/2018 è stato firmato l'ordine e pagato un acconto  $\geq 20\%$

# MODALITA' DI INVESTIMENTO

---

L'investimento agevolabile può essere effettuato con le seguenti modalità:

- acquisto in proprietà;
- leasing finanziario (no locazione operativa o noleggio);
- contratto di appalto;
- realizzazione in economia;
- licenza d'uso (software).

# MOMENTI RILEVANTI AI FINI DELL'AGEVOLAZIONE

---

## Superammortamento

- periodo d'imposta di **effettuazione** dell'investimento → spettanza e quantificazione dell'agevolazione;
- periodo d'imposta di **entrata in funzione del bene** → fruizione dell'agevolazione.

## Iperammortamento

- periodo d'imposta di **effettuazione** dell'investimento → spettanza e quantificazione dell'agevolazione;
- periodo d'imposta di **entrata in funzione del bene** → no agevolazione se non interconnesso;
- periodo d'imposta dell'**interconnessione con perizia/autocertificazione** → fruizione dell'agevolazione;
- periodo d'imposta di redazione della perizia/autocertificazione se successivo a quello dell'interconnessione.

**Assonime circolare 4 del 7 febbraio 2018** → l'iperammortamento spetta per i beni entrati in funzione ed interconnessi nel 2017, anche se l'impresa entra in possesso della perizia giurata nel 2018 → in questo caso però l'impresa fruirà dell'iperammortamento a decorrere dal 2018.

# MOMENTI RILEVANTI AI FINI DELL'AGEVOLAZIONE

	Effettua- zione	Entrata in funzione	Interconnes- sione + perizia/auto- certificazione	Super	Iper
Bene 1	2016	2016	irrilevante	dal 2016	no
Bene 2	2016	2017	irrilevante	dal 2017	no
Bene 3	2017	2017	2017	<i>dal 2017*</i>	dal 2017
Bene 4	2017	2017	2018	nel 2017	dal 2018
Bene 5	2017	2018	2019	nel 2018	dal 2019

\* Super e iper non sono cumulabili quindi l'impresa sceglierà l'iper..

# MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO

---

**Competenza dei costi → art. 109 Testo Unico Imposte sui Redditi (D.P.R. 917/1986)**

## **Acquisti in proprietà**

Data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale (senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà).

## **Leasing**

Data in cui il bene viene consegnato, ossia entra nella disponibilità del locatario → nel caso in cui il contratto di leasing preveda la clausola di prova a favore del locatario, diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del collaudo.

# MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO

---

## Beni realizzati in economia

Rilevano i costi imputabili all'investimento (progettazione, materiali acquistati o prelevati dal magazzino, mano d'opera diretta, ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene, stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, eccetera) → **sostenuti nel periodo agevolato**.

## Contratto di appalto a terzi

Data di **ultimazione** dell'appalto ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente → in caso di Sal l'agevolazione è riconosciuta nella misura in cui il Sal è **liquidato in via definitiva e cioè accettato dal committente** (art. 1666 CC) entro il periodo di vigenza dell'agevolazione.

# MOMENTO DI FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

---

Superammortamento → periodo d'imposta di entrata in funzione del bene cioè quando comincia l'ammortamento.

Iperammortamento → periodo d'imposta di entrata in funzione del bene cioè quando comincia l'ammortamento + interconnessione (con perizia/autocertificazione).

**Attenzione:** un bene nel periodo d'imposta di entrata in funzione può temporaneamente godere del beneficio del superammortamento e dell'iperammortamento dal periodo d'imposta successivo in cui avviene l'interconnessione.

# ADEMPIMENTI PER FRUIRE DELL'IPERAMMORTAMENTO

---

## Autocertificazione o perizia (beni allegati A e B)

- beni aventi un costo unitario di acquisizione fino a 500.000 € → autocertificazione del legale rappresentante
- beni aventi un costo unitario di acquisizione > 500.000 € → perizia tecnica giurata rilasciata da un perito o ingegnere iscritto al relativo albo (o attestato di conformità rilasciato da un ente certificatore accreditato)

**Attenzione:** autocertificazione e perizia dovrebbero essere acquisite entro il periodo d'imposta in cui il bene è interconnesso (?) → secondo **Assonime circolare 4 del 7 febbraio 2018** l'iperammortamento spetta per i beni entrati in funzione ed interconnessi nel 2017, anche se l'impresa entra in possesso della perizia giurata nel 2018 (in questo caso l'impresa fruirà dell'iperammortamento a decorrere dal 2018).

# COSTO DEL BENE FISCALMENTE AGEVOLABILE

---

Il costo di determina con le regole:

- dei principi contabili Oic → Oic 16 beni materiali, Oic 24 beni immateriali;
- del Tuir → art. 110 norme generali sulle valutazioni.

## Oic 16

Il **costo d'acquisto** è rappresentato dal prezzo effettivo d'acquisto da corrispondere al fornitore del bene, di solito rilevato dal contratto o dalla fattura.

I **costi accessori d'acquisto** comprendono tutti i costi collegati all'acquisto che la società sostiene affinché l'immobilizzazione possa essere utilizzata e i costi sostenuti per portare il cespite nel luogo e nelle condizioni necessarie perché costituisca un bene duraturo per la società.

Il **costo di produzione** comprende tutti i costi **direttamente** imputabili al bene. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al bene, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato.

## Art. 110 Tuir

Il costo comprende gli oneri accessori di **diretta** imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali.

# **COSTO DEL BENE FISCALMENTE AGEVOLABILE**

---

## **Contributi in conto impianti**

Ai fini dell'agevolazione il costo va assunto **al lordo** di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione (circolare Agenzia Entrate n. 4/E/2017).

## **Beni dal costo unitario non superiore ad 516,46 €**

Art. 102 comma 5 Tuir → deduzione integrale nell'esercizio.

La possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno neanche se il costo ammortizzabile del bene supera l'importo di 516,46 € per effetto delle maggiorazioni.

# COSTO DEL BENE FISCALMENTE AGEVOLABILE

---

## Oneri accessori (risoluzione 15/12/2017 n. 152)

Rilevano anche gli **oneri accessori di diretta imputazione** (art. 110 comma 1 lettera b Tuir) → per la concreta individuazione dei predetti oneri occorre far riferimento ai criteri contenuti nel principio contabile Oic 16 → sostenuti nello stesso periodo d'imposta (risposta Agenzia Entrate a Telefisco 2018)

Attrezzature e accessori che costituiscono dotazione ordinaria del bene → rilevano se **assolutamente necessari per il funzionamento del macchinario e se ne costituiscano normale dotazione** (col loro coefficiente di ammortamento).

**Limite quantitativo forfetario non contestabile** → 5% del costo del bene principale (sia in caso di acquisto dal fornitore del bene che da altri fornitori). Se si eccede il 5% è onere del contribuente dimostrare in sede di controllo gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione.

Piccole opere murarie → rilevano nei limiti in cui non presentino una consistenza volumetrica apprezzabile e, quindi, non assumano natura di costruzioni ai sensi della disciplina catastale.

Costo della perizia giurata o dell'attestazione di conformità → non è un onere accessorio agevolabile.

# REGOLE DI FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

---

L'agevolazione è correlata ai **coefficienti di ammortamento fiscale**:

- per i beni ammortizzabili → in base ai coefficienti fiscali stabiliti dal D.M. 31/12/1988 (ridotti alla metà per il primo esercizio art. 102 Tuir);
- per i leasing → in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31/12/1988;
- per i beni immateriali → in misura non superiore al 50% del costo (art. 103 comma 1 Tuir).

## **Importante:**

- nessun impatto a livello contabile o di bilancio
- l'agevolazione riguarda unicamente Ires/Irpef (**no Irap**);
- l'agevolazione è gestita interamente con variazioni in diminuzione del reddito in dichiarazione (Dichiarazione Ires società di capitali – quadro RF – rigo RF55 – codice 55).

**Attenzione:** qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi salvo il caso in cui l'interconnessione avvenga in un esercizio successivo a quello di entrata in funzione del bene (vedi esempio slide 37).

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' SUPER

---

1° luglio 2018 → viene consegnato ad una impresa un bene strumentale nuovo acquistato in proprietà per un costo pari a 10.000 €.

L'impresa applica un coefficiente di ammortamento civilistico pari a quello fiscale del 20% (D.M. 31/12/1988).

Il bene entra immediatamente in funzione.

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' SUPER

Anno	Ammortamento civilistico	Ammortamento fiscale	Variazione in diminuzione del reddito per super ammortamento +30%	Risparmio fiscale 7,2% del costo (Ires 24%)
2018	1.000*	1.000*	300*	72*
2019	2.000	2.000	600	144
2020	2.000	2.000	600	144
2021	2.000	2.000	600	144
2022	2.000	2.000	600	144
2023	1.000	1.000	300	72
<b>TOTALE</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>3.000</b>	<b>720</b>

\* Ridotto alla metà per il 1° esercizio (art. 102 Tuir)

# ACQUISTO IN LEASING SUPER

---

La maggiorazione spetta solo per la quota capitale (che insieme al prezzo di riscatto costituisce il costo di acquisizione del bene) con esclusione della quota interessi.

La deduzione della maggiorazione non dipende dal comportamento civilistico adottato dal contribuente, ma deve avvenire in base alle regole fiscali stabilite dall'art. 102 comma 7 Tuir → deduzione dei canoni di leasing per un **periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente fiscale** stabilito dal D.M. 31/12/1988.

Circolare Agenzia Entrate n. 17/E del 29 maggio 2013:

- durata contrattuale = durata minima ex art. 102 comma 7 Tuir → canoni deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico;
- la durata contrattuale > durata minima → canoni deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico;
- durata contrattuale < durata minima → canoni deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico.

# ESEMPIO ACQUISTO IN LEASING SUPER

---

Un'impresa stipula un contratto di leasing avente le seguenti caratteristiche:

- decorrenza → 1° gennaio 2018;
- durata → 2 anni, pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal DM 31/12/1988 (25% pari a 4 anni);
- canone di leasing complessivo 11.000 € di cui quota capitale 9.000 € e quota interessi 2.000 €;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2020) → 1.000 €.

# ESEMPIO ACQUISTO IN LEASING SUPER

Anno	Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)	Canone di leasing dedotto In dichiarazione (quota capitale)	Variazione in diminuzione del reddito per super ammortamento +30%	Risparmio fiscale 7,2% Della quota capitale (Ires 24%)
2018	4.500	4.500	1.350	324
2019	4.500	4.500	1.350	324
<b>Totale</b>	<b>9.000</b>	<b>9.000</b>	<b>2.700</b>	<b>648</b>

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' IPER

---

## Esempio

Costo di acquisizione → 10.000

Maggiorazione complessiva iperammortamento 150% → 15.000

Coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale DM 31/12/1988 → 20%

Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento → 2018

Periodo d'imposta di entrata in funzione → 2018

Periodo d'imposta di interconnessione e perizia/autocertificazione → 2018

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' IPER

Anno	Ammortamento civiltico	Ammortamento fiscale	Variazione in diminuzione del reddito per iper ammortamento <b>+150%</b>	Risparmio fiscale 36% del costo (Ires 24%)
2018	1.000	1.000	1.500	360
2019	2.000	2.000	3.000	720
2020	2.000	2.000	3.000	720
2021	2.000	2.000	3.000	720
2022	2.000	2.000	3.000	720
2023	1.000	1.000	1.500	360
<b>Totale</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>15.000</b>	<b>3.600</b>

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' SUPER+IPER

---

## Esempio

Costo di acquisizione nel 2017 → 10.000

Maggiorazione complessiva superammortamento 40% → 4.000

Maggiorazione complessiva iperammortamento → 15.000

Coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale DM 31/12/1988 → 20%

Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento → 2017

Periodo d'imposta di entrata in funzione → 2017

Periodo d'imposta di interconnessione e perizia/autocertificazione → 2018

# ESEMPIO ACQUISTO IN PROPRIETA' SUPER + IPER

Anno	Ammortamento civiltico	Ammortamento fiscale	Variazione in diminuzione del reddito per super 40%	Variazione in diminuzione del reddito per iper 150%
2017	1.000	1.000	400	
2018	2.000	2.000		2.920
2019	2.000	2.000		2.920
2020	2.000	2.000		2.920
2021	2.000	2.000		2.920
2022	1.000	1.000		2.920
<b>Totale</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>400</b>	<b>14.600</b>

Attenzione: l'iper non fruito nel 2017 si recupera dopo!

# ESEMPIO BENE IMMATERIALE

---

## Bene immateriale dell'allegato B

Costo di acquisizione → 10.000

Maggiorazione complessiva beni immateriali 40% → 4.000

Coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale art. 103 comma 1 Tuir → 50%

Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento → 2017

Periodo d'imposta di interconnessione e perizia/autocertificazione → 2017

Periodo d'imposta di inizio fruizione dell'iperammortamento relativamente ad un bene dell'allegato A → 2017

# ESEMPIO BENE IMMATERIALE

Anno	Ammortamento civilistico	Ammortamento fiscale	Variazione in diminuzione del reddito per iper 40%	Risparmio fiscale 9,6% del costo (Ires 24%)
2017	5.000	5.000	2.000	480
2018	5.000	5.000	2.000	480
<b>Totale</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>4.000</b>	<b>960</b>

# CUMULABILITA' CON ALTRE AGEVOLAZIONI

---

## Cumulabilità con altre agevolazioni sullo stesso bene

Super e Iper:

- non sono cumulabili fra loro.
- sono cumulabili con tutte le altre agevolazioni.

**Attenzione:** verificare la cumulabilità delle altre agevolazioni con super e iper!!!

**Regola generale:** i vantaggi derivanti dall'applicazione di più incentivi sugli stessi costi non possono comunque superare il tetto massimo rappresentato dal costo dell'investimento effettuato.

# VENDITA DEL BENE AGEVOLATO

---

Dal 2018, se il bene agevolato viene ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione (= fine del periodo di ammortamento):

- nell'esercizio di cessione → la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio pro-rata temporis;
- le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal soggetto cessionario (che acquista un bene non nuovo);
- le quote di maggiorazione dedotte **non saranno oggetto di restituzione** da parte del soggetto cedente.

# SOSTITUZIONE DEL BENE IPERAMMORTIZZATO

---

Se il bene iperammortizzato (solo tabella A), anche se acquistato nel 2017, viene ceduto l'agevolazione permane se, nello stesso periodo d'imposta di realizzo:

- 1) il bene originario viene sostituito con un bene strumentale nuovo con caratteristiche pari o superiori a quelle previste nell'allegato A e
- 2) l'impresa attesti l'effettuazione dell'investimento, le caratteristiche del bene e l'interconnessione con dichiarazione sostitutiva o perizia.

**Attenzione:** entrambe le condizioni devono verificarsi nel periodo d'imposta della cessione (risposta Agenzia Entrate a Telefisco 2018)

# SOSTITUZIONE DEL BENE IPERAMMORTIZZATO

---

Se il costo di acquisto del bene sostitutivo, risulta inferiore a quello del bene sostituito, in presenza delle condizioni oggettive e documentali richieste, la fruizione dell'agevolazione prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del bene sostitutivo.

## Esempio (risposta Agenzia Entrate a Telefisco 2018)

Costo bene originario → 1.000

Costo bene sostitutivo → 800

Coefficiente di ammortamento → 20%

Iperammortamento fruito fino al periodo di cessione → 750 (150+300+300)

Iperammortamento non fruito sul bene originario → 750 (300+300+150)

Iperammortamento teoricamente fruibile sul bene sostitutivo → 1.200

Iperammortamento nel periodo di cessione → 300

Iperammortamento nel periodo successivo → 150 (si raggiunge il tetto massimo di 1.200)

# REVAMPING

---

## Allegato A

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 → iperammortizzabili anche nel caso in cui vengano eventualmente contabilizzati ad incremento di beni già esistenti non agevolati e che formino oggetto di ammodernamento o revamping.

## Faq Mise

### **D. I costi sostenuti per revamping o ammodernamento di un macchinario sono agevolabili?**

*R. I costi relativi a un'azione di aggiornamento di un bene, sia nel caso di revamping (la macchina produrrà qualcosa di diverso) che di ammodernamento (non avviene una sostanziale modifica della macchina) possono beneficiare dell'agevolazione solo se viene garantito il soddisfacimento dei 5+2 vincoli.*

### **D. Nel caso di revamping sono iperammortizzati solo gli investimenti ricompresi sotto il secondo gruppo dell'allegato A o anche altri costi che si rendessero necessari?**

*R. L'attività di revamping è agevolabile se garantisce alla macchina o all'impianto oggetto dell'ammodernamento il soddisfacimento delle 5+2 caratteristiche. In questo caso, l'acquisto e l'implementazione di tutti quei dispositivi, strumentazione e componentistica (si intendono anche package e componenti di impianto) necessari a ottenere l'ammodernamento della macchina o dell'impianto, saranno considerati agevolabili ai fini dell'iperammortamento.*