

NOVARIA

AGEVOLA L'IMPRESA

SUPPORTA LA BANCA

IPER AMMORTAMENTO

Industria 4.0

I contribuenti che **effettuano investimenti in beni** che non hanno le peculiari caratteristiche dei beni tipici del mondo “Industria 4.0” che possono godere dell’Iperammortamento possono fruire del super ammortamento ad esempio perché manca l’interconnessione.

Il requisito dell’interconnessione determina semplicemente una diversa quantificazione del beneficio (dal 40 al 150%) e non già il cumulo delle due percentuali maggiorative del costo.

Questi maggiori ammortamenti sono **cumulabili con altre misure di favore** salvo che le norme che si riferiscono alle altre misure non prevedano un espresso divieto di cumulo con misure generali.

Che cos’è Industria 4.0

Industria 4.0 è un processo produttivo in grado di far circolare e gestire le informazioni legate alla generazione di valore aggiunto tra i vari componenti del sistema produttivo tra loro interconnessi (macchine, esseri umani, prodotti e sistemi informatici)

La definizione include i temi che, universalmente, sono riferiti a Industria 4.0: sistemi cyberfisici, l’Internet delle cose (IoT), il cloud, l’analisi dei big data, ma si estende anche alle tematiche già da tempo presenti nei sistemi produttivi, l’automazione industriale, i concetti di Computer Integrated Manufacturing e di “fabbrica intelligente”.

Che cos’è l’Iperammortamento

Con il termine **Iperammortamento** si identifica la misura inserita nella legge di Bilancio 2017 (Legge 11 dicembre 2016, n. 232, art. 1 commi da 8 a 13 e relativi Allegati A e B, pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 297 del 21-12-2016 - Suppl. Ordinario n. 57).

Essa si pone l'obiettivo di aumentare il livello tecnologico del manifatturiero italiano, favorendo l'introduzione, nelle aziende e nei relativi cicli produttivi, di tecnologie innovative basate sulla integrazione tra macchine, processi e prodotti con le tecnologie abilitanti del paradigma 4.0.

Funzionamento

Quali sono le differenze tra Iper e Super ammortamento?

Nell'impostazione data dal Governo i due provvedimenti appaiono chiari e distinti:

- Il Superammortamento (maggiorazione del 40% sull'ammortamento annuo) è indirizzato al rinnovo del "parco macchine" di aziende che, con l'introduzione di beni strumentali più moderni e con maggiore tecnologia, potranno divenire ancor più competitive.
- L'Iperammortamento (maggiorazione del 150% sull'ammortamento annuo) è invece indirizzato alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello delineato dalla strategia "Industria 4.0".

L'incentivo fiscale automatico di Iperammortamento opera sotto forma di maggiorazione del 150% della quota di ammortamento del «bene strumentale 4.0» oggetto dell'azione (aliquota totale: 250%).

Il «bene strumentale 4.0» è definito mediante dei criteri e delle tipologie definite dal Ministero dello Sviluppo Economico, congiuntamente ad esperti del settore:

- Criteri ed elenco sono riportati nell'Allegato A della Legge n. 232/2016
- I beni che non ricadono nei criteri/lista possono essere comunque «superammortizzati» con incremento del 40% (totale: 140%).

Possibilità di iperammortizzare i software:

- Con maggiorazione del 40% (totale: 140%);
- Solo se collegati a beni strumentali 4,0 in maniera di sistema;
- Il software «stand alone» o generici (es. da ufficio) non sono considerati;

L'elenco delle tipologie sono riportati nell'Allegato B della Legge n. 232/2016.

Periodo di Validità

Dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017. In questo periodo il bene viene acquistato, installato e messo in funzione.

Il periodo viene esteso fino al 30 giugno 2018, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il

relativo ordine risultati: accettato dal venditore; sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Dichiarazioni Necessarie

- Fino a un valore del bene iperammortizzato di 500.000 euro: dichiarazione del legale rappresentante
- Oltre i 500.000 euro: perizia rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei relativi albi professionali o da enti di certificazione accreditati.

Attestanti che il bene:

- Rispetti i requisiti tecnici descritti nell'Allegato A (per beni materiali) o nell'Allegato B (per software);
- Sia interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

La dichiarazione rappresenta l'inesco che avvia la possibilità di inserire a bilancio l'iperammortamento del bene. Essa può essere presentata anche successivamente alla scadenza della misura.

I beni oggetto della misura

La misura riguarda 4 macrocategorie di beni:

Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;

Si rapporta direttamente con la produzione di manufatti di vario genere: macchine utensili, beni strumentali, soluzioni per l'imballaggio e l'assemblaggio, tecnologie additive, robot, laser, ...

I beni strumentali elencati devono essere dotati di una serie di caratteristiche che li differenziano da quelli «standard», affinché possano essere iperammortizzati.

Sono contemplate anche le soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici.

- 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 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.
- Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- Dispositivi per l'interazione uomo/macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «Industria 4.0»;
- Beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0».

In analogia con quanto già stabilito per la persistente misura del superammortamento i beni iperammortizzati potranno essere acquisiti:

- sia mediante l'acquisizione in proprietà,
- sia con un contratto di locazione finanziaria (leasing).

La diversa entità delle maggiorazioni relative al super e all'Iperammortamento produce un diverso risparmio d'imposta, come può rilevarsi dalla tabella seguente, che evidenzia gli effetti fiscali di un investimento di 1 milione di euro effettuato da un soggetto IRES in un bene che fruisce del super/iperammortamento rispetto all'ipotesi di ammortamento ordinario:

	Ammortamento ordinario	Super ammortamento (maggiorazione 40%)	Iper ammortamento (maggiorazione 150%)
Importo deducibile ai fini IRES	1.000.000	1.400.000	2.500.000
Risparmio d'imposta (24% dell'importo deducibile ai fini IRES)	240.000	336.000	600.000
Costo netto dell'investimento (1.000.000 – risparmio d'imposta)	760.000	664.000	400.000
Maggior risparmio sul costo netto dell'investimento		9,60% (760.000-664.000) / 1.000.000	36,0% (760.000-400.000) / 1.000.000

In pratica il risparmio fiscale complessivo per la durata del periodo di ammortamento è dato da:

- Superammortamento

24% di IRES sul costo del 140% = 33,60% ; Di cui il 9,6% pari al 24% del 40% sull'ammortamento maggiorato

- Iperammortamento

24% di IRES sul costo del 250% = 60% ; Di cui il 36% pari al 24% del 150% sull'ammortamento maggiorato

Le percentuali indicate si riferiscono ad un risparmio complessivo che tiene conto dell'intero periodo di ammortamento del bene agevolato. Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione:

- 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 poiché la normativa in esame non prevede alcun meccanismo di recapture.

La cessione del bene agevolato nell'ambito di una operazione di sale and lease back non comporta invece il venir meno dell'agevolazione, che continuerà ad essere fruita secondo le regole e la dinamica temporale originaria, indipendentemente dal sopravvenuto contratto di leasing.

Leasing ed Iperammortamento

Anche l'Iperammortamento, come il super, spetta non solo per l'acquisto in proprietà dei beni e quindi sulle quote di ammortamento ma anche per i contratti di leasing sui canoni di locazione finanziaria.

Riconducibilità bene nelle categorie ammissibili

Le indagini riguardanti l'effettiva riconducibilità di specifici beni materiali ad una delle categorie ammissibili all'Iperammortamento comportano accertamenti di natura tecnica che involgono la competenza del Ministero dello Sviluppo economico.

In proposito, si ricorda che i soggetti interessati possono presentare, un'istanza di interpello all'Agenzia delle entrate per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente all'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione delle stesse.

Nei casi, invece, in cui i dubbi in merito all'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione riguardino esclusivamente la riconducibilità dei beni per i quali si intende fruire del beneficio tra quelli elencati nell'allegato A annesso alla legge n. 232 del 2016, il contribuente può acquisire autonomamente il parere tecnico del Ministero dello Sviluppo Economico limitandosi a conservarlo, senza presentare un'istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate (ad esempio, si chiede se una macchina con determinate caratteristiche sia ammissibile all'agevolazione).

La circolare 4/2017 al paragrafo 6.1.2 "investimenti" indica tra i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" anche "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". Nella legge questa categoria era stata inserita come una delle possibili ulteriori caratteristiche che dovevano possedere i beni e non come autonoma categoria di beni che poteva usufruire dell'iper ammortamento.

Nella circolare viene data invece questa interpretazione di categoria autonoma, si legge che "Tali dispositivi, strumentazione e componentistica risultano agevolabili purché assicurino che il bene oggetto di ammodernamento rispetti le caratteristiche obbligatorie e le ulteriori caratteristiche riportate nel citato allegato A.

La ratio delle disposizioni sull'Iperammortamento è, quindi, anche quella di voler favorire il passaggio al modello "Industria 4.0" attraverso l'ammodernamento o il revamping di beni già esistenti.

Pertanto, in considerazione del fatto che i beni in questione (dispositivi, strumentazione e componentistica) rilevano in maniera autonoma ai fini dell'iper ammortamento, si ritiene che essi possano godere della maggiorazione del 150 per cento anche nel caso in cui vengano eventualmente contabilizzati ad incremento di beni già esistenti non agevolati e che formino oggetto di ammodernamento o revamping.”

Attestazione Requisiti Richiesti

Per poter fruire dei benefici dell'Iperammortamento e della maggiorazione relativa ai beni immateriali:

- E' necessario attestare il soddisfacimento dei requisiti di legge;
- Inoltre, è opportuno che la perizia/attestazione di conformità sia corredata di un'analisi tecnica.

Analisi Tecnica

A tutela della proprietà intellettuale e della riservatezza dell'utilizzatore del bene, nonché di terze parti coinvolte (es. produttori di beni strumentali, integratori di sistema, clienti dei prodotti realizzati dalla macchina iper ammortizzata), l'analisi tecnica è realizzata in maniera confidenziale dal professionista o dall'ente di certificazione e deve essere custodita presso la sede del beneficiario dell'agevolazione. Le informazioni contenute potranno essere rese disponibili solamente su richiesta degli organi di controllo o su mandato dell'autorità giudiziaria. I contenuti dell'analisi tecnica devono essere i seguenti:

- Descrizione tecnica del bene con dimostrazione dell'inclusione in una delle categorie agevolate, con indicazione del costo del bene e dei suoi componenti e accessori (così come risultante dalle fatture o dai documenti di leasing);
- Descrizione delle caratteristiche di cui sono dotati i beni strumentali per soddisfare i cinque requisiti obbligatori:
- Controllo per mezzo di CNC e/o PLC;
- Interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program
- Integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo
- Interfaccia uomo macchina semplici e intuitive
- Rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza e quelli ulteriori applicati, almeno due tra le seguenti caratteristiche:
- 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)
- Verifica dei requisiti di interconnessione.

Affinché un bene, possa essere definito “interconnesso”¹ ai fini dell’ottenimento del beneficio, è necessario e sufficiente che:

- Scambi informazioni con sistemi interni (es.: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) 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 (esempi: TCP/IP, HTTP, MQTT, ecc.);
- Sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l’origine delle informazioni, mediante l’utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (es.: indirizzo IP).
- Descrizione delle modalità in grado di dimostrare l’interconnessione della macchina/impianto al sistema di gestione della produzione e/o alla rete di fornitura;
- Rappresentazione dei flussi di materiali e/o materie prime e semilavorati e informazioni che vanno a definire l’integrazione della macchina/impianto nel sistema produttivo dell’utilizzatore (allo scopo, si potranno utilizzare opportune metodologie di rappresentazione quali, ad esempio, schemi a blocchi, diagrammi di flusso, risultati di simulazioni, ecc.).

Attestazione Requisiti di Legge

Si precisa che il possesso di tali requisiti deve essere attestato:

- Per i beni dal costo unitario di acquisizione superiore a 500.000 euro, da una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale - che devono dichiarare la propria “terzietà” rispetto ai produttori e/o fornitori dei beni strumentali, servizi e beni immateriali oggetto della perizia - iscritti nei rispettivi albi professionali, ovvero da un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato; la perizia (o l’attestato) può anche riguardare una pluralità di beni agevolati;
- Per i beni dal costo unitario di acquisizione inferiore o uguale a 500.000 euro, da una dichiarazione resa dal legale rappresentante resa ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa (tale dichiarazione può anche essere sostituita dalla perizia tecnica giurata o dall’attestato di conformità di cui al punto precedente).

L’attestazione dei requisiti di legge deve essere acquisita dall’impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione.

Cosa succede se il bene è interconnesso in un periodo di imposta successivo all’entrata in funzione?

Se il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura in un periodo di imposta successivo all'entrata in funzione del bene l'attestazione dei requisiti deve essere acquisita nel periodo di imposta in cui il bene è interconnesso.

È ammessa la possibilità di produrre l'eventuale perizia/attestazione di conformità in due fasi separate e successive: la prima basata sulla verifica dei requisiti tecnici del bene e una seconda a buon esito della verifica dell'avvenuta interconnessione.

In questo caso, l'agevolazione dell'Iperammortamento sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Pertanto, nel caso in cui il bene entri comunque in funzione, pur senza essere interconnesso, l'impresa può godere della maggiorazione relativa al super ammortamento fino all'esercizio precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione.

Di seguito un esempio illustrato dalla circolare in commento (paragrafo 6.4.1, esempio 9).

Ipotesi:

- Costo di acquisizione 10.000
- Maggiorazione complessiva SUPER ammortamento (A x 40%) 4.000
- Maggiorazione complessiva IPER ammortamento (A x 150%) 15.000
- Coefficiente di ammortamento 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 2018

Supponendo un coefficiente di ammortamento civilistico uguale a quello fiscale, si avrà la seguente situazione:

Anno	Amm.to imputato al conto economico	Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 TUIR (A x D)	Variazione in diminuzione relativa al super ammortamento (B x D)	Variazione in diminuzione relativa all'iper ammortamento [(C - 400) x D]
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
Totale	10.000	10.000	400	14.600

(*) Riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento fiscale per il primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del TUIR.

Pertanto, l'ammontare complessivo dedotto civilisticamente sarà pari a Euro 10.000,00 mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente, a fronte di un costo di acquisizione di Euro 10.000,00 sarà pari ad euro 25.000,00, di cui:

- Euro 10.000,00 dedotti per derivazione attraverso l'imputazione al conto economico;
- Euro 400,00 dedotti extracontabilmente attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione a titolo di super ammortamento nel periodo d'imposta di entrata in funzione del bene;
- Euro 14.600,00 dedotti extracontabilmente attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione a titolo di Iperammortamento a decorrere dal periodo d'imposta di interconnessione.

In sintesi, la quota annua di Iperammortamento sarà calcolata applicando il coefficiente di ammortamento fiscale (20%) ad un importo pari alla maggiorazione complessiva relativa all'Iperammortamento (Euro 15.000,00) decurtata della quota di maggiorazione fruita a titolo di Superammortamento (Euro 400,00). La quota annua di Iperammortamento, quindi, sarà pari a Euro 2.920,00 $[(15.000,00 - 400,00) \times 20\%]$

Fruizione dell'Agevolazione

Il beneficio si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene del (40% o del 150%), che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile.

La maggiorazione si concretizza in una deduzione che opera in via extracontabile e che va fruita:

- Per i beni acquistati in proprietà, in base ai coefficienti fiscali di ammortamento (stabiliti dal DM 31 dicembre 1988), ridotti alla metà per il primo esercizio;
- Per quanto riguarda il leasing, in un periodo "non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente di ammortamento fiscale stabilito dal DM del 1988.

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. Tale differenziale potrà essere recuperato soltanto rettificando le dichiarazioni dei redditi dei periodi di imposta di competenza.

Per quanto riguarda la determinazione del costo del bene agevolabile, si precisa che esso è assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione dei medesimi.

In caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione spetta 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.

NOVARIA

Via Vandelli, 20 22100 Como

Tel. 031.2077468 | mediazione@novaria.eu

Iscr. OAM n. M0353

NOVARIA

Via Q. Sella, 4 28073 Fara Novarese (NO)

Tel. 800.926266 | agevolato@novaria.eu

NOVARIA

Via Vittorio Emanuele III, 353 90049 Terrasini (PA)

Tel. 091.8684675

**RICHIEDI ANALISI
GRATUITA**

[Novaria](#)