



Chiarimenti sull'iperammortamento (parte II)



L'ultima circolare ministeriale fornisce ulteriori istruzioni applicative della disciplina agevolativa.

A cura della redazione



PREMESSA

A seguito delle numerose richieste di parere tecnico in materia di iperammortamento, il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato la Circolare direttoriale n. 177355 del 23/5/2018, che fornisce chiarimenti sulla portata dei requisiti obbligatori dell'interconnessione e dell'integrazione automatizzata e sull'applicazione del beneficio a tipologie di beni strumentali materiali, non specificati negli esempi di cui alla Circolare congiunta Agenzia delle Entrate – Ministero dello Sviluppo Economico 4E/2017 e alle FAQ pubblicate (19 maggio 2017, 12 luglio 2017).

CHIARIMENTI IN MATERIA DI GUIDA AUTOMATICA E SEMIAUTOMATICA RICHIESTA PER TALUNI BENI RICOMPRESI NELLA VOCE "MACCHINE, ANCHE MOTORICI E OPERATRICI, STRUMENTI E DISPOSITIVI PER IL CARICO E LO SCARICO, LA MOVIMENTAZIONE..." (ALLEGATO A, PRIMO GRUPPO-PUNTO 11)

Con riferimento alla categoria dei beni in oggetto, sono pervenute numerose richieste di chiarimento finalizzate a meglio precisare il significato di talune indicazioni contenute nei precedenti documenti di prassi in tema di guida automatica e semiautomatica.

Al riguardo, al fine di eliminare possibili incertezze applicative, è opportuno anzitutto evidenziare che la caratteristica in questione deve intendersi necessaria non per tutti i beni ricompresi nel citato punto 11 del primo gruppo dell'allegato A, ma solo per quelli qualificabili come "macchine mobili", ai sensi della

Direttiva 46/2007/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio.

In base a tale documento – cd. direttiva quadro per le disposizioni in materia di "omologazione dei veicoli a motore e dei loro rimorchi, nonché dei sistemi, componenti ed entità tecniche destinati a tali veicoli", nella quale è stata rifiuta la precedente direttiva 70/156/CE – si definisce "macchina mobile [...] ogni veicolo semovente specificamente progettato e fabbricato per eseguire lavori e, per le sue caratteristiche costruttive, non idoneo al trasporto di passeggeri o di merci; le macchine montate su un telaio di veicolo a motore non sono considerate macchine mobili".

La guida automatica e semiautomatica è richiesta, dunque, a titolo esemplificativo: per i trattori agricoli, per le pale gommate o i dumpers utilizzati nei cantieri edili e nelle attività di costruzioni in genere, per i carrelli utilizzati in ambito portuale per la movimentazione dei containers (anche da parte delle imprese la cui attività consista nella manutenzione/riparazione dei containers stessi). Mentre, non è richiesta per le altre macchine operatrici diverse da quelle "mobili" nell'accezione sopra specificata, come ad esempio per le gru a torre o per i carriponte.

Va poi precisato che l'eventuale omologazione delle "macchine mobili" per la circolazione stradale non assume rilievo agli effetti della disciplina agevolativa dell'iperammortamento, ossia non comporta la qualificazione delle stesse come "veicoli" (i quali, come precisato nella citata circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, sono esclusi tout court dalla disciplina dell'iperammortamento); anche in caso di omologazione per



la circolazione stradale, infatti, le “macchine mobili” – in quanto macchine specificamente progettate e fabbricate per eseguire lavori – restano soggette all’applicazione della Direttiva 2006/42/CE (“direttiva macchine”) per tutti i rischi non inerenti alla circolazione su strada.

Ciò chiarito, è il caso di ricordare che la guida automatica o semiautomatica non costituisce un autonomo e ulteriore requisito rispetto a quelli richiesti dalla disciplina agevolativa, bensì una caratteristica tecnologica o, in altri termini, una modalità attraverso la quale per le “macchine mobili” in questione si considerano realizzati i requisiti della interconnessione e dell’integrazione automatizzata.

Quanto, infine, alla corretta applicazione dei concetti di guida automatica e semiautomatica, si osserva che la prima delle due fattispecie – vale a dire quella delle macchine senza operatore a bordo – si riscontra di fatto solo con riguardo agli AGV (Automatic Guide Vehicle). Con riferimento, invece, alla fattispecie della guida semiautomatica si precisa che, agli effetti della disciplina dell’iper ammortamento, possono intendersi “macchine mobili” a guida semiautomatica quelle dotate di sistemi di guida in grado di controllare almeno una funzione di spostamento: ad esempio, sterzata, velocità, arresto.

APPLICABILITÀ DELL’IPER AMMORTAMENTO PER I “DISTRIBUTORI AUTOMATICI DI PRODOTTI FINITI E/O PER LA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE”

Tra le varie questioni sottoposte all’esame della scrivente, particolare rilievo assume quella concernente il trattamento ai fini dell’iper ammortamento dei distributori automatici di prodotti finiti e/o per la somministrazione di alimenti e bevande (cd. “vending machine”). Al riguardo, al fine di superare i dubbi evidenziati anche in altre istanze di interpello riguardanti settori diversi, appare opportuno ricordare, preliminarmente, che in coerenza con la sua natura di misura generale, la disciplina dell’iper ammortamento è potenzialmente applicabile a tutti i soggetti titolari di reddito d’impresa, indipendentemente dal settore economico di appartenenza (nonché dalle dimensioni o dalla forma giuridica).

Sotto questo profilo, pertanto, la norma agevolativa non contempla alcuna preclusione di tipo soggettivo per le imprese operanti nel settore del commercio, così come, in via generale, per tutte le imprese la cui attività si sostanzia nella produzione di servizi.

Tuttavia, indipendentemente dal settore economico di appartenenza dell’impresa e dall’output finale delle attività aziendali, la possibilità di fruire della maggiorazione (del 150%) delle quote di ammortamento fis-

COME AVERE UN NUOVO IMPIANTO RISPARMIANDO IL 60%

La società Polin, che produce cabine di verniciatura, pubblica la possibilità di ottenere un risparmio del 60% nell’acquisto di impianti di verniciatura, utilizzando lo strumento fiscale dell’iperammortamento, la norma che consente di usufruire di un bonus sugli investimenti introdotta lo scorso anno dal Ministero dello Sviluppo Economico per dare impulso all’ammodernamento delle imprese e alla loro trasformazione tecnologica e digitale.

Com’è noto, la Legge di Bilancio 2017 ha previsto la proroga del super ammortamento e ha introdotto l’iper ammortamento, una maggiorazione del 150% del costo di acquisto di alcuni beni ai fini della deduzione

delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Invitiamo gli impiantisti a farci sapere se mettono a disposizione della clientela un servizio analogo, in modo da informare i nostri lettori su questa opportunità.

COME AVERE UN NUOVO IMPIANTO DI VERNICIATURA RISPARMIANDO IL 60%
FINO AL 31.12.2018

La Legge di Bilancio 2018 prevede PER ABACCHIAMENTO AL 200% che permette di risparmiare il 60% dell'investimento in beni che rispondono ai requisiti di Industria 4.0.

IN IMPIANTI DI VERNICIATURA DI POLIN AC OTTIMO PREZZO 4.0 e sono modulari e commerciali di sistema standard. Permettono quindi di beneficiare dell'iper ammortamento e grazie alla SOLUZIONE O'NAV IN HAND creata da Polin AC, il tutto in modo sicuro, garantito e sereno fino alla partita finale.

PARLA DI RISPARMIO AZIENDALE E PERIODICITÀ: l'ampio sistema sotto controllo, che richiede meno manutenzione e consuma meno energia.

Le quote del 150% e il 200% di cui NON PERDERE QUESTA OCCASIONE

POLIN AC
www.polin.ac.it | info@polin.ac.it

PRODOTTORE E INSTALLATORE
DEI SISTEMI DI VERNICIATURA A ULTRA BASSA TEMPERATURA

calmente deducibili presuppone pur sempre che i beni materiali (o immateriali) oggetto d'investimento siano riconducibili a una delle voci contemplate nell'allegato A (o nell'allegato B) della richiamata legge n. 232 del 2016 e soddisfino il requisito dell'interconnessione.

Nel caso dei beni in questione, per quel che concerne anzitutto la classificazione nell'ambito dell'allegato A, può osservarsi come, avendo riguardo alla funzione strumentale principale che essi sono destinati a svolgere nel ciclo di "produzione" tipico dell'impresa utilizzatrice operante nel settore del commercio, i distributori automatici di prodotti finiti e/o per la somministrazione di alimenti e bevande costituiscono a tutti gli effetti dei "negozi automatici", essendo in grado di prestare autonomamente (e automaticamente) il servizio e cioè la vendita di prodotti finiti e/o la somministrazione di alimenti e bevande in esse (fisicamente) contenuti.

Sulla base di tale qualificazione, si ritiene, per esigenze di semplificazione, che i cespiti in parola, pur potendo essere potenzialmente classificabili a seconda dei casi anche in altre voci dell'allegato A, siano assimilabili, agli effetti della disciplina dell'iper ammortamento, ai "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica" e, quindi, ricondotti al punto 12 del primo gruppo dell'allegato A.

Quanto ai requisiti oggettivi di applicabilità del regime agevolativo, si evidenzia come dall'esame delle casistiche rappresentate emerge che, in generale, solo i distributori automatici di nuova generazione presentano caratteristiche tecnologiche tali da soddisfare potenzialmente le condizioni poste dalla normativa. Al riguardo, nel ricordare che il rispetto dei (5+2) requisiti deve essere comunque verificato per mezzo di una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero da un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato (salvo la possibilità di produrre, nel caso di beni aventi un costo di acquisizione non superiore a 500.000 euro, una dichiarazione resa dal legale rappresentante con valore di autocertificazione), si ritiene opportuno richiamare l'attenzione sul fatto che per soddisfare in particolare il requisito dell'interconnessione i distributori automatici in questione devono essere in grado di scambiare informazioni in maniera bidirezionale: in ingresso – ricevendo da remoto istruzioni/indicazioni quali, ad esempio, la modifica dei dati e dei parametri di configurazione della macchina e/o la variazione del listino prezzi dei prodotti – e in uscita – comunicando informazioni quali, ad esempio, stato componenti della macchina, contabilità, quantità prodotti o altre informazioni di natura logistica e diagnostica.

Ciò precisato, occorre aggiungere che, per evidenti

considerazioni di ordine logico sistematico, l'accesso al beneficio deve considerarsi subordinato in questo caso anche alla condizione che i suddetti distributori automatici soddisfino gli standard di compliance fiscale (attuali e futuri) previsti dalle disposizioni regolamentari stabilite dai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate attuativi dell'art. 2, commi 2 e 4, del d.Lgs. n. 127/15. A oggi, si ricorda per completezza, le specifiche tecniche allegate ai provvedimenti del 30 giugno 2016 e del 30 marzo 2017 chiariscono che la predisposizione, il sigillo e la trasmissione telematica del file contenente i dati dei corrispettivi da inviare all'Agenzia delle entrate sono possibili anche per i distributori automatici che hanno un sistema master non ancora connesso in rete, ma comunque in grado di scambiare dati in entrata e in uscita mediante porte di comunicazione wireless (quali, ad esempio: IrDA, bluetooth, infrarossi).

ESCLUSIONE DALL'AMBITO OGGETTIVO DEI FABBRICATI E DELLE COSTRUZIONI: ULTERIORI CHIARIMENTI IN MATERIA DI "SILOS DOTATI DI ATTREZZATURA SENSORISTICA"

Com'è noto, per espressa previsione normativa, gli investimenti in beni immobili devono considerarsi esclusi dall'ambito di applicazione dell'iper ammortamento (nonché del super ammortamento). In tal senso, si ricorda, l'art. 1, comma 93, della legge n. 208 del 2015 – richiamato agli effetti della disciplina che qui occupa, dal comma 13 dell'art. 1 della citata legge n. 232 del 2016 e, successivamente, dal comma 34 dell'art. 1 della citata legge n. 205 del 2017 – prevede la non applicabilità del beneficio (tra l'altro) agli investimenti "...in fabbricati e costruzioni...".

A questo proposito, sono state presentate alcune istanze di interpello volte a conoscere il trattamento agli effetti dell'iper ammortamento dei silos di stoccaggio di nuova concezione, dotati di attrezzature sensoristiche – come le sonde di temperatura e di umidità, nonché i sistemi di ventilazione e raffrescamento – in grado di attribuire ai cespiti in questione, oltre alla semplice funzione di immagazzinamento anche quella del controllo termo-igrometrico attivo delle materie prime o dei prodotti immagazzinati.

Al riguardo, si ricorda che, come chiarito nella richiamata circolare n. 4/E del 2017, per la corretta individuazione degli investimenti in "fabbricati e costruzioni", ai fini della loro esclusione dall'iper ammortamento (nonché dal super ammortamento), assumono rilevanza i criteri applicabili in sede catastale per la procedura di attribuzione, mediante stima diretta, della rendita degli immobili a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E. Secondo tale procedura deve



operarsi la distinzione tra componente immobiliare e componente impiantistica (macchinari, congegni, attrezzature e altri impianti) dell'investimento. In particolare, si rimanda ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Catasto, Cartografia e Pubblicità Immobiliare nella circolare n. 2/E del 1° febbraio 2016. In tale documento, si ricorda, è stato precisato che alla categoria "costruzioni" afferisce "... qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, e ciò indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate".

Sulla base della riportata definizione, costituente principio generale, si ritiene che l'eventuale dotazione o aggiunta delle attrezzature sensoristiche nonché dei sistemi di ventilazione o di altri congegni e componenti impiantistiche non possa in ogni caso modificare, nelle fattispecie rappresentate, la natura immobiliare dell'investimento.

Tenendo presente quanto indicato nella stessa circolare n. 2/E del 2016, si ritiene, tuttavia, che le suddette attrezzature sensoristiche e le altre componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo possano assumere autonomo rilievo ai fini dell'iper ammortamento e possano essere classificabili nell'ambito del secondo gruppo dell'allegato A e, in particolare, tra gli "altri sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica"; ferma restando la necessaria verifica del requisito dell'interconnessione al sistema informativo di fabbrica.

Ciò osservato, è il caso comunque di aggiungere che, come ulteriormente precisato dalla stessa Direzione

Centrale Catasto, Cartografia e Pubblicità Immobiliare con la successiva nota n. 60244 del 27 aprile 2016, non sono oggetto di stima catastale e, pertanto, non sono considerati costruzioni "...quei silos (ovvero qualunque altro genere di contenitori) che costituiscono elementi della linea produttiva, attraverso la quale si realizzano i diversi processi di lavorazione (ad esempio, i silos presenti negli impianti di miscelazione, gli atomizzatori tipici dell'industria ceramica, ecc.), così come anche quei silos che possono essere agevolmente rimossi secondo il richiamato principio a valenza generale".

MACCHINE DI LAVAGGIO, DISINFEZIONE E STERILIZZAZIONE DI DISPOSITIVI MEDICI IMPIEGATE NEL SETTORE SANITARIO (ALLEGATO A PRIMO GRUPPO PUNTO 7)

È stato chiesto di conoscere il trattamento ai fini dell'iper ammortamento delle macchine per il lavaggio, la disinfezione e la sterilizzazione dei dispositivi medici, utilizzate da parte delle imprese operanti nel settore sanitario.

Al riguardo, ribadendo quanto già chiarito in precedenza in ordine al carattere di misura generale dell'iper ammortamento e, quindi, alla sua potenziale applicabilità alle imprese di ogni settore economico, ivi incluse quelle operanti nell'ambito dei servizi sanitari, si ritiene che le macchine in questione, assolvendo alla funzione di riutilizzo di attrezzature, utensili e altri beni strumentali, possano essere assimilabili alle "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)" indicate al punto elenco 7 del primo gruppo dell'allegato A.

IL QUADRO DELLE AGEVOLAZIONI

Super ammortamento

La Legge di Bilancio 2018 estende l'ambito temporale di applicazione del super ammortamento agli investimenti effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, ovvero al 30 giugno 2019, a condizione che, alla data del 31 dicembre 2018, il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia stato versato un acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La proroga, tuttavia, prevede due sostanziali differenze rispetto la disciplina preesistente:

- l'entità dell'agevolazione spettante sugli investimenti effettuati nel 2018, poiché la maggiorazione spetterà nella misura del 30% del costo di acquisizione del bene strumentale, in luogo del 40% riconosciuto dalla disciplina previgente. La riduzione non si applica con riguardo agli investimenti per i quali l'impresa abbia concluso un contratto e corrisposto un acconto pari al 20% del costo di acquisizione entro il 31 dicembre 2017, e il bene sia stato consegnato entro il 30 giugno 2018, poiché in tali casi sarà applicabile la previgente disciplina prevista dall'articolo 1, comma 8 della Legge di Bilancio 2017;

- l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione, in quanto sono esclusi dall'agevolazione i mezzi di trasporto a motore individuati quali aeromobili da turismo, navi, imbarcazioni da diporto, autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, a prescindere dalle modalità di impiego. L'esclusione si applica ai soli investimenti che si realizzeranno nel corso del 2018; la misura agevolativa resta ferma, invece, alle condizioni previste dalla disciplina vigente, con riguardo alle acquisizioni di veicoli effettuate nel corso del 2015, 2016 e 2017 (con estensione al 30 giugno 2018 in presenza di un acconto pari al 20% del costo versato entro il 31.12.2017). Restano invece



agevolabili gli autoveicoli individuati dall'articolo 54, comma 1 del D. LGS n. 285/1992 (c.d. Codice della strada) non espressamente richiamati dall'articolo 164, comma 1 del TUIR, quali autobus, autocarri, trattori stradali, autoarticolati e autosnodati, autotreni, autoveicoli per trasporto specifico, autoveicoli per uso speciale, mezzi di opera.

Iper ammortamento

Prorogato anche l'iper ammortamento. Il beneficio fiscale viene riconosciuto anche per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero fino al 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il comma 31 proroga la maggiorazione nella misura del 40%, del costo di acquisizione dei beni immateriali ricompresi nell'allegato B alla Legge di Bilancio 2017.

Alla lista dei beni immateriali strumentali di cui alla Tabella B della Legge di Bilancio 2017, la nuova Legge di Bilancio ha aggiunto alcune voci:

- sistemi di gestione della supply chain finalizzata al drop shipping nell'e-commerce;
- software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
- software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi on-field e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi on-field).