



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER LA POLITICA INDUSTRIALE, LA COMPETITIVITÀ E LE PICCOLE E MEDIE IMPRESE

Circolare 15 dicembre 2017, n. 547750

Oggetto: Indicazioni per l'adempimento documentale previsto dall'art. 1, comma 11, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (perizia per la fruizione del cd. iper ammortamento)

*Alle imprese e ai professionisti interessati
Agli enti di certificazione*

Premessa

La disciplina agevolativa introdotta dai commi 9 e 10 dell'art. 1 della legge 232 del 2016 (legge di Stabilità 2017), concernente gli investimenti in determinati beni strumentali (materiali e immateriali) funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello c.d. "Industria 4.0", subordina il diritto alla maggiorazione delle quote di ammortamento deducibili ai fini delle imposte sul reddito anche al rispetto di uno specifico adempimento documentale.

In particolare, si ricorda, il comma 11 del citato art. 1 della legge n. 232/2016, prevede che per l'applicazione dei benefici di cui ai commi 9 e 10, l'impresa è tenuta a produrre "*...una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura*".

Lo stesso comma 11 dispone, peraltro, che nel caso di beni aventi ciascuno un costo di acquisizione non superiore a 500.000 euro, è possibile adempiere all'onere documentale anche attraverso "*una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445*".

Si precisa che, in caso di investimento avente a oggetto impianti o porzioni di impianti, il limite dei 500.000 euro va applicato non già ai singoli beni o parti o componenti autonomamente considerati, ma all'investimento complessivo e ciò anche nelle ipotesi in cui le singole macchine (o



le singole componenti) siano acquistate presso lo stesso fornitore con atti di acquisto separati o presso fornitori diversi. Al riguardo, appare opportuno ricordare che, secondo quanto già chiarito nella circolare n. 4 dell'Agazia delle entrate-Ministero dello sviluppo economico (cfr. paragrafo 11, punto 3), ai fini della disciplina agevolativa dell'iper ammortamento, per impianto o porzione di impianto si deve intendere *“un insieme di macchine connesse fisicamente tra di loro anche se ogni macchina o attrezzatura funziona in maniera indipendente”*.

Nell'ipotesi in cui l'investimento abbia a oggetto più beni di costo unitario non superiore al suddetto limite dei 500.000 euro, non costituenti impianti o porzione di impianti nell'accezione soprarichiamata, è comunque in facoltà dell'impresa richiedere, ancorché non obbligatorio, per motivi prudenziali o per altri motivi, l'intervento del professionista (o dell'ente accreditato) per ottenere, in alternativa alla semplice autocertificazione delle verifiche tecniche richieste dalla disciplina, il rilascio di una perizia giurata (o di un attestato di conformità).

Si ricorda, infine, per completezza, che come già chiarito nella stessa circolare n. 4 dell'Agazia delle entrate-Ministero dello sviluppo economico (paragrafo 6.3), la perizia giurata (o l'attestato di conformità) può essere anche plurima, nel senso che può riguardare anche una pluralità di beni agevolabili.

L'avvenuta verifica delle caratteristiche tecniche dei beni e dell'interconnessione degli stessi al sistema aziendale, sia che risultino da perizia giurata o da attestato di conformità oppure, quando possibile, da autocertificazione resa dal legale rappresentante, assume rilievo non solo sul piano sostanziale per la costituzione del diritto al beneficio, ma anche agli effetti del suo meccanismo applicativo; si ricorda, infatti, che la concreta fruizione del beneficio, sotto forma di maggiorazione (virtuale) delle quote di ammortamento prevista dai richiamati commi 9 e 10 (rispettivamente: del 150 per cento per i beni materiali dell'allegato A e del 40 per cento per i beni immateriali dell'allegato B), può iniziare a decorrere solo dal periodo d'imposta in cui viene soddisfatto (anche) tale adempimento formale.

In questo senso, nella circolare dell'Agazia delle entrate-Ministero dello sviluppo economico n. 4 del 30 marzo 2017 (cfr. par. 6.3), è stato precisato che l'acquisizione della perizia tecnica giurata (o dell'attestato di conformità) o, nel caso in cui sia ammessa, della dichiarazione del legale rappresentante della società (o del titolare dell'impresa) deve avvenire entro il termine di chiusura del periodo d'imposta a partire dal quale si intende avvalersi del regime dell'iper-ammortamento.

Tuttavia, come chiarito dalla stessa circolare dell'Agazia delle entrate-Ministero dello sviluppo economico, nel caso in cui l'acquisizione della perizia giurata o dell'attestato di conformità o dell'autocertificazione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione dei beni (vale a dire, a processo di ammortamento fiscale già iniziato), l'impresa



beneficiaria ha comunque diritto al recupero (frazionato) della differenza tra super e iper ammortamento in precedenza non dedotta (sul punto, si rinvia al par. 6.4.1 della citata circolare e agli esempi numerici ivi svolti per chiarire il meccanismo di “ricalcolo” dell’iper-ammortamento).

Va inoltre ricordato che la citata circolare ha anche riconosciuto 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”. Fermo restando, però, che la sola verifica delle caratteristiche tecniche dei beni, pur effettuata entro il termine di chiusura del periodo d’imposta della loro entrata in funzione, non sarebbe di per sé sufficiente a far scattare il diritto al regime dell’iper ammortamento dallo stesso periodo, anche se l’effettuazione della verifica dell’interconnessione avvenisse nei primi giorni del successivo periodo d’imposta.

Tutto ciò premesso, in considerazione dell’approssimarsi della data del 31 dicembre 2017, che per la generalità dei soggetti costituisce il termine entro il quale occorre procedere all’adempimento documentale previsto dalla disciplina per gli investimenti agevolabili effettuati nel corso del 2017, si ritiene opportuno con la presente circolare fornire ulteriori indicazioni in ordine al contenuto e alle modalità di redazione della perizia giurata o dell’attestato di conformità o della dichiarazione avente valore di autocertificazione.

Inoltre, al fine di semplificare il compito dei soggetti incaricati della redazione, è stato predisposto uno schema tipo di perizia/attestazione (o autocertificazione) e uno schema tipo di analisi tecnica, che si allegano alla presente. Si precisa, peraltro, che l’adozione degli schemi proposti non è obbligatoria, essendo possibile adottare schemi o formati differenti o integrare gli schemi allegati con ulteriori elementi o indicazioni.

Natura e contenuto della perizia

In base al richiamato comma 11 dell’art. 1 della citata legge n. 232 del 2016, la perizia giurata o l’attestazione di conformità devono accertare “che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all’allegato A o all’allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura”. Si tratta, dunque, come si evince del resto anche dall’individuazione delle categorie di soggetti abilitati a rilasciare la perizia o l’attestato di conformità, di un accertamento di natura strettamente tecnica. Ciò vale, peraltro, anche nel caso in cui sia ammessa l’autocertificazione da parte dell’impresa (beni di costo non superiore a 500.000 euro), essendo presumibile che a questi effetti ci si avvalga comunque dell’operato di consulenti tecnici esterni o interni alla stessa impresa.

Tale ordine di considerazioni appare particolarmente importante ai fini in esame, poiché la natura delle verifiche richieste dalla norma si riflette anche sul contenuto della perizia/attestazione



o, più precisamente, sulla distinzione, nell'ambito del documento finale, tra i contenuti che costituiscono propriamente il risultato dell'attività tecnica svolta dal professionista o dall'ente incaricato e ai quali si ricollega l'assunzione di responsabilità da parte di tali soggetti e gli altri contenuti pur sempre concernenti gli investimenti agevolabili e ugualmente da indicare nella perizia. Il riferimento, in particolare, è, ad esempio: alla determinazione del costo fiscale rilevante o alla sua imputazione secondo le regole della competenza al periodo d'imposta agevolabile o, ancora, alle modalità di acquisizione dei beni (compravendita, appalto, leasing, etc...). In relazione a tali contenuti, il professionista o l'ente incaricato si limiteranno a recepire nella perizia/attestato le indicazioni e le valutazioni operate dai competenti organi amministrativi (e, se del caso, di controllo) dell'impresa, che ne assumerà quindi diretta ed esclusiva responsabilità ai fini dei successivi controlli degli uffici fiscali. In altri termini, la perizia giurata o l'attestazione di conformità non attengono in generale ai profili fiscali, contabili e contrattuali che costituiscono i presupposti per la spettanza dell'agevolazione. Inoltre, stante il chiaro dettato letterale del richiamato comma 11, si precisa che tra le verifiche tecniche richieste al perito o all'ente di certificazione non rientra quella concernente il requisito della "novità" dei beni oggetto d'investimento: anche in questo caso, infatti, si tratta di un presupposto per l'applicabilità del beneficio e la cui asserzione ricade sotto l'esclusiva e diretta responsabilità dell'impresa beneficiaria.

Ciò chiarito, le verifiche che il soggetto incaricato della perizia giurata o dell'attestazione di conformità dovrà condurre possono riassumersi nelle seguenti fasi:

- Classificazione del bene in una delle voci dell'allegato A o B. A questi fini è opportuno indicare l'allegato in cui il bene è ricompreso e il punto specifico nonché, nel caso si tratti di bene materiale cui all'allegato A, anche il gruppo di appartenenza (I di 12 punti, II di 9, III di 4);
- Verifica delle caratteristiche tecnologiche del bene ai fini della rispondenza ai requisiti richiesti dalla disciplina (e dipendenti dalla tipologia in base all'appartenenza dei punti cui agli allegati A e B);
- Verifica del requisito della interconnessione con specificazione delle modalità e data dell'avvenuto riscontro della stessa;
- Rinvio all'analisi tecnica redatta in maniera confidenziale dal professionista o dall'ente a corredo della perizia o dell'attestato e custodita presso la sede dell'impresa beneficiaria dell'agevolazione.

Come si è già ricordato, la perizia giurata o l'attestazione di conformità (o, nel caso, la dichiarazione del legale rappresentante) devono essere acquisite dall'impresa entro la data di chiusura del periodo d'imposta. Al riguardo, con specifico riferimento al caso in cui l'impresa



decida di ricorrere alla perizia tecnica giurata, si rinvia alla risoluzione n. 152 dell’Agenzia delle entrate pubblicata il 15 dicembre 2017 che, pur mantenendo fermo il rispetto del termine del 31 dicembre per l’effettuazione della verifica delle caratteristiche tecniche dei beni e dell’interconnessione, consente al professionista di procedere al giuramento della perizia anche successivamente.

IL DIRETTORE GENERALE

Stefano Firpo

Siglato

Dirigente Divisione IV – Marco Calabrò

Documento sottoscritto con firma digitale ai sensi del D. Lgs. n. 82 del 7 Marzo 2005 e successive modifiche



Allegati alla circolare

- Allegato 1** Modello di perizia per beni compresi nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 – Primo gruppo (*Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti*)
- Allegato 2** Modello di perizia per beni compresi nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 (secondo e terzo gruppo) e nell'allegato B annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232
- *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 «4.0»*
 - *Beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»*
- Allegato 3** Modello di relazione tecnica per beni compresi nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 – Primo gruppo (*Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti*)