



Con la risoluzione n. 152/E del 15/12/2017 (*allegata alla presente*), l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in tema di **iper-ammortamento**.

Con riferimento alla determinazione del costo degli investimenti agevolabili è stato chiesto se tra gli oneri accessori di diretta imputazione possano rientrare anche quelli relativi a piccole **opere murarie** necessarie per l'installazione di un macchinario presso il sito aziendale (*es. quelle relative alla realizzazione del basamento per l'ancoraggio del bene*); l'Agenzia precisa che rilevano anche gli oneri accessori di diretta imputazione come previsto dall'art. 110 comma 1, lett. b) del TUIR e che per la concreta individuazione dei predetti oneri occorre far riferimento ai criteri contenuti nel principio contabile OIC 16, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa. Ciò premesso, le "costruzioni" non rientrano nell'ambito di applicazione dell'agevolazione in questione.

Con specifico riferimento ai costi relativi alle piccole opere murarie, l'Agenzia chiarisce quindi che, nei limiti in cui tali opere non presentino una consistenza volumetrica apprezzabile e, quindi, non assumano natura di "**costruzioni**" ai sensi della disciplina catastale (*cf. circ. n. 2/2016*), gli stessi costi possano configurarsi come oneri accessori e rilevare ai fini della disciplina dell'iper-ammortamento.

Secondo l'Agenzia, non rileva quale onere accessorio il **costo della perizia** giurata o dell'attestazione di conformità, a prescindere dalle modalità di contabilizzazione in bilancio, trattandosi di un onere il cui sostenimento è richiesto esclusivamente ai fini dell'ottenimento del beneficio fiscale.

Un'ulteriore questione affrontata è quella, ai fini degli investimenti agevolabili, delle **attrezzature** che costituiscono dotazione ordinaria del bene agevolabile.

L'Agenzia chiarisce che qualora le attrezzature siano assolutamente necessarie per il funzionamento del macchinario e ne costituiscano normale dotazione, l'iper-ammortamento potrà estendersi anche al costo di tali attrezzature e accessori.

Al fine di evitare incertezze applicative, viene individuato un limite quantitativo forfetario, pari al **5%** del costo del bene principale, entro il quale si ritiene che le attrezzature e gli accessori strettamente necessari al funzionamento del bene dell'Allegato A costituiscano "**normale dotazione**" del bene medesimo.

Nel limite di tale importo, quindi, si presume che le dotazioni possano essere considerate accessorie, sempreché, ovviamente, i costi di tali dotazioni siano effettivamente sostenuti e debitamente documentati.

L'impresa può comunque applicare l'iper-ammortamento sulle attrezzature e accessori in questione anche per l'importo che **eccede** il predetto limite del 5%, ma in questo caso sarà onere del contribuente dimostrare in sede di controllo gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione.

Tali considerazioni valgono sia nel caso in cui gli elementi accessori vengano acquistati unitamente al bene principale sia nel caso in cui vengano acquisiti separatamente (*anche presso altri fornitori*).

Perizia attestata entro il 31 dicembre: per quanto riguarda **perizia tecnica giurata**, con riferimento alla quale il Ministero dello Sviluppo economico ha fornito ulteriori indicazioni nella circolare n. 547750/2017, sono state segnalate possibili difficoltà per il rispetto del termine del **31 dicembre 2017** nel caso in cui l'entrata in funzione e l'interconnessione dei beni agevolabili (*nonché in caso di beni e impianti complessi realizzati in appalto, la stessa consegna e le fasi di collaudo e accettazione*) avvengano a ridosso degli ultimi giorni dell'anno; il professionista potrebbe infatti incontrare oggettive difficoltà a completare la procedura con il giuramento.

Ricordando che la procedura di giuramento potrebbe essere effettuata dal professionista anche presso un notaio, secondo l'Agenzia è sufficiente che il professionista incaricato consegna all'impresa entro il 31 dicembre 2017 una **perizia asseverata** (*quindi, dotata comunque di assunzione di responsabilità circa la certezza e la veridicità dei suoi contenuti*), procedendo poi al giuramento della perizia anche nei primi giorni successivi al 31 dicembre.

La consegna entro il 31 dicembre della perizia asseverata e la sua acquisizione da parte dell'impresa dovrà risultare da un atto avente **data certa**, ad esempio inviando la perizia asseverata in plico raccomandato senza busta oppure tramite PEC; il documento successivamente esibito per il giuramento dovrà essere esattamente il medesimo inviato all'impresa.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani