

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni cumulabili con super e iper ammortamenti

di Debora Reverberi

La disciplina dell'iper ammortamento trae origine da quella del super ammortamento, rappresentando **l'iper un "rafforzamento" del super**.

Tale potenziamento ha l'obiettivo di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, che possiedano caratteristiche tecniche e requisiti di interconnessione tali da essere funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi secondo il modello "Impresa 4.0".

Trattandosi di misure agevolative entrambe consistenti nella maggiorazione del costo di acquisizione, seppure con aliquote sensibilmente differenti (+ 30% super ammortamento, + 150% iper ammortamento beni materiali e beni immateriali *embedded*, + 40% beni immateriali *stand alone*), di determinati beni nuovi ai fini della deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, **è espressamente esclusa dalla [circolare AdE 4/E/2017](#), al paragrafo 6.4, la possibilità di cumulo dell'iper col super ammortamento con riferimento al medesimo investimento.**

La cumulabilità di super e iper ammortamento con altre misure di favore è invece espressamente prevista nell'ambito delle modalità di fruizione, rispettivamente ai paragrafi 5.4 e 6.4 della [circolare 4/E/2017](#): la maggiorazione del costo di acquisizione del bene, in quanto misura generale, deve infatti ritenersi fruibile anche in presenza di altre misure di favore, **salvo che le relative norme non prevedano un espresso divieto di cumulo con le misure generali**.

Nella **"Guida agli investimenti"** pubblicata dal Ministero dello sviluppo economico e disponibile sul proprio [sito internet](#) vengono riepilogati gli **incentivi fiscali a supporto del Piano Nazionale Impresa 4.0** (già Industria 4.0) come insieme di misure organiche e complementari in grado di favorire gli investimenti per l'innovazione e la competitività, **prevedendone espressamente la reciproca cumulabilità**:

- Iper e super ammortamento;
- **Nuova Sabatini**;
- **Credito d'imposta R&S**;
- **Patent box**;
- Fondo centrale di garanzia;
- Contratti di sviluppo;
- Accordi per l'innovazione;

- **Credito d'imposta formazione 4.0;**
- **Incentivi ad investimenti in *start up* e PMI innovative.**

In aggiunta alla cumulabilità con gli incentivi contenuti nel **Piano Impresa 4.0** specifiche disposizioni prevedono **la possibilità di cumulo di super e iper ammortamenti con altre misure agevolative**.

Con la [risoluzione 118/E/2017](#) l'Agenzia delle entrate ha espressamente stabilito **l'ammissibilità di cumulo con il super ammortamento del credito d'imposta riconosciuto alle strutture ricettive relativamente alle spese di riqualificazione e accessibilità**, introdotto dall'[articolo 10 D.L. 83/2014](#), convertito con modificazioni dalla **L. 106/2014** (c.d. **"bonus riqualificazione alberghi"**).

Malgrado la presenza di un divieto generale di cumulo del **"bonus riqualificazione alberghi"**, contenuto nell'[articolo 3, comma 3, D.M. 07.05.2015](#) *"in relazione a medesime voci di spesa, con altre agevolazioni di natura fiscale"*, a parere dell'Agenzia delle entrate **è ammessa la cumulabilità** con la maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto in relazione agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi.

Il divieto generale non è infatti suscettibile di un'interpretazione estensiva ad una misura, come il super ammortamento, che persegue finalità del tutto diverse e non è alternativa al bonus, sebbene le spese ammissibili del **"bonus riqualificazione alberghi"** e del super ammortamento possano incidentalmente coincidere.

Il Gestore Servizi Energetici, nell'ambito delle risposte alle FAQ pubblicate sul proprio sito internet il 9/10/2018, **si è espresso in materia di cumulabilità del super e dell'iper ammortamento con gli incentivi riconosciuti alle imprese per le energie rinnovabili diverse dal fotovoltaico**: eolico, idrico, biogas, geotermia, solare termodinamico, etc.

Il D.M. 06.07.2012 e **il D.M. 23.06.2016** contengono espressamente un divieto generale di cumulabilità di tali meccanismi di incentivazione con altri incentivi pubblici **"fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 26 del D. Lgs. n. 28/2011"**.

In deroga alla regola generale il G.S.E. ha affermato la piena cumulabilità tra gli incentivi per la produzione di energie rinnovabili diverse dalle fotovoltaiche e super e iper ammortamento: l'opzione di cumulabilità è contenuta nell'[articolo 26, comma 3, lett. c\), D.Lgs. 28/2011](#), che prevede espressamente che gli incentivi possano essere cumulabili con le misure di detassazione dal reddito di impresa degli investimenti in macchinari e apparecchiature.

Il super e l'iper ammortamento costituiscono infatti una misura fiscale atta a incidere in diminuzione sul reddito imponibile, quindi sono sostanzialmente **equiparabili a una detassazione del reddito di impresa** riguardante l'acquisto di beni strumentali: possono pertanto ritenersi compatibili con le condizioni di cumulabilità.

Special Event

L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)