

# STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

## ***CIRCOLARE GIUGNO 2018***

### **Elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo di imposta 2018**

L'Agenzia delle entrate ha approvato il programma delle attività di elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per il periodo d'imposta 2018, ulteriori rispetto a quelli già approvati con il decreto ministeriale dello scorso 23 marzo 2018. Con il provvedimento n. 191552 del 22 settembre 2017 era stato approvato il programma di elaborazione degli indici per il periodo d'imposta 2017: a fine anno è intervenuta una disposizione che ne ha disposto la proroga di un anno, prevedendone l'applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018. Per tale ragione, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 23 marzo 2018 ha approvato 69 indici sintetici di affidabilità fiscale (la cui elaborazione era già prevista nel citato provvedimento del 22 settembre 2017) con decorrenza dal periodo d'imposta 2018. Con il provvedimento n.93467 sono state individuate le ulteriori attività economiche per cui elaborare gli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per l'annualità 2018, tra le quali, è interessante osservare, compaiono anche quelle che attualmente sono soggette esclusivamente a parametri.

### **Tax free shopping: Pubblicate le regole per l'obbligo di fatturazione elettronica in vigore dal 1° settembre 2018**

Le cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori dell'Unione Europea di beni destinati all'uso personale o familiare per un importo complessivo (Iva inclusa) superiore a 155 euro, da trasportare nei bagagli personali fuori del territorio doganale Ue, possono essere effettuate senza pagamento dell'imposta ai sensi dell'articolo 38-*quater*, D.P.R. 633/1972. Il 22 maggio 2018 sono stati pubblicati due documenti di prassi (oltre alla determinazione n. 54088 è stata pubblicata anche la nota n. 54505) che hanno diffuso le istruzioni operative e ridefinito la procedura per ottenere lo sgravio dell'Iva. Il cedente deve emettere fattura elettronica e trasmettere al *software* Otello 2.0 il messaggio con i dati della fattura per il *tax free shopping* al momento dell'emissione. Il cessionario da prova dell'uscita delle merci dal territorio con il codice di visto digitale generato da Otello 2.0

# STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

(superando così il timbro in dogana). Nel caso in cui l'uscita del bene dal territorio Ue avvenga tramite un altro Stato membro, la prova di uscita sarà fornita dalla dogana estera secondo le regole vigenti in tale Paese.

## Dichiarazioni IMU e TASI entro il 2 luglio

Entro il prossimo 2 luglio 2018 (il termine sarebbe il 30 giugno, che quest'anno cade di sabato) è in scadenza la presentazione della dichiarazione relativa all'Imu e alla Tasi. Entro il medesimo termine deve altresì essere presentato il modello Imu Tasi Enc riguardante la situazione immobiliare 2017 degli Enti non commerciali.

## ULTIMI CHIARIMENTI IN TEMA DI FATTURA ELETTRONICA

L'avvicinarsi del 1° luglio 2018, data a partire dalla quale entra in vigore l'obbligo di emissione della fattura elettronica per le cessioni di carburanti per autotrazione nonché per le prestazioni di subappalto nell'ambito degli appalti pubblici, porta con sé l'inevitabile produzione di chiarimenti nonché di provvedimenti attuativi necessari alla corretta applicazione del nuovo obbligo normativo.

Dopo la pubblicazione della circolare n. 8/E dello 30 aprile 2018, già commentata nella informativa presente nel numero dello scorso mese di maggio, la stessa agenzia delle entrate è intervenuta nuovamente in occasione del recente Videoforum organizzato da Il Sole 24Ore il 24 maggio 2018 per fornire ulteriori chiarimenti applicativi.

Riportiamo di seguito le precisazioni fornite dall'Agenzia delle entrate.

DOMANDA	RISPOSTA
Conservazione in formato pdf	<p><b>D. Per le fatture elettroniche tra privati si chiede conferma che la sostanza prevale sempre sulla forma, ossia il contenuto è sempre prevalente rispetto alle modalità di conservazione del documento. Quindi si potrà sempre continuare a conservare la fattura in pdf in luogo del formato Xml della fattura elettronica?</b></p> <p>R. L'articolo 23-bis del Cad (Codice dell'amministrazione digitale), al comma 2 stabilisce che "le copie e gli estratti informatici del documento informatico, se prodotti in conformità alle vigenti regole tecniche di cui all'articolo 71, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale, in tutte le sue componenti, è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato o se la conformità non è espressamente disconosciuta. Resta fermo, ove previsto, l'obbligo di conservazione dell'originale informatico". Pertanto,</p>

STUDIO  
**LIVRAGHI**  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

	<p>l'operatore potrà decidere di portare in conservazione anche la copia informatica della fattura stessa in formato pdf, contemplato tra i formati che il D.P.C.M. 3 dicembre 2013 considera idonei a fini della conservazione.</p>
<b>Momento di emissione e scarto della fattura</b>	<p><b>D. Gli operatori sono abituati ad emettere a momento della cessione di beni una fattura immediata. In relazione al fatto che la veicolazione al Sistema di interscambio (Sdi) e la relativa emissione della fattura elettronica è asincrona rispetto al momento di consegna del bene, questo documento immediato si può ancora emettere? Che valore ha?</b></p> <p>R. Ai punti 2.3 e 2.4 del provvedimento del direttore dell'Agenzia protocollo n. 89757/2018 del 30 aprile 2018, è stabilito che:</p> <p><i>“2.3 Per ogni file della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti dal SdI, è fornito riscontro con le modalità descritte nell'allegato A del presente provvedimento”.</i></p> <p><i>“2.4 Il SdI, per ogni file della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti, effettua successivi controlli del file stesso. In caso di mancato superamento dei controlli viene recapitata - entro cinque giorni - una "ricevuta di scarto" del file al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al SdI. La fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al file scartato dal SdI si considerano non emesse”.</i></p> <p>Inoltre, ai punti 4.1, 4.2, 4.3 e 4.4 del medesimo provvedimento è chiarito che, in caso di esito positivo dei controlli e di consegna ovvero messa a disposizione (nell'area riservata del cessionario/committente) della fattura elettronica, la fattura si considera emessa e <i>“la data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21-bis, D.P.R. 633/1972”.</i></p> <p>Tanto premesso, sulla base delle disposizioni sopra riportate è possibile affermare che, ferme restando le previsioni dell'articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972, la fattura elettronica deve essere trasmessa al SdI al momento dell'effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'articolo 6, D.P.R. 633/1972.</p> <p>Qualora la fattura elettronica superi i controlli e venga consegnata o messa a disposizione dal SdI, il documento si intende emesso con la data riportata nella fattura stessa: pertanto, sarà rispettato il dettato normativo del citato articolo 6.</p> <p>Nel caso in cui la fattura elettronica non superi i controlli eseguiti dal SdI, la fattura è scartata e si considera “non emessa”. Conseguentemente, fermo restando che la data di trasmissione della fattura elettronica al SdI è nota e mutuando le consolidate regole previste per le dichiarazioni e le comunicazioni all'Agenzia delle Entrate, l'emittente avrà cinque giorni di</p>

STUDIO  
**LIVRAGHI**  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

	tempo per trasmettere al SdI la fattura elettronica corretta senza incorrere nella violazione delle disposizioni dell'articolo 6, D.P.R. 633/1972.
<b>Trasferimento dati in Edi</b>	<p><b>D. Il trasferimento dei dati in Edi (<i>Electronic data interchange</i>) continuerà a sopravvivere? In quale momento e con quali modalità e con quali contenuti bisognerà inviare i dati al sistema di interscambio?</b></p> <p>R. Il processo di fatturazione elettronica regolamentato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018, in attuazione delle disposizioni dell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015 (come riportato nell'articolo 1, comma 909, L. 205/2017), lascia piena libertà agli operatori di continuare a utilizzare processi di trasferimento dati Edi, sfruttando anche i servizi oggi offerti da provider e intermediari. Ciò che occorre tener presente è che, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, la fattura valida ai fini fiscali è quella trasmessa al SdI e per la quale il Sistema fornisce all'emittente la ricevuta che attesta la consegna o la messa a disposizione nell'area autenticata dell'agenzia delle Entrate. Conseguentemente, i sistemi Edi potranno integrare i flussi delle fatture elettroniche xml e le conseguenti ricevute trasmesse dal SdI al fine di consentire all'emittente e al destinatario delle fatture la corretta gestione fiscale delle stesse.</p>
<b>Fattura emessa da soggetto estero</b>	<p><b>D. In caso di <i>fuel card</i> emessa da un soggetto estero non residente e non identificato in Italia il soggetto passivo nazionale deve ricevere e gestire fattura elettronica?</b></p> <p>R. Alla luce dell'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, così come modificato dall'articolo 1, comma 909, L. 205/2017, la fatturazione elettronica non coinvolge soggetti diversi da quelli residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato. Si osserva, peraltro, che laddove la <i>fuel card</i> non sottintenda un formale contratto di <i>netting</i> (circolare n. 42/E/2012) ma consenta l'acquisto di carburante presso soggetti diversi dall'emittente, ovvero di più prodotti con aliquote differenti, si avrà comunque un semplice documento di legittimazione, la cui cessione non è soggetta a Iva in forza dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972 e, conseguentemente, a quello di fatturazione (si veda circolare n. 8/E del 30 aprile 2018, punto 2.1.1). Va in tutti i casi rilevato che, in tale ultima ipotesi, al momento della cessione materiale del carburante, l'esercente dell'impianto di distribuzione ubicato in Italia dovrà documentare la stessa con fattura elettronica (qualora avvenga nei confronti di un soggetto passivo d'imposta).</p>
<b>Rapporti con l'estero</b>	<p><b>D. Si possono trasformare le fatture emesse e ricevute dall'estero in fatture elettroniche inviandole attraverso lo SdI in modo da adempiere all'obbligo mensile di comunicazione?</b></p>

# STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

R. La risposta è affermativa con riferimento solo alle fatture emesse verso soggetti esteri. Infatti, il punto 9.4 del provvedimento del 30.4.2018 stabilisce che: *“Per le sole fatture emesse, le comunicazioni di cui al punto 9.1 (ossia relative a "operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate verso soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato") possono essere eseguite trasmettendo al sistema dell'Agenzia delle entrate l'intera fattura emessa, in un file nel formato stabilito al punto 1.3 e compilando solo il campo "CodiceDestinatario" con un codice convenzionale indicato nelle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento”.*

## **DETRAZIONE IRPEF/IRES PER INTERVENTI ENERGETICI: INDIVIDUATI GLI ALTRI SOGGETTI PRIVATI A CUI È POSSIBILE CEDERE IL CREDITO**

Dal 1° gennaio 2018 è possibile cedere il credito corrispondente alla detrazione Irpef per interventi di riqualificazione energetica effettuati su singole unità immobiliari (non era consentito fino alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2017) o su parti comuni degli edifici condominiali a favore di:

- fornitori di beni e servizi che hanno realizzato gli interventi agevolabili;
- altri soggetti privati quali persone fisiche, anche titolari di partita Iva, società ed enti.

I soggetti che si trovano nella c.d. “no tax area” e che, pertanto, non hanno alcuna possibilità di recuperare la detrazione Irpef, possono cedere il credito anche ad istituti di credito o intermediari finanziari (facoltà che invece non è consentita negli altri casi).

Con la circolare n. 11/E/2018 l’Agenzia delle entrate chiarisce che gli altri soggetti privati ai quali è possibile cedere la detrazione devono essere collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione.

### **I chiarimenti della circolare n. 11/E/2018**

Dopo avere anticipato che per la cessione del credito derivante dagli interventi energetici effettuati dal 1° gennaio 2018 su singole unità immobiliari è in corso di emanazione un apposito provvedimento, come già avvenuto nel corso del 2016 e del 2017 con l’emanazione dei provvedimenti n. 43434 del 22 marzo 2016, n. 108572 e n.108577 dell’8 giugno 2017 e n. 165110 del 28 agosto 2017, l’Agenzia delle entrate individua i soggetti cessionari del credito che possono, a loro volta, cedere il credito ottenuto.

# STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

In adesione ad un parere fornito dalla Ragioneria generale dello Stato, viene limitata la possibilità di cedere il credito una volta sola rispetto alla prima cessione e viene chiarito che gli altri soggetti privati cessionari, diversi dai fornitori dei beni e servizi, devono essere collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione.

A titolo esemplificativo, i cessionari del credito potranno essere gli altri condomini beneficiari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi condominiali, ovvero, nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti ad un gruppo, le altre società del gruppo. Il credito non può essere ceduto alle pubbliche amministrazioni di cui al D.Lgs. 165/2001.

Pertanto, il credito corrispondente alla detrazione, può essere ceduto ad uno dei fornitori che hanno eseguito l'intervento di riqualificazione energetica, ovvero agli altri condomini che abbiano capienza per recuperare integralmente la propria detrazione più quella derivante dalla cessione del credito. Il cessionario potrà eventualmente cedere il credito ottenuto ad altri soggetti sempre riconducibili al rapporto originario, ma non saranno ammesse ulteriori successive cessioni (le cessioni dello stesso credito possono essere al massimo 2).

Per quanto riguarda i soggetti incapienti, che ricadono nel periodo di imposta antecedente al sostenimento della spesa nella c.d. “no tax area”, la cessione del credito che è normativamente consentita a favore di banche o intermediari finanziari, viene esclusa a favore di Confidi con volumi di attività superiori a 150.000.000 euro, a favore di società fiduciarie, a favore di *servicer* delle operazioni di cartolarizzazione e a favore delle società di cartolarizzazione stessa.

A titolo esemplificativo, il credito risulta invece cedibile nei confronti degli organismi associativi, compresi i consorzi e le società consortili, anche se partecipati (con quote non maggioritarie) da soggetti classificabili nel settore delle società finanziarie, a favore delle Energy service companies (ESCO) o a favore delle società di servizi energetici (SSE) accreditate presso il GSE che hanno come oggetto sociale l'offerta di servizi integrati per la realizzazione e l'eventuale gestione di interventi di risparmio energetico.

L'Agenzia delle entrate fa salve le cessioni del credito effettuate fino al 17 maggio 2018 a favore di soggetti privati diversi da quelli collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione e le cessioni del credito successive alla cessione originaria anche qualora i cessionari dello stesso credito siano stati più di due.

## **Adempimenti necessari per formalizzare la cessione del credito**

Le modalità operative della cessione del credito per interventi di riqualificazione energetica effettuati su singole unità immobiliari saranno oggetto di un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate. Qui si evidenziano i passaggi utili per formalizzare la cessione del credito di imposta derivante dalla cessione della detrazione per interventi su parti comuni di edifici condominiali.

# STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

<b>Importo della detrazione cedibile</b>	➔	Il condomino può cedere la detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori oppure sulla base delle spese sostenute nel singolo periodo di imposta, in entrambi i casi per la quota a lui imputabile
<b>Comunicazione della cessione del credito all'amministratore</b>	➔	Se i dati del cessionario non sono già indicati nella delibera assembleare, il condomino deve comunicare all'amministratore del condominio l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario entro il 31 dicembre del periodo di imposta di riferimento
<b>Obblighi dell'amministratore</b>	➔	L'amministratore di condominio comunica all'Agenzia delle entrate telematicamente entro il 28 febbraio dell'anno successivo (ai sensi del D.M. 1° dicembre 2016) i dati del soggetto beneficiario della detrazione (cessionario), consegnando al condomino la ricevuta telematica contenente la certificazione delle spese a lui imputabili. Il mancato invio della comunicazione telematica rende inefficace la cessione del credito
<b>Fruizione del credito da parte del cessionario</b>	➔	L'Agenzia delle entrate renderà visibile nel cassetto fiscale del cessionario il credito d'imposta a lui ceduto, che potrà essere accettato con le funzionalità rese disponibili nel cassetto fiscale: il credito d'imposta sarà disponibile e utilizzabile in compensazione nel modello F24 (non può essere chiesto a rimborso) esclusivamente attraverso i servizi telematici Entratel/Fisconline a decorrere dal 10 marzo, con le stesse scadenze con le quali sarebbe stata recuperata la detrazione originaria. Le informazioni sull'accettazione del credito da parte del cessionario sono visibili anche nel cassetto fiscale del cedente

## LA CASSAZIONE A SEZIONI UNITE RICONOSCE LA DETRAZIONE IVA PER LAVORI REALIZZATI SU IMMOBILI DI TERZI

Uno dei principali requisiti che permettono al soggetto passivo Iva di esercitare il diritto alla detrazione in relazione all'acquisto di determinati beni e/o servizi è certamente quello dell'inerenza.

Detto principio, nello specifico, presuppone la sussistenza di una relazione immediata e diretta tra l'operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto di detrazione.

Con riferimento alla detrazione dell'Iva per lavori di natura straordinaria eseguiti su immobili di terzi (ovvero concessi in locazione o in comodato) negli ultimi anni la giurisprudenza di Cassazione ha manifestato orientamenti altalenanti, concludendo in taluni casi per la negazione del diritto alla detrazione e in altri per il suo riconoscimento, proprio nel presupposto dell'assenza o della presenza del requisito di inerENZA con riferimento a tali operazioni.

In particolare, nelle sentenze che hanno escluso la detrazione è in diverse forme presente la preoccupazione dei giudici che il contratto di locazione potesse essere stato predisposto allo scopo di consentire al conduttore una detrazione dell'Iva di cui il proprietario dell'immobile in quanto "consumatrice finale" non avrebbe potuto aver diritto - appunto perché non



# STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

esercitante attività di impresa o professionale - venendo quindi a mancare l'effettuazione di operazioni Iva a valle dalle quali potesse originare il debito d'imposta eventualmente compensabile.

Risolvendo detto contrasto giurisprudenziale a favore della detrazione, invece, la **Corte di Cassazione, riunita in Sezioni Unite, con la pronuncia n. 11533 dell'11 maggio 2018**, ha affermato che

*“Deve riconoscersi il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia potenziale o di prospettiva. E ciò pur se - per cause estranee al contribuente - la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi”.*

Un nesso di strumentalità che, quindi, viene meno soltanto quando l'attività economica anche potenziale cui avrebbe dovuto accedere l'utilizzatore non sia stata intrapresa per circostanze non estranee al contribuente.

E con l'ulteriore aggiunta della richiamata sentenza, che la questione nulla ha a che fare con fattispecie abusive o elusive, dovendosi invece unicamente stabilire con un tipico accertamento di fatto se il diritto alla detrazione spetta o non spetta per la rammentata ragione della esistenza o meno della natura strumentale dell'immobile rispetto all'attività economica in concreto svolta o che il contribuente avrebbe potuto svolgere.

## **IPER AMMORTAMENTO: CHIARITI DAL MISE ALCUNI ASPETTI RELATIVI ALLE TIPOLOGIE DI BENI AGEVOLABILI E ALL'INTERCONNESSIONE**

Lo scorso 23 maggio con propria circolare il Ministero dello sviluppo economico (Mise) ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alla disciplina dell'iper ammortamento, in merito alle tipologie di beni agevolabili e al requisito dell'interconnessione.

Circa le tipologie di beni agevolabili si ripercorrono di seguito in forma tabellare i chiarimenti forniti.

### **Guida automatica e semiautomatica**

La guida automatica e semiautomatica 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 si definisce “*macchina mobile ogni veicolo semovente specificamente progettato e fabbricato per eseguire lavori e, per le sue caratteristiche*



STUDIO  
**LIVRAGHI**  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

	<p><i>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”.</i></p> <p>La guida automatica e semiautomatica è richiesta, dunque, a titolo esemplificativo per:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• i trattori agricoli,</li><li>• le pale gommate o i <i>dumpers</i> utilizzati nei cantieri edili e nelle attività di costruzioni in genere,</li><li>• i carrelli utilizzati in ambito portuale per la movimentazione dei <i>containers</i>.</li></ul> <p>L’eventuale omologazione delle “macchine mobili” per la circolazione stradale non assume rilievo agli effetti della disciplina agevolativa dell’iper ammortamento.</p> <p>Quanto alla corretta applicazione dei concetti di guida automatica e semiautomatica, si osserva che:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la prima si riscontra solo con riguardo agli AGV (Automatic guide vehicle),</li><li>• la seconda qualora le macchine siano in grado di controllare almeno una funzione di spostamento: ad esempio, sterzata, velocità, arresto.</li></ul>
<b>Distributori automatici c.d. “vending machine”</b>	<p>Si ritiene che i cespiti in parola, pur potendo essere potenzialmente classificabili a seconda dei casi anche in diverse 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 citato.</p>
<b>Silos dotati di attrezzatura sensoristica</b>	<p>In generale gli investimenti in beni immobili devono considerarsi esclusi dall’ambito di applicazione dell’iper ammortamento.</p> <p>Ai fini, quindi, della esclusione dall’iper ammortamento degli investimenti in “fabbricati e costruzioni”, assumono rilevanza i criteri applicabili in sede catastale per la procedura di attribuzione 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 dell’investimento. Ne deriva l’inapplicabilità dell’agevolazione al silos intesa quale opera edile, tuttavia 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.</p> <p>In ogni caso le suddette attrezzature sensoristiche e le altre componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo possono assumere autonomo rilievo ai fini dell’iper ammortamento e possono essere classificabili nell’ambito del secondo gruppo dell’allegato A e, in particolare, tra gli <i>“altri sistemi di monitoraggio in process per</i></p>

# STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

	<p><i>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</i>”; ferma restando la necessaria verifica del requisito dell’interconnessione al sistema informativo di fabbrica.</p> <p>Non sono in ogni caso considerati costruzioni i silos che costituiscono elementi della linea produttiva.</p>
<b>Macchine di lavaggio, disinfezione e sterilizzazione di dispositivi medici impiegate nel settore sanitario</b>	<p>Si ritiene che le macchine in questione, assolvendo alla funzione di riutilizzo di attrezzature, utensili e altri beni strumentali, possano essere assimilabili alle <i>“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)”</i> indicate al punto elenco 7 del primo gruppo dell’allegato A.</p>
<b>Sistemi per l’assicurazione della qualità e della sostenibilità</b>	<p>Si distinguono:</p> <p>Sistemi di gestione dell’energia reattiva Si ritiene che tali sistemi siano riconducibili tra gli investimenti ammessi all’iper ammortamento, ferma restando, comunque, la verifica del requisito dell’interconnessione.</p> <p>Sistemi di accumulo dell’energia elettrica.</p> <p>Si ritiene che i sistemi di accumulo siano da considerarsi alla stessa stregua delle <i>“...soluzioni finalizzate alla produzione di energia (ad es. sistemi cogenerativi, sistemi di generazione di energia da qualunque fonte rinnovabile e non)...”</i> e, come queste, non sono ammessi al beneficio.</p> <p>Sistemi di controllo intelligenti e connessi per la gestione e il monitoraggio dei consumi energetici dei sistemi di produzione dell’aria compressa.</p> <p>Si ritiene che detti sistemi possano essere riconducibili tra i beni indicati nella voce in questione (richiamato punto 8 del secondo gruppo dell’allegato A), esclusi i compressori che potranno beneficiare eventualmente solo della maggiorazione del super ammortamento.</p> <p>Sistemi di controllo e monitoraggio dei consumi energetici degli impianti di illuminazione.</p> <p>Si ritiene che tali sistemi, non possano considerarsi ammissibili all’iper ammortamento.</p>
<b>Impianti tecnici di servizio agli impianti produttivi</b>	<p>Si ritiene possibile ammettere al beneficio dell’iper ammortamento solo i costi di pertinenza sostenuti per soddisfare il necessario fabbisogno della nuova macchina o impianto agevolabili.</p>
<b>Attrezzature/utensili costituenti dotazione ordinaria del bene agevolabile</b>	<p>Le attrezzature e gli altri cespiti strumentali non rientranti nella definizione di macchina di cui all’articolo 2, lettera a), della Direttiva 2006/42/CE non sono riconducibili autonomamente ad alcuna delle categorie di beni dell’allegato A, tuttavia gli accessori costituenti elementi strettamente indispensabili per la funzione che una determinata</p>

# STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale  
Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

	macchina è destinata a svolgere nell'ambito dello specifico processo produttivo possono assumere rilevanza agli effetti della disciplina agevolativa nei limiti in cui costituiscano ordinaria dotazione del cespite principale. È previsto in ogni caso che nei limiti del 5% del costo del bene agevolabile le attrezzature strettamente necessarie al relativo funzionamento possano considerarsi rientranti nella "normale dotazione". Ne deriva che gli stampi non possono essere autonomamente agevolabili.
<b>Impianti di depurazione preliminare allo scarico delle acque reflue</b>	Si precisa che tali beni possono essere ammessi al beneficio dell'iper ammortamento in quanto riconducibili tra i beni del secondo gruppo – "Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità" – alla voce n. 9 " <i>filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti</i> ".
<b>Sistemi di additivazione di sostanze pericolose</b>	Si ritiene che gli stessi siano più esattamente riconducibili nella categoria " <i>Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0</i> ".

In merito al requisito dell'interconnessione il Mise ha chiarito che:

- il requisito dell'interconnessione dovrà essere presente anche nei periodi d'imposta successivi a quello in cui il bene viene interconnesso ed è necessario sia per i beni di cui all'allegato A (iper ammortamento) che B (super ammortamento),
- al fine della verifica del requisito è necessario che il bene:

scambi informazioni con sistemi interni (ad esempio sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, etc.) e/o esterni (ad esempio clienti, fornitori, *partner* nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, *supply chain*, etc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCPIP, HTTP, MQTT, etc.);  
sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di *standard* di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad esempio indirizzo IP).

- con riferimento ai beni di cui al primo gruppo dell'allegato A – "*Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti*" il requisito viene ampliato dovendo tali beni soddisfare anche il requisito della "*integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo*".

L'integrazione automatizzata è:

STUDIO  
**LIVRAGHI**  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi  
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi  
Dott. Commercialista – Revisore Legale

fisica	essa può avvenire, ad esempio non esaustivo, attraverso i “sistemi di movimentazione”,
informativa	deve riferirsi, ad esempio non esaustivo, alla “tracciabilità dei prodotti/lotti”.

Il Mise chiarisce infatti che all’interno di tale catena logistica sono individuabili due principali e distinti flussi:

fisico	di prodotti, materiali oppure di servizi
informativo	a livello interno ed esterno, andando a coinvolgere l’intero sistema clienti/fornitori

Il requisito di integrazione di tipo informativo con il sistema logistico può essere soddisfatto attraverso l’impiego di beni immateriali tra quelli citati dall’allegato B (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) e anche con l’impiego di più sistemi operanti in modo concorrente e complementare (ad esempio: inoltro di istruzioni e/o *part-program* da sistema CAD/CAM, rilievo dati e generazione indice di efficacia totale di un impianto OEE da sistema MES).

Lo studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti.

Dott. Alberto Livraghi