CIRCOLARI DI AGGIORNAMENTO

Anno 2018 n. 63

Super e iper ammortamenti in scadenza il 31.12.2018

Le discipline di incentivo all'investimento in beni strumentali, definite super ammortamento e iper ammortamento, sono attualmente in **scadenza alla fine del 2018**; salvo proroga nella prossima Legge di Bilancio.

- **Scadenza iper ammortamento**

Accanto al super ammortamento è prevista una disciplina particolarmente incentivante per gli investimenti ad elevato impatto tecnologico: si tratta di beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale delle imprese, ricompresi nell'Allegato A della L. 232/2016, ai quali viene attribuito un incremento del costo deducibile pari al **150%** (*quindi, un bene di costo 100,00, può essere dedotto per 250,00*).
Anche in questo caso, la deduzione non avviene un'unica soluzione all'atto dell'acquisto, ma segue il processo di ammortamento del bene.
In merito alla scadenza del *bonus*, sono agevolabili i beni strumentali nuovi:

- acquisiti entro il **31 dicembre 2018**, ovvero
- acquisiti entro il **31 dicembre 2019** (in questo caso l'orizzonte temporale è maggiore rispetto al super ammortamento), se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Gli stessi soggetti che effettuano nello stesso periodo investimenti in **beni immateriali** strumentali di cui all'Allegato B della L. 232/2016, potranno procedere ad ammortamento degli stessi con una maggiorazione del 40%.

Si ricorda che la consegna entro il 31 dicembre della perizia asseverata/attestazione del tecnico o della dichiarazione sostitutiva di atto notorio (quest'ultima per i beni di importo inferiore a Euro 500.000,00) e la sua acquisizione da parte dell'impresa dovrà risultare **da un atto avente data certa, ad esempio inviando la perizia asseverata e/o la autocertificazione in plico raccomandato senza busta oppure tramite PEC** per poter beneficiare dell'iper ammortamento nell'esercizio di interconnessione del bene. Diversamente l'iper ammortamento è usufruito nell'esercizio in cui i requisiti documentali sono soddisfatti.

In allegato si invia un facsimile di autocertificazione.

L'agevolazione, **oggi è interessata da alcuni nuovi vincoli, in particolare in relazione alla localizzazione dell'investimento effettuato.**

Infatti, per poter fruire dell'agevolazione sui beni a elevato impatto tecnologico è oggi prevista una limitazione territoriale, che obbliga **i beni agevolabili ad essere destinati a strutture produttive situate nel territorio italiano** (aspetto che in precedenza non era stato oggetto di specifica regolamentazione).
Inoltre, è previsto che tale destinazione permanga per tutta la durata della fruizione della maggiorazione (che, in via generale, dura per l'arco del periodo di ammortamento del bene stesso).
Viene infatti previsto il recupero del beneficio ottenuto tramite iper ammortamento nel caso in cui i beni agevolati vengano ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa. Quindi, occorre notare, il recupero avviene anche nel caso in cui sia la stessa impresa a spostare il bene al di fuori del territorio italiano.
Il recupero avviene attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione degli investimenti agevolati, per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Quindi occorre distinguere le modalità di dismissione:

- se il bene viene ceduto o trasferito all'estero l'agevolazione viene meno con effetto retroattivo;
- al contrario, qualora il bene venga ceduto o trasferito nel territorio dello Stato, la nuova previsione non opera e quindi non vi è alcuna necessità di restituire il *bonus*, ma semplicemente l'impresa cessa di beneficiarne per le quote eventualmente residue.

Poiché il recupero dell'agevolazione avviene "nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione", significa che una volta completato l'ammortamento agevolato, anche se il bene risulta ancora in funzione, non vi sarà alcuna conseguenza nel caso di cessione o trasferimento del bene all'estero.
Con riferimento alla decorrenza della nuova previsione, la norma limite le conseguenze negative in caso di trasferimento all'estero del bene ai soli investimenti effettuati successivamente alla data di entrata in vigore del Decreto Dignità, ossia il 14 luglio 2018.

Tale meccanismo di "restituzione" del beneficio **non** si applica:
- qualora i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato;
- in caso di sostituzione dei beni alle condizioni previste dall'articolo 1, comma 35 e 36, L. 205/2017 (anche nell'ipotesi di delocalizzazione).

Tale ultima previsione, qualora nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifichi la cessione del bene oggetto dell'iper-ammortamento, dispone che non venga meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate a patto che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori e venga interconnesso.
Tale disciplina, che consente la sostituzione dei beni senza perdita del beneficio, viene quindi estesa anche alla fattispecie di delocalizzazione dei beni agevolati.

Nell'ambito del Ddl della Finanziaria 2019 è disposta la proroga dell'iper ammortamento, relativamente agli investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive situate in Italia effettuati:
- entro il **31.12.2019**; ovvero
- entro il **31.12.2020** a condizione che entro il 31.12.2019 il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia effettuato il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La maggiorazione spettante risulta "scalettata", ossia differenziata a seconda del costo di acquisizione degli investimenti, per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro potrebbe essere previsto un innalzamento dal 2019 al 170%

Investimenti	Maggiorazione
Fino a € 2,5 milioni	150% -**170%**
Da € 2,5 milioni a € 10 milioni	100%
Da € 10 milioni a € 20 milioni	50%
Oltre € 20 milioni	---

La maggiorazione non opera per gli investimenti che usufruiscono della maggiorazione del 150% prevista dalla Finanziaria 2018.

Scadenza super ammortamento
Al fine di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi è prevista un'agevolazione che consente una maggiore deduzione (attualmente pari al 30%):

- del costo sostenuto per l'acquisto in proprietà di beni strumentali materiali nuovi (beneficiabile quindi tramite una maggiorazione della quota di ammortamento deducibile);
- del canone di *leasing* di competenza (sul punto l'Agenzia delle entrate ha precisato che la maggiorazione riguarda solo la quota capitale e non anche la quota interessi).

Nella sostanza, se si effettua un acquisto di un bene agevolabile per l'importo di 100, il costo sostenuto di tale bene potrà essere dedotto per 130, ma questo importo aggiuntivo di 30 sarà dedotto non nell'anno di acquisizione, ma tenendo conto del periodo nel quale il bene viene ammortizzato. Tale maggior deduzione non viene imputata a Conto economico, ma viene ottenuta in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi.

Sono **esclusi** dall'agevolazione:

- i beni strumentali materiali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- i fabbricati e costruzioni;
- i beni compresi in particolari gruppi;
- i mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, Tuir (le "ordinarie" autovetture a deducibilità limitata e le vetture date in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta);
- le vetture destinate ad uso strumentale, quali i taxi, nonché gli autoveicoli delle società di noleggio e delle autoscuole.

Attualmente è prevista la spettanza dell'agevolazione per i beni strumentali nuovi:

- acquisiti entro il **31 dicembre 2018**, ovvero
- acquisiti entro il **30 giugno 2019**, se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto al fornitore almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Si ricorda il momento nel quale l'investimento si considera realizzato, aspetto necessario per verificare se l'investimento risulti essere agevolato:

Beni mobili	Consegna o spedizione
Appalto	Ultimazione prestazione
Beni acquisiti in *leasing*	Data consegna all'utilizzatore

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

Studio Mantovani & Associati s.s.
Dr. Sergio Mantovani