

NOTA INFORMATIVA N. 4/2018

PROROGA DEI SUPER ED IPER-AMMORTAMENTI

La legge di bilancio 2018 estende ai beni acquistati nel 2018 la maggiorazione applicabile agli ammortamenti e ai canoni di leasing (c.d. "super-ammortamenti"), riducendola dal 40% al 30%, e la maggiorazione del 150% relativa ai beni materiali ad alto contenuto tecnologico (c.d. "iper-ammortamenti").

1. La proroga del super-ammortamento

La L. 27 dicembre 2017, n. 205 (c.d. legge di bilancio 2018) dispone che la disciplina dei super-ammortamenti è estesa agli acquisti effettuati da imprese e professionisti dall'1.1. al 31.12.2018 ed anche a quelli effettuati entro il 30.6.2019, a condizione che entro il 31.12.2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione¹. Sono esclusi dalla proroga tutti i veicoli ed altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, DPR 917/86, strumentali o meno all'attività d'impresa, salvo i mezzi di trasporto diversi da quelli contemplati da tale articolo (quali autocarri, autotreni, veicoli commerciali leggeri, autoarticolati, autosnodati, autobus) e resta confermata l'esclusione dall'agevolazione dei beni con coefficienti di ammortamento fiscale inferiori al 6,5%, dei fabbricati e delle costruzioni nonché dei beni elencati nell'allegato n. 3 alla L. 28 dicembre 2015, n. 208 (es. condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento o dagli stabilimenti balneari e termali, materiale rotabile ferroviario, aerei).

Il beneficio consiste nella maggiorazione delle ordinarie quote di ammortamento (calcolate in base ai coefficienti fiscali - ridotti alla metà per il primo esercizio - indipendentemente dalla quota, anche inferiore, imputata al conto economico) e dei canoni di leasing (sola quota capitale e prezzo di riscatto) di un importo pari al 30% (rispetto al precedente 40%), mediante una variazione in diminuzione dall'imponibile irs o irpef (ma non irap) senza impatto contabile.

Ad esempio, per un bene strumentale nuovo costato 10.000 euro, con un'aliquota di ammortamento del 20%, la deduzione sarà pari a 2.600 per 5 anni, di cui 600 mediante variazione in diminuzione dall'imponibile in dichiarazione dei redditi. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro, la maggiorazione comporterà la deduzione in un solo periodo di imposta del 130% del costo.

Gli acquisti si considerano effettuati alla data della consegna o spedizione ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale e, nel caso di beni realizzati tramite contratti di appalto, la

¹ Per i beni acquisiti tramite locazione finanziaria, entro il 31 dicembre 2018 deve essere sottoscritto il relativo contratto di *leasing* e avvenuto il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore.

data di ultimazione della prestazione o dei singoli importi liquidati in via definitiva in base agli stati di avanzamento lavori. Secondo le regole generali, l'ammortamento maggiorato può essere dedotto solo a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene

2. La proroga dell'iper-ammortamento

La legge di bilancio 2018 prevede anche l'estensione dell'iper-ammortamento agli investimenti effettuati dalle imprese dall'1.1. al 31.12.2018 ed anche a quelli effettuati entro il 31.12.2019, a condizione che entro il 31.12.2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

L'agevolazione consente, ai fini del calcolo degli ammortamenti e dei canoni di leasing:

a) la maggiorazione del 150% del costo degli acquisti di beni strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave Industria 4.0 (c.d. "iper-ammortamento"), indicati nell'allegato A alla L. 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017).

b) la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni immateriali, quali software, sistemi, piattaforme e applicazioni, indicati nell'allegato B alla legge di bilancio 2017 (ampliato dalla legge di bilancio 2018 con l'inclusione di alcuni sistemi di gestione per l'e-commerce e specifici software e servizi digitali), per coloro che effettuano investimenti in beni materiali strumentali che, anche se non connessi con tali beni immateriali, beneficiano della maggiorazione del 150%.

Come per il super-ammortamento, i maggiori ammortamenti o canoni di leasing sono deducibili mediante una variazione in diminuzione dall'imponibile ires o irpef (ma non irap) senza impatto contabile.

Il costo su cui calcolare l'iper-ammortamento è assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, ed è comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione, in conformità all'art. 110 del Tuir, nell'ambito dei quali possono essere incluse anche le piccole opere murarie necessarie per l'installazione di un macchinario, mentre le attrezzature che costituiscono "dotazione ordinaria" del bene "Industria 4.0" rilevano nei limiti in cui siano assolutamente necessarie per il funzionamento del macchinario (ris. 15.12.2017, n. 152).

Per la fruizione dei benefici di cui alle lettere a) e b), l'impresa è tenuta a produrre un atto notorio del legale rappresentante, ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai citati allegati A e B ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Il beneficio spetta infatti a decorrere dall'esercizio in cui si realizza il requisito dell'interconnessione²; nel caso in cui il bene entri in funzione in un esercizio precedente, l'impresa può cominciare a godere del super-ammortamento, recuperando negli esercizi successivi anche la quota di iper-ammortamento non fruita nel primo esercizio.

Nel caso in cui il bene agevolato sia venduto nel corso del periodo di fruizione dell'iper-ammortamento, il beneficio non viene meno per le residue quote, purché, nel medesimo periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo, avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A citato e attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione. Qualora il bene acquistato in sostituzione del precedente abbia un costo inferiore, il beneficio continua a spettare fino a concorrenza del minor costo agevolabile.

12 gennaio 2018

² Ai sensi della circolare 30.3.2017, n.4/E, "affinché un bene, coerentemente con quanto stabilito dall'articolo 1, comma 11, della legge di Bilancio 2017, possa essere definito "interconnesso" ai fini dell'ottenimento del beneficio dell'iperammortamento del 150%, è necessario e sufficiente che: 1) scambi informazioni con sistemi interni (sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.); 2) sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (indirizzo IP)"