Analisi e commenti

Super e iper ammortamento: analisi delle novità per il 2018

8 Gennaio 2018

Entrambe le misure agevolative connesse all'effettuazione di investimenti in beni materiali strumentali sono state prorogate di un anno dalla recente legge di bilancio

Thumbnail
Image not found or type unknown

La **legge di bilancio 2018** ha previsto la proroga per il 2018 sia del super ammortamento sia dell'iper ammortamento, vale a dire delle misure agevolative che consentono ai titolari di reddito d'impresa e agli esercenti arti e professioni di aumentare le quote di ammortamento in relazione all'acquisto di beni strumentali nuovi (articolo 1, commi da 29 a 36, legge 205/2017).

Prima di passare in rassegna le novità previste per il 2018, appare utile un sintetico riepilogo della disciplina previgente.

Super ammortamento

È stata la legge di stabilità per il 2016 a introdurre il super ammortamento, prevedendo a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa e degli esercenti arti e professioni, che avessero effettuato investimenti in beni materiali strumentali nuovi (nonché in veicoli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività d'impresa) nel periodo compreso tra il 15 ottobre 2015 e il 31 dicembre 2016, la possibilità di maggiore il relativo costo di acquisizione del 40%, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria (articolo 1, commi **91** e seguenti, legge 208/2015).

La successiva legge di bilancio 2017 ha prorogato le disposizioni in esame, stabilendo l'applicazione del super ammortamento anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati entro il 31 dicembre 2017 ovvero entro il 30 giugno 2018, a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2017, il relativo ordine risultasse accettato dal venditore e fosse avvenuto il

pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione. Peraltro, la proroga per il 2017 del super ammortamento era stata esclusa per i veicoli che non fossero utilizzati esclusivamente come beni strumentali o adibiti a uso pubblico e per quelli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta (**articolo 1**, comma 8, legge 232/2016). Pertanto, in ordine ai mezzi di trasporto a motore acquistati dal 1° gennaio 2017, il super ammortamento opera solo per i veicoli adibiti a uso pubblico o utilizzati esclusivamente come beni strumentali.

In materia di super ammortamento, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti e precisazioni con le circolari n. **23/E** del 26 maggio 2016 e n. **4/E** del 30 marzo 2017.

Iper ammortamento

L'iper ammortamento, invece, è stato introdotto dalla legge di bilancio 2017, che, allo scopo di favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello **Industria 4.0** (*ora Impresa 4.0*), ha previsto che, per gli investimenti in alcune particolari tipologie di beni materiali strumentali nuovi (indicati nell'elenco contenuto nell'**allegato A** alla legge), i titolari di reddito d'impresa possano maggiorare il relativo costo di acquisizione del **150%** (**articolo 1**, comma 9, legge 232/2016).

Si tratta, in estrema sintesi, di beni ad alto contenuto tecnologico in grado, cioè, di favorire lo sviluppo digitale dell'azienda (in particolare, macchine intelligenti interconnesse).

Gli investimenti agevolabili erano quelli effettuati entro il 31 dicembre 2017 ovvero entro il 30 giugno 2018 (termine posticipato prima al 31 luglio 2018, poi al 30 settembre 2018), a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2017, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La legge di bilancio 2017, inoltre, ha previsto, al verificarsi di determinate condizioni, anche una maggiorazione del **40%** relativamente a taluni beni **immateriali** funzionali alla trasformazione tecnologica in chiave Industria 4.0 (articolo 1, comma 10, legge 232/2016). Si tratta dei beni elencati nell'**allegato B** annesso alla legge di bilancio 2017 - *software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni*.

In particolare, tale maggiorazione era stata riconosciuta a favore di coloro che avessero beneficiato dell'iper ammortamento (vale a dire, i titolari di reddito d'impresa). Pertanto, con riguardo ai beni rientranti nell'allegato B, la maggiorazione del 40% era subordinata alla condizione che l'impresa usufruisse dell'iper ammortamento.

Infine, si ricorda che l'applicazione della maggiorazione relativa ai beni immateriali era prevista con riguardo agli investimenti effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017 ovvero al 30 giugno 2018,

a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine fosse stato accettato dal venditore e fosse avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

In materia di iper ammortamento, l'Agenzia delle entrate è intervenuta con la già ricordata circolare n. 4/E del 30 marzo 2017.

Le novità per il 2018

Come anticipato, la recente legge di bilancio ha prorogato anche per il 2018 le agevolazioni del super e dell'iper ammortamento, introducendo, peraltro, significative novità nelle rispettive discipline.

Super ammortamento 2018

Con riguardo al super ammortamento, se ne prevede la proroga anche per il 2018 per gli investimenti (in beni materiali strumentali nuovi) effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018 ovvero entro il 30 giugno 2019, a condizione che entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Beneficiari dell'agevolazione restano i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni. Restano inoltre confermati i casi di esclusione già previsti dalla legge di stabilità 2016, secondo la quale il super ammortamento non si applica agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi per i quali il **decreto 31 dicembre 1988** stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%, agli investimenti in fabbricati e costruzioni, nonché agli investimenti nei beni indicati dall'**allegato 3** della legge di stabilità 2016 (ad esempio, le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali naturali, il materiale rotabile, ferroviario e tramviario, gli aerei completi di equipaggiamento).

Viene altresì confermato che le disposizioni in materia di super ammortamento non producono effetti sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore (si ricorda, peraltro, che il DI 50/2017, **articolo 9-bis**, aveva previsto, a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, l'introduzione degli indici sintetici di affidabilità fiscale e il connesso progressivo superamento degli studi di settore; la legge di bilancio 2018, tuttavia, ha posticipato al periodo d'imposta 2018 la decorrenza degli Isa).

Rispetto alla disciplina previgente del super ammortamento si segnalano le seguenti novità:

- la percentuale di maggiorazione del costo di acquisizione non è più del 40%, ma scende al **30%**
- sono **esclusi** dal perimetro di applicazione dell'agevolazione gli investimenti in veicoli e in altri mezzi di trasporto.

Le nuove disposizioni sul super ammortamento non si applicano agli investimenti che si avvalgono della proroga dell'agevolazione disposta dalla legge di bilancio 2017.

Iper ammortamento 2018

Via libera alla proroga anche dell'iper ammortamento. Più precisamente, la maggiorazione del 150% si applica pure agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che, entro il 31 dicembre 2018, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Per coloro che beneficiano dell'iper ammortamento 2018, le disposizioni in materia di maggiorazione del 40% si applicano anche agli investimenti in beni immateriali strumentali effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2018, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Inoltre, è stato modificato l'elenco (contenuto nell'allegato B della legge di bilancio 2017) dei beni immateriali rispetto ai quali, a favore di coloro che beneficiano dell'iper ammortamento, opera la maggiorazione del 40%. All'elenco, infatti, sono state aggiunte le seguenti voci:

- sistemi di gestione della *supply chain* finalizzata al *drop shipping* nell'*e-commerce*
- *software* e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata
- *software*, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi *on-field* e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi *on-field*).

In materia di documentazione, la legge di bilancio 2018 conferma quanto già previsto dalla disciplina previgente. Pertanto, per la fruizione dell'iper ammortamento e della maggiorazione del

40% per i beni immateriali, l'impresa deve produrre una dichiarazione del legale rappresentante ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500mila euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi contenuti negli allegati A o B ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Una delle novità più significative in materia di iper ammortamento è rappresentata dalla previsione secondo cui, se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il **realizzo a titolo oneroso** del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno la fruizione delle quote residue del beneficio, così come originariamente determinate, a condizione 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 a quelle previste dall'allegato A alla legge di bilancio 2017
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500mila euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Inoltre, è stabilito che, nell'ipotesi in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito e sempre che ricorrano le condizioni sopra ricordate, la fruizione del beneficio dell'iper ammortamento prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

In tal modo, il legislatore ha inteso perseguire l'obiettivo di evitare che l'iper ammortamento possa influenzare, negli esercizi a venire, le successive scelte di investimento dell'impresa.

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/super-e-iper-ammortamento-analisi-delle-novita-2018>