Premessa

La Legge di Stabilità 2017 (Legge n. 232/2016) ai commi dal 9 a 13 ha introdotto un nuovo incentivo fiscale per le imprese, ossia il c.d. iperammortamento. Si tratta di una maggiorazione (ai fini fiscali) del costo di acquisizione del 150% per investimenti in beni materiali nuovi, dispositivi e tecnologie abilitanti la trasformazione in chiave 4.0 acquistati o in leasing, consentendo così una supervalutazione del 250% degli del costo ammortizzabile. L’ambito applicativo del beneficio in commento riguarda quei beni individuati nell’allegato A della stessa Legge 232/2016.

IPERAMMORTAMENTO

Cos’è	**Quali beni**	**Esempio**
Riconoscimento di una maggiorazione del costo di acquisizione pari al 150% calcolata sul costo fiscale del bene materiale nuovo da effettuarsi in via extra contabile mediante l’indicazione in Dichiarazione dei Redditi	Beni rientranti nell’allegato A Legge n. 232/2017	Si acquista un bene “agevolabile” con un costo fiscale di €100.000. In tal caso si possono calcolare le ordinarie aliquote di ammortamento considerando un costo fiscale pari ad € 250.000.

ATTENZIONE

Ai fini dell’iperammortamento, tutti i beni agevolabili (di cui al citato allegato A) devono essere dotati delle seguenti caratteristiche:

¨ controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);
¨ interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
¨ integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;
¨ interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive;
¨ rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute ed igiene del lavoro.

Con la stessa Legge di Stabilità 2017, è stato altresì previsto, nei confronti dei soggetti che beneficiano dell’iperammortamento di cui sopra e che investono in beni immateriali strumentali nuovi (inclusi nell’allegato B della stessa Legge, ossia

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

software funzionali a favorire una transizione verso i processi tecnologici di cui all’allegato A), la possibilità di procedere ad un ammortamento (fiscale) di questi beni applicando la maggiorazione del 40% (superammortamento).

MAGGIORAZIONE 40%

CHI	AGEVOLAZIONE	ESEMPIO
Soggetti che hanno acquistato un bene di cui all’allegato A della Legge n. 232/2016 e che nello stesso periodo “agevolabile” acquistano anche un bene rientrante nell’allegato B della stessa Legge	Maggiorazione “fiscale” del 40% del costo di acquisto	Si acquista un bene “agevolabile” (allegato A) con un costo fiscale di €100.000. Nello stesso periodo agevolabile si acquista anche un software tra quelli di cui all’allegato B per un costo di 50.000 euro. In tal caso si possono calcolare le ordinarie aliquote di ammortamento considerando un costo fiscale pari ad € 250.000 sul bene di cui all’allegato A e considerando un costo di 70.000 euro per il bene di cui all’allegato B

ATTENZIONE

Per fruire della maggiorazione del 40% circa i beni immateriali (allegato B), questi non devono necessariamente riguardare il bene materiale che usufruisce dell’iperammortamento, ma l’impresa, per potere beneficiare della maggiorazione sul singolo bene immateriale, deve avere comunque acquisito almeno un bene su cui godere dell’iperammortamento.
Si tenga inoltre presente che le agevolazioni in commento sono cumulabili con altre agevolazioni quali: la Nuova Sabatini; il credito d’imposta per attività di R & S; patent box; incentivi alla patrimonializzazione delle imprese (ACE); incentivi agli investimenti in Start up e PMI innovative; fondo centrale di garanzia.

Sul sito istituzionale del MISE ci sono una serie di FAQ sull’argomento consultabili direttamente accedendo al seguente link:

http://www.sviluppoeconomico.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/iper-e-super-ammortamento/domande-e-risposte

Ambito oggettivo e soggettivo

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

L’agevolazione riguarda solamente le imposte sui redditi IRES ed IRPEF e non produce effetti ai fini IRAP anche nei confronti di quei contribuenti che determinano la base imponibile dell’IRAP ai sensi dell’art. 5-bis, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, cd. principio di derivazione da bilancio. Invece, in merito all’ambito soggettivo vale quanto segue:

AMBITO SOGGETTIVO

SOGGETTI AMMESSI	**SOGGETTI ESCLUSI**
¨ Titolari di reddito d’impresa indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale, dal settore economico e dal tipo di contabilità adottata ¨ Stabili organizzazioni situate nel territorio italiano di soggetti non residenti, ¨ Gli enti non commerciali con riferimento alla sola attività commerciale eventualmente esercitata. ¨ Soggetti che applicano il regime di vantaggio ancorché siano assoggettati al principio di cassa, in quanto quest’ultimo implica solamente una diversa modalità temporale di deduzione del medesimo costo.	¨ Soggetti che applicano il cd. nuovo «regime forfetario» (essi non deducono costi inerenti l’attività salvo i contributi previdenziali ed assistenziali assolti per obblighi di legge); ¨ Professionisti.

Ambito temporale

Così come introdotta con la Legge di Stabilità 2017, la normativa prevedeva che le agevolazioni in commento si applicano: ai soli investimenti effettuati nel periodo che va dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017.

Tuttavia il beneficio è ammesso altresì qualora i beni strumentali (nuovi) siano acquistati anche oltre il 2017 ma entro il **30 giugno 2018**, a condizione che (da soddisfare congiuntamente) l’ordine di acquisto sia stato accettato dal fornitore entro il 31 dicembre 2017 e che entro il 31 dicembre 2017 siano stati corrisposti al fornitore acconti nella misura pari almeno al 20% dell’investimento.

La proroga

Con il DL n. 91/2017, c.d. “Decreto Sud”, convertito dalla Legge n. 123/2017, il

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

legislatore ha fissato la proroga al 30/09/2018 del predetto termine del 30/06/2018. Dunque, il nuovo scenario prevede che le agevolazioni in commento si applicano ai soli investimenti effettuati nel periodo che va dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017.

Oppure qualora i beni strumentali (nuovi) siano acquistati anche oltre il 31/12/2017 ma entro il **30 settembre 2018**, a condizione che (da soddisfare congiuntamente) l’ordine di acquisto sia stato accettato dal fornitore entro il 31 dicembre 2017 e che entro il 31 dicembre 2017 siano stati corrisposti al fornitore acconti nella misura pari almeno al 20% dell’investimento.

ATTENZIONE

La proroga in commento riguarda solo l’iperammortamento (l’art. 14 del citato DL n. 91/2017 ha modificato il comma 9 dell’art. 1, Finanziaria 2017).
Resta, quindi, scollegato da questo prolungamento del termine di un mese il super-ammortamento relativo all’acquisizione dei beni di cui allegato B alla Legge di Bilancio per il 2017.

La rilevanza temporale degli acquisti

Ai fini delle agevolazioni in commento, per la determinazione del momento di effettuazione dell’investimento e della conseguente imputazione dello stesso al periodo di vigenza dell’agevolazione in commento, si deve avere riguardo alle regole generali dettate dall’articolo 109, commi 1 e 2 del TUIR.

RILEVANZA TEMPORALE ACQUISTI

ACQUISTO	REGOLA
BENI MOBILI	Le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione degli stessi, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l’effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tenere conto, però, dell’eventuale clausola di riserva della proprietà.

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/

BENI IN LEASING	Al fine di determinare il momento di effettuazione dell’investimento, assume rilevanza quando il bene viene consegnato al locatario ossia il momento in cui entra nella disponibilità di quest’ultimo. A tale proposito l’Agenzia delle Entrate, attraverso la Circolare 4/E di quest’anno, ha ricordato che, nel caso in cui il contratto di leasing preveda la clausola di prova a favore del locatario, “ai fini dell’agevolazione diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte dello stesso locatario”.
BENI COSTRUITI IN ECONOMIA	Per determinare il costo di acquisizione rilevante si deve tenere conto dei costi imputabili all’investimento e sostenuti nel periodo agevolato, sempre facendo riferimento alle modalità di determinazione del momento di effettuazione di cui si è detto sopra.
APPALTO A TERZI	Le spese si considerano sostenute dal committente alla data di ultimazione della prestazione o nel caso del collaudo dall’esito positivo di questo.
STATO DI AVANZAMENTO LAVORI	I beni si considerano sostenuti alla data in cui l’opera o parte di essa viene accettata dal committente. Attenzione alla fruizione dell’agevolazione, questa non scatta con la realizzazione dell’investimento ma è possibile a partire dal periodo di imposta in cui si è verificata l’entrata in funzione del bene. Questo potrebbe coincidere con l’esercizio di realizzazione come no.

© Studio Sabellotti, https://www.studiosabellotti.it/