

SETTORE

IMPOSTE DIRETTE

**MAXI / IPER AMMORTAMENTO:
DALLE NOVITÀ DEL "DECRETO DIGNITÀ" A
QUELLE DELLA FINANZIARIA 2019**

RIFERIMENTI

- **Art. 7, DL n. 87/2018**
- **Artt. 8 e 10, Ddl Finanziaria 2019 (AC n. 1334)**

IN SINTESI

Il Ddl della Finanziaria 2019 prevede la proroga dell'iper ammortamento per gli investimenti effettuati:

– entro il 31.12.2019;

ovvero

– entro il 31.12.2020 qualora entro il 31.12.2019 sia effettuato il versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La maggiorazione, la cui spettanza, per effetto di quanto previsto dal c.d. "Decreto Dignità", è stata limitata ai beni agevolabili destinati a strutture produttive situate in Italia, dal 2019 risulterà "scalettata", ossia differenziata a seconda del costo di acquisizione degli investimenti.

Analoga proroga è prevista per il maxi ammortamento dei beni immateriali, nella misura del 40%.

Come noto, a favore delle imprese / lavoratori autonomi la Finanziaria 2016 ha previsto un'agevolazione rappresentata dal riconoscimento della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi (c.d. "maxi ammortamento").

Con la Finanziaria 2017 è stato introdotto un ulteriore beneficio, a favore delle sole imprese, qualora l'investimento sia effettuato in beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica / digitale, individuato dalla Tabella A allegata alla stessa Finanziaria, prevedendo l'incremento del relativo costo di acquisizione nella misura del 150% (c.d. "iper ammortamento"). Inoltre, per i soggetti che fruiscono di tale beneficio il costo di acquisizione di beni immateriali strumentali connessi, individuati dalla Tabella B, è aumentato del 40%.

Tali maggiorazioni sono state oggetto di successivi interventi, diretti alla proroga delle stesse nonché, con riguardo all'iper ammortamento, ad alcune modifiche della relativa disciplina. In particolare:

- la Finanziaria 2018 ha:
 - previsto la possibilità di mantenere il beneficio dell'iper ammortamento anche qualora il bene materiale agevolato sia ceduto nel periodo di fruizione della maggiorazione e sostituito con un altro avente specifiche caratteristiche;
 - ampliato la gamma dei beni immateriali agevolabili di cui alla citata Tabella B;
- il DL n. 87/2018, c.d. "Decreto Dignità" ha stabilito che la cessione / destinazione dei beni agevolati a strutture produttive situate all'estero (delocalizzazione) comporta il disconoscimento dell'agevolazione.

Ora, il Ddl della Finanziaria 2019 ha disposto la **proroga dell'iper ammortamento** (con alcune novità), nonché del maxi ammortamento dei beni immateriali.

NB L'incremento del costo di acquisizione dei beni è riconosciuto al solo fine di determinare le quote di ammortamento e i canoni di leasing.

Inoltre, le maggiorazioni in esame:

- hanno **rilevanza soltanto ai fini IRPEF / IRES** e sono pertanto usufruibili nella relativa dichiarazione dei redditi.
- **non producono effetti ai fini IRAP** anche nei confronti dei soggetti che determinano la base imponibile con il metodo fiscale ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97.

IPER AMMORTAMENTO

NOVITÀ DEL "DECRETO DIGNITÀ"

Come accennato, relativamente all'iper ammortamento l'art. 7, DL n. 87/2018 ha previsto che

- la spettanza dell'agevolazione è subordinata alla condizione che i beni agevolabili siano **destinati a strutture produttive situate in Italia**;
- la **cessione / destinazione** dei beni agevolati **a strutture produttive situate all'estero** (delocalizzazione), ancorché appartenenti alla stessa impresa, determina il **disconoscimento dell'agevolazione** corrispondente alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte in precedenza (senza sanzioni / interessi).

Le predette disposizioni sono applicabili agli **investimenti effettuati successivamente al 14.7.2018** (data di entrata in vigore del citato Decreto).

Il **disconoscimento** dell'agevolazione, con conseguente recupero del beneficio, **non trova applicazione** con riferimento agli **interventi sostitutivi** di cui all'art. 1, commi 35 e 36, Finanziaria 2018, in base ai quali in caso di **dismissione del bene agevolato** nel periodo di fruizione della maggiorazione in esame **non si verifica la perdita delle residue quote** del beneficio a condizione che, nello stesso periodo di realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche / analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Nel caso in cui siano rispettate le predette condizioni e il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo del bene originario, la fruizione del beneficio **continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento**.

L'agevolazione non è **disconosciuta** altresì qualora i beni agevolati siano per loro natura destinati ad essere utilizzati in più sedi produttive e, pertanto, possano essere **oggetto di temporaneo utilizzo anche all'estero**.

NOVITÀ FINANZIARIA 2019

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.

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

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

Contestualmente è stata disposta la proroga, per i soggetti che effettuano nel suddetto periodo investimenti in **beni immateriali strumentali** di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017, del maxi ammortamento, ossia dell'incremento del costo di acquisizione del 40%.

Al fine di usufruire delle predette maggiorazioni, il soggetto interessato deve produrre una **dichiarazione** del legale rappresentante ovvero, per i beni di **costo superiore a € 500.000**, una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere / perito industriale / ente di certificazione accreditato, attestante che il bene:

- possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco di cui alle Tabelle A / B;
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Va evidenziato che **restano applicabili le disposizioni:**

- dell'art. 1, comma 93, Finanziaria 2016 e pertanto l'iper ammortamento **non spetta** per gli investimenti in:
 - beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 stabilisce un **coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%**;
 - **fabbricati e costruzioni**;

- **specifici beni ricompresi nei gruppi V** (per le industrie manifatturiere alimentari), **XVII** (per le industrie dell'energia, gas e acqua) e **XVIII** (per le industrie dei trasporti e telecomunicazioni);
- dell'art. 1, commi 35 e 36, Finanziaria 2018 in base ai quali per i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento in caso di **dismissione del bene agevolato** nel periodo di fruizione della maggiorazione **non si verifica la perdita delle residue quote** del beneficio a condizione che, nello stesso periodo di realizzo, l'impresa:
 - **sostituisca il bene** originario con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche / analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
 - attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

NB Nel caso in cui siano rispettate le predette condizioni e il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo del bene originario la fruizione del beneficio **continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.**

È infine disposto che gli **acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e per quello successivo** devono essere calcolati considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe **determinata in assenza delle predette maggiorazioni.**

Agevolazione	Disposizione normativa	Periodo investimenti	Maggiorazione costo acquisizione
Iper ammort. Maxi ammort. beni immateriali	Art. 1, commi da 9 a 11, Finanziaria 2017	<ul style="list-style-type: none"> • 1.1.2017 – 31.12.2017 ovvero • 1.1.2017 – 30.9.2018 (*) se entro il 31.12.2017 è accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione 	150% iper 40% maxi
	Art. 1, commi da 30 a 33, 35 e 36, Finanziaria 2018	<ul style="list-style-type: none"> • 1.1.2018 – 31.12.2018 ovvero • 1.1.2018 – 31.12.2019 se entro il 31.12.2018 è accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione 	150% iper 40% maxi
	Art. 10, Ddl Finanziaria 2019	<ul style="list-style-type: none"> • entro il 31.12.2019 ovvero • entro il 31.12.2020 se entro il 31.12.2019 è accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione 	iper: 150% fino a € 2,5 mln 100% da € 2,5 mln a € 10 mln 50% da € 10 mln a 20 mln 0% oltre 20 mln 40% maxi

(*) Tale termine, inizialmente fissato al 30.6.2018, è stato così prorogato dal DL n. 91/2017

MAXI AMMORTAMENTO

Nell'ambito del citato Ddl non è prevista la proroga del maxi ammortamento che, di conseguenza, risulta applicabile agli investimenti effettuati:

- entro il 31.12.2018;

ovvero

- entro il 30.6.2019 a condizione che entro il 31.12.2018 sia accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Di conseguenza va valutata l'opportunità di anticipare entro il 31.12.2018 l'effettuazione degli investimenti programmati nel breve termine, quantomeno con il pagamento di un acconto entro detta data almeno pari al 20%, al fine di poter usufruire della maggiorazione del 30% prevista per gli acquisti effettuati entro il 30.6.2019.

Agevolazione	Disposizione normativa	Periodo investimenti	Maggiorazione costo acquisizione
Maxi ammort. beni materiali	Art. 1, commi da 91 a 94 e 97, Finanziaria 2016	15.10.2015 – 31.12.2016	40%
	Art. 1, comma 8, Finanziaria 2017	<ul style="list-style-type: none"> • entro 31.12.2017 ovvero • entro 30.6.2018 se entro il 31.12.2017 è accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione 	40% (*)
	Art. 1, commi 29 e 34, Finanziaria 2018	<ul style="list-style-type: none"> • 1.1.2018 – 31.12.2018 ovvero • 1.1.2018 – 30.6.2019 se entro il 31.12.2018 è accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione 	30% (*)

(*) La maggiorazione non spetta per i veicoli e altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, comma 1, lett. b) e b-bis), TUIR, ossia per i veicoli non utilizzati esclusivamente come strumentali / adibiti a uso pubblico e dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta

IPER / MAXI AMMORTAMENTO E DETASSAZIONE AGEVOLATA UTILI REINVESTITI

Il Ddl della Finanziaria 2019 prevede, a decorrere dal 2019, l'assoggettamento del reddito complessivo netto delle società di capitali all'aliquota IRES del 15% per la parte corrispondente all'utile 2018, accantonato a riserve diverse da quelle non disponibili, nei limiti dell'importo corrispondente alla somma tra gli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi e il costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato / indeterminato.

Tale agevolazione è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito

Di conseguenza la stessa risulta cumulabile con il maxi ammortamento, relativamente agli investimenti effettuati nel 2019, entro il 30.6 (con pagamento di almeno il 20% di acconto entro il 31.12.2018), nonché con l'iper ammortamento, relativamente agli investimenti effettuati nel 2019 ovvero nel 2020 (con pagamento di almeno il 20% di acconto entro il 31.12.2019). ■

