



CONFINDUSTRIA
Avellino

Legge di Bilancio per il 2018 Proroga del super e iper-ammortamento (articolo 1, commi 29-36)

Il comma 29 proroga, con alcune modifiche, la disciplina del superammortamento introdotta dall'articolo 1, commi 91 - 94 e 97 della Legge di Stabilità 2016, già oggetto di proroga con l'articolo 1, comma 8 della Legge di Bilancio 2017. Tale incentivo riconosce ai soggetti titolari di reddito di impresa e agli esercenti arti e professioni una maggiorazione del 40% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni oggetto di investimento, con riferimento alle sole imposte sui redditi (IRES e IRPEF). Per effetto delle nuove modifiche, si estende l'ambito temporale di applicazione del superammortamento agli investimenti effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, ovvero al 30 giugno 2019, a condizione che, alla data del 31 dicembre 2018, il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia stato versato un acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Ai fini dell'individuazione del momento di effettuazione dell'investimento, restano validi i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nelle circolari diramate nel 2016 e nel 2017 (circolari n. 12/E e 23/E del 2016, e n. 4/E del 2017). Pertanto, le spese di acquisizione di beni mobili si considerano sostenute alla data di 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; mentre, qualora l'investimento sia realizzato mediante appalto, le spese di realizzazione agevolabili si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate. La Legge di Bilancio 2018 proroga la disciplina del super ammortamento con due sostanziali differenze. La prima novità riguarda l'entità dell'agevolazione spettante sugli investimenti effettuati nel 2018, poiché si prevede che la maggiorazione spetterà nella misura del 30% del costo di acquisizione del bene strumentale, in luogo del 40% riconosciuto dalla disciplina previgente. Tale riduzione non dovrebbe trovare applicazione con riguardo agli investimenti per i quali l'impresa abbia concluso un contratto e corrisposto un acconto pari al 20% del costo di acquisizione entro il 31 dicembre 2017, e il bene sia stato consegnato entro il 30 giugno 2018, poiché in tali casi dovrebbe rendersi applicabile la disciplina prevista dall'articolo 1, comma 8 della Legge di Bilancio 2017.

A tale riguardo, si segnala che l'Agenzia delle Entrate in un recente chiarimento (risoluzione n. 132/E del 24 ottobre 2017) ha riconosciuto la possibilità di fruire del superammortamento, beneficiando della proroga al 30 giugno 2018, anche nelle ipotesi di variazione delle modalità di acquisizione del bene intervenute oltre il termine del 31 dicembre 2017. A nostro avviso, pertanto, l'applicazione del super-ammortamento agli investimenti agevolabili effettuati nel corso del 2018 dovrebbe seguire la seguente scansione:



PERIODO DI EFFETTUAZIONE DEGLI INVESTIMENTI	CONDIZIONI DA RISPETTARE	MAGGIORAZIONE SPETTANTE
Dal 1/1/2018 al 30/6/2018	Entro il 31/12/2017 l'ordine è stato accettato ed è stato versato un acconto pari al 20% del costo di acquisizione	40%
Dal 1/1/2018 al 30/6/2018	Assenza di una delle due condizioni indicate nel punto precedente	30%
Dal 1/7/2018 al 31/12/2018	Regime	30%
Dal 1/1/2019 al 30/6/2019	Entro il 31/12/2018 l'ordine è stato accettato ed è stato versato un acconto pari al 20% del costo di acquisizione	30%

La seconda novità concerne l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione. Per effetto di quanto dispone il comma 29 (primo periodo) sono esclusi dall'agevolazione i mezzi di trasporto a motore individuati nell'articolo 164, comma 1 del TUIR, quali aeromobili da turismo, navi, imbarcazioni da diporto, autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, a prescindere dalle modalità di impiego. La predetta esclusione, ovviamente, trova applicazione con riguardo ai soli investimenti che si realizzeranno nel corso del 2018; la misura agevolativa resta ferma, invece, alle condizioni previste dalla disciplina *ratione temporis* vigente, con riguardo alle acquisizioni di veicoli effettuate nel corso del 2015, 2016 e 2017.

Alla luce delle modifiche operate non sono agevolabili le acquisizioni di veicoli: - utilizzati esclusivamente nell'attività propria dell'impresa (es. autoscuole) o adibiti ad uso pubblico (lett. a) dell'articolo 164 TUIR); - concessi ai dipendenti in uso promiscuo (lett. b-bis) dell'articolo 164 TUIR); - a disposizione per usi diversi dai precedenti (lett. b) dell'articolo 164 TUIR). Restano invece agevolabili gli autoveicoli individuati dall'articolo 54, comma 1 del DLGS n. 285/1992 (c.d. Codice della strada) non espressamente richiamati dall'articolo 164, comma 1 del TUIR, quali autobus, autocarri, trattori stradali, autoarticolati e autosnodati, autotreni, autoveicoli per trasporto specifico, autoveicoli per uso speciale, mezzi di opera. I commi da 30 a 36 dispongono, invece, la proroga di un anno del c.d. iperammortamento.



CONFINDUSTRIA
Avellino

Tale agevolazione, fruibile solo dai soggetti titolari di reddito di impresa, consiste in una maggiorazione del 150% del costo fiscale ammortizzabile di specifici beni materiali strumentali nuovi, funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale secondo il modello "Industria 4.0", inclusi nell'allegato A) della Legge di Bilancio 2017. Per effetto delle modifiche operate dalla Legge di Bilancio 2018, il beneficio fiscale viene riconosciuto anche per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero fino al 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il comma 31 proroga, altresì, la maggiorazione, nella misura del 40%, del costo di acquisizione dei beni immateriali (software) funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello "Industria 4.0" (beni ricompresi nell'allegato B alla Legge di Bilancio 2017). Si ricorda che possono accedere a tale beneficio solo i soggetti che usufruiscono dell'iperammortamento in relazione ai beni materiali di cui all'allegato A) della medesima legge. Il comma 32 amplia l'elenco dei beni immateriali strumentali compresi nell'allegato B) della Legge di Bilancio 2017 connessi ai processi produttivi dell'"Industria 4.0". In particolare, vengono 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). Il successivo comma 33 conferma gli obblighi documentativi già richiesti dalla Legge di Bilancio 2017 ai fini dell'applicazione dell'iperammortamento.

Pertanto, l'impresa sarà tenuta ad acquisire, entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso e può essere fruita l'agevolazione, una dichiarazione del legale rappresentante. Per i beni aventi un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro resta necessaria una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale, ovvero, un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato; la documentazione dovrà attestare che il bene: (i) possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco di cui all'allegato A e/o all'allegato B della Legge di Bilancio 2017, e (ii) è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



CONFINDUSTRIA
Avellino

A tale riguardo, si segnala che l’Agenzia delle Entrate nella recente risoluzione n. 152/E del 2017, ha chiarito che, pur restando fermo il rispetto del termine del 31 dicembre 2017 per l’effettuazione della verifica delle caratteristiche tecniche dei beni e dell’interconnessione, il professionista può procedere al giuramento della perizia anche nei primi giorni successivi a tale data. Il comma 34 conferma che le predette discipline agevolative, non trovano applicazione agli investimenti in beni strumentali aventi un coefficiente di ammortamento tabellare (D.M. 31 dicembre 1988) inferiore al 6,5%, nonché agli investimenti in fabbricati e costruzioni e a quelli indicati nell’allegato 3 della Legge di Stabilità 2016 (ossia: le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali naturali o dagli stabilimenti balneari e termali; le condotte utilizzate dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale; il materiale rotabile, ferroviario e tramviario; gli aerei completi di equipaggiamento).

Di particolare rilevanza, sono le disposizioni contenute nei commi 35 e 36, le quali riconoscono la possibilità di continuare a fruire dell’iperammortamento anche in caso di sostituzione dei beni agevolati con beni più performanti, nella prospettiva di accrescere il livello di competitività tecnologica perseguito e raggiunto secondo il modello “Industria 4.0”. Tale beneficio è subordinato alla condizione che nel medesimo periodo d’imposta del realizzo del bene l’impresa: 1. sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall’allegato A; 2. attesti l’effettuazione dell’investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell’interconnessione, secondo le ordinarie regole.

Tale possibilità è riconosciuta sia per gli investimenti da realizzare nel 2018, sia per quelli già effettuati nel 2017. Il comma 36, infine, disciplina l’ipotesi in cui l’investimento sostitutivo sia di costo inferiore a quello del bene originario; in tal caso, fermo restando il rispetto delle altre condizioni oggettive e documentali richieste, il beneficio fiscale calcolato in origine dovrà essere ridotto in corrispondenza del minore costo agevolabile.

