

Super ammortamento sull'acquisto di nuovi beni

20 marzo 2017

Gianluca Lacidogna
Flavia Montedoro
Giulia Giacometti



Introduzione

- Introduzione: **Legge di Stabilità 2016, art. 1 commi 91-94 e 97**

«Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento.»

«(...) sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) del testo unico delle imposte sui redditi (...)»

- Agevolazione volta ad incentivare gli **investimenti in beni strumentali materiali nuovi** che interviene sulla disciplina fiscale degli **ammortamenti e dei canoni di locazione finanziaria**

Introduzione (2)

- Proroga: **Legge di Stabilità 2017, art. 1 commi 8-13**

«Le disposizioni dell'articolo 1, comma 91 della legge del 28 dicembre 2015, n. 208, si applicano 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 risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.»

- Tale comma proroga dunque la maggiorazione del 40% degli ammortamenti prevista dalla legge di stabilità 2016, ma istituisce nei commi successivi una nuova misura di maggiorazione del 150% degli ammortamenti su beni materiali ad alto contenuto tecnologico (Industria 4.0).

Introduzione (3)

- Proroga: **Legge di Stabilità 2017, art. 1 commi 8-13**

«Al fine di favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», per gli investimenti, effettuati nel periodo indicato al comma 8, in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla presente legge, il costo di acquisizione è maggiorato del 150%.»

E ancora:

«Per i soggetti che beneficiano della maggiorazione di cui al comma 9 e che, nel periodo indicato al comma 8, effettuano investimenti in beni **immateriali** strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla presente legge, il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40%.»

- Tali commi introducono un nuovo beneficio in beni materiali strumentali nuovi ad **alto contenuto tecnologico** atti a favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale in chiave «Industria 4.0».

Le novità 2017 : la proroga dei termini

La proroga estende l'attuale disciplina del super ammortamento (+40%) in relazione all'investimento in:

- Beni materiali
- Strumentali
- Nuovi
- acquisiti entro il 31.12.2017*

* Possibile l'incentivo anche per quei beni il cui acquisto è perfezionato entro il **30.06.2018** a condizione che **entro la fine del 2017 sia stato perfezionato l'ordine e sia avvenuto il pagamento degli acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.**

Le novità 2017 : iper ammortamento

La Legge di Bilancio 2017 ha introdotto inoltre la disciplina dell'iper ammortamento ovvero la possibilità di **maggiorazione del costo fiscale ammortizzabile del 150% a condizione che i beni siano:**

Interconnessi al sistema aziendale (si tratta di macchinari «intelligenti» in grado di dialogare tra loro secondo il modello dell'industria 4.0 come descritti nell'Allegato A)



- **Beni strumentali** il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite sensori e azionamenti (es: macchinari, utensili e robot integrati a sistemi informatici e logistici di fabbrica o con la rete di fornitura);
- **Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;**
- **Dispositivi per l'interazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza sul lavoro in logica 4.0.**

Le novità 2017 : iper ammortamento

Il comma 11 della Legge di Bilancio 2017 stabilisce che al fine di poter accedere all'iper ammortamento, l'impresa è tenuta ad acquisire per ogni bene oggetto dell'agevolazione:

- **Una dichiarazione di atto notorio del legale rappresentante**

Ovvero, per acquisti superiori a 500.000 Euro:

- **Una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali**



Entrambe dovranno attestare che il bene in questione possieda (i) le caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi A e B ed (ii) è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

N.B. Tali dichiarazioni devono essere acquisite dall'impresa 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 al sistema aziendale

Le novità 2017 : super ammortamento «immateriali»

Per i **sol**i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento è inoltre consentita una **maggiorazione del 40%** del costo di acquisizione di alcuni beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica in chiave di industria 4.0 (sono indicati nell'allegato B).

Si tratta di:

- **Software, sistemi, piattaforme e applicazioni** che consentono di interconnettere i macchinari e gli impianti.



Tale beneficio di super ammortamento dei software è concesso solo alle imprese che hanno acquistato beni incentivati con **l'iper ammortamento**.

N.B E' sufficiente dunque il solo acquisto di un bene incluso nell'allegato A, che benefici dell'iper ammortamento per sfruttare anche l'agevolazione del +40% sull'acquisto di un software 4.0 dell'allegato B. Non è necessaria la correlazione tra i due una volta entrati in funzione nel sistema produttivo.

Ambito soggettivo

1. Soggetti titolari di reddito di impresa*, per esempio:

- società per azioni;
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciale;
- società cooperative e di mutua assicurazione;
- enti pubblici e private, diversi dalle società, nonché i trust che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di una attività commerciale;
- stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

2. Esercenti arti e professioni

- *Indipendentemente dal regime contabile adottato (semplificato o ordinario)*
- *Anche per soggetti di nuova costituzione*
- *Affitto o usufrutto di azienda → soggetto beneficiario identificato dall'accordo contrattuale*
- *** L'iper ammortamento è invece applicabile ai soli titolari di reddito di impresa.** 8

Ambito oggettivo

Beni materiali strumentali nuovi acquistati nel periodo agevolato,
anche mediante contratti di *leasing*



REQUISITI:

- 1) **Materiali**
- 2) **Strumentali**
- 3) **Nuovi**
- 4) **Acquistati o in leasing**

Ambito oggettivo (2)

ESCLUSIONI

- 1) Beni immateriali*;
- 2) Beni usati (a qualunque titolo utilizzati);
- 3) Beni merce (→ per mancanza del requisito della strumentalità);
- 4) Materiali di consumo);
- 5) Beni materiali strumentali per i quali è previsto un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- 6) Acquisti di fabbricati e di costruzioni;
- 7) Le ulteriori esclusioni previste alla tabella allegata alla legge di stabilità 2016 di beni ammortizzabili con aliquote superiori a quella minima sufficiente (dal 7,5 al 12%) (es. condotte e condutture idriche, materiale rotabile, aerei).

*Non sono più soggetti ad esclusione i beni immateriali, quali i software, collegati ai beni per i quali è possibile beneficiare dell'iper ammortamento **(comma 10 L. 232/16)**.

10

Ambito temporale

L'agevolazione prevista dalla **Legge n. 208/2015** viene dunque così estesa dalla **Legge 232/2016**:

1. 31 dicembre 2017;
2. 30 giugno 2018, a condizione che entro fine 2017 sia confermato l'ordine al fornitore e sia versato un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La realizzazione dell'investimento richiede, come in passato, che, alla scadenza ultima (31 dicembre 2017), il relativo costo sia contenuto secondo i criteri di **competenza temporale** previsti dall'**art. 108 T.U.I.R.**

NB: La proroga del super ammortamento non riguarderà le **autovetture** e gli **altri mezzi di trasporto a deducibilità limitata** di cui **all'art. 164, lett. b) e b-bis), T.U.I.R.**, per i quali il beneficio è scaduto dunque al 31 dicembre 2016.

Ambito temporale (2)

- Spese di acquisizione si considerano **sostenute**, per i beni mobili:
 - alla data di consegna o spedizione
 - se successivo, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà o altro diritto reale
 - in caso di appalto rileva l'ultimazione della prestazione (es. collaudo) o anche ultimazione parziale (es. S.A.L.)
 - per i beni acquisiti in locazione finanziaria, si considererà il momento di consegna dalla società di leasing.
- Ai fini della fruizione del beneficio occorre **l'entrata in funzione** del bene

Es. cespite acquistato nel 2017 con entrata in funzione nel 2018, sarà agevolato con la maggiore deduzione del 40% a partire dal 2018.

Agevolazione: super ammortamento

Si sostanzia in:

- Una **maggiorazione del 40%** del costo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni
- Quindi in una deduzione, al termine del periodo, del **140%** del prezzo di acquisto (deduzione ripartita sulla durata del periodo fiscale di ammortamento)

Agevolabile **l'intero ammontare** dell'investimento (non la sola eccedenza rispetto ad anni precedenti)

Agevolazione: iper ammortamento (2)

Si sostanzia in:

- Una **maggiorazione del 150%** del costo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni materiali strumentali nuovi ad **alto contenuto tecnologico**
- Quindi in una deduzione, al termine del periodo, del **250%** del prezzo di acquisto (deduzione ripartita sulla durata del periodo fiscale di ammortamento)
- Una **maggiorazione del 40%** dei beni immateriali strumentali connessi con i beni di cui si beneficia della maggiorazione del 150%
- Quindi in una deduzione, al termine del periodo, del **140%** del prezzo di acquisto (deduzione ripartita sulla durata del periodo fiscale di ammortamento **cfr. 103 T.U.I.R.**)

Agevolazione (3)

- Agevolazione valida **ai fini IRES e IRPEF (no IRAP)**
- No effetti sulla determinazione degli acconti per il periodo di imposta in corso al 31.12.2017
- Variazione in diminuzione da effettuare in dichiarazione dei redditi
- **No impatti di natura contabile**
- Il beneficio non viene revocato in caso di cessione del bene o del contratto di leasing prima del termine del periodo di ammortamento o del momento dell'esercizio del diritto di riscatto
- NB: la maggiorazione **non ha alcuna influenza sul calcolo di plus/minus**
- L'incremento del costo **non vale per l'applicazione di altre norme** (es. plafond per la deducibilità delle spese di manutenzione, calcolo del test di operatività e del reddito minimo delle società di comodo, studi di settore)
- Se la deduzione genera perdite fiscali, **perdite deducibili** secondo le regole ordinarie previste dal TUIR
- Cumulabilità con altre agevolazioni (in assenza di specifiche indicazioni in merito), es. la «Nuova Sabatini» (art. 2 DL 69/2013), credito di imposta per gli investimenti al Sud (Legge di stabilità 2016, art. 1 co. 98) e l'ACE

Casi particolari: Leasing

- Agevolabili anche i canoni di leasing (riferimento all'intero costo sostenuto dal concedente dei beni destinati in leasing)
- Maggior valore del 40% da distribuire proporzionalmente **sui canoni** e sul **valore di riscatto**:
 - maggior valore imputato ai canoni: deducibile lungo la durata fiscale del contratto di leasing
 - maggior valore imputato al prezzo di riscatto: ammortamento una volta esercitata l'opzione finale di acquisto



Appeal fiscale del leasing rispetto all'acquisto è tanto maggiore quanto più bassa è la quota di riscatto

- Agevolazione riguarda **solo le quote capitale dei canoni**
- Fuori dal beneficio la quota interessi

Casi particolari: Veicoli

Utilizzo veicoli	Deducibilità delle spese
Strumentali	100% di tutti i costi
Uso pubblico	100% di tutti i costi
Uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta	70% di tutti i costi
Agenti o rappresentanti di commercio	<ul style="list-style-type: none"> 80% e fino al limite di 36.152,00 euro (25.823 ante Legge di stabilità 2016) Canoni di leasing deducibili proporzionalmente al limite di 36.152,00 euro (25.823 ante Legge di stabilità 2016) Limite fisso per il noleggio di 3.615,00 euro
Impresa in situazioni diverse dalle precedenti (es. veicolo non assegnato o a disposizione a rotazione di dipendenti e amm.ri)	<ul style="list-style-type: none"> 20% e fino al limite di 25.306,00 euro (18.075 ante Legge di stabilità 2016) Canoni di leasing deducibili proporzionalmente al limite di 25.306,00 euro (18.075 ante Legge di stabilità 2016) Limite fisso per il noleggio di 3.615,00 euro
Utilizzati da artisti e professionisti	<ul style="list-style-type: none"> 20% e fino al limite di 25.306,00 euro (18.075 ante Legge di stabilità 2016) Canoni di leasing deducibili proporzionalmente al limite di 25.306,00 euro (18.075 ante Legge di stabilità 2016) Limite fisso per il noleggio di 3.615,00 euro 20% per le altre spese

Any questions ?



3