



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF003

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

OGGETTO	IPERAMMORTAMENTO DAL 2019 – LE NOVITA'
RIFERIMENTI	ART. 1 CO. DA 60 A 65 L. 145/2018 - ART. 1 CO- DA 9 A 12 L. 232/2016
CIRCOLARE DEL	09/01/2019

Sintesi: la Legge di Bilancio 2019 ha prorogato l'iperammortamento al periodo 2019 con modifiche:

- estendendo l'esclusione di alcuni beni disposta, in passato, per il solo super ammortamento
- rimodulando le maggiorazioni applicate agli investimenti in relazione al totale degli investimenti effettuati rimanendo confermati tutti gli altri aspetti (adempimenti, meccanismo applicativo, ecc.).

Il superammortamento non è stato, al contrario, oggetto di proroga.

I commi 60-65 dispongono la **proroga**:

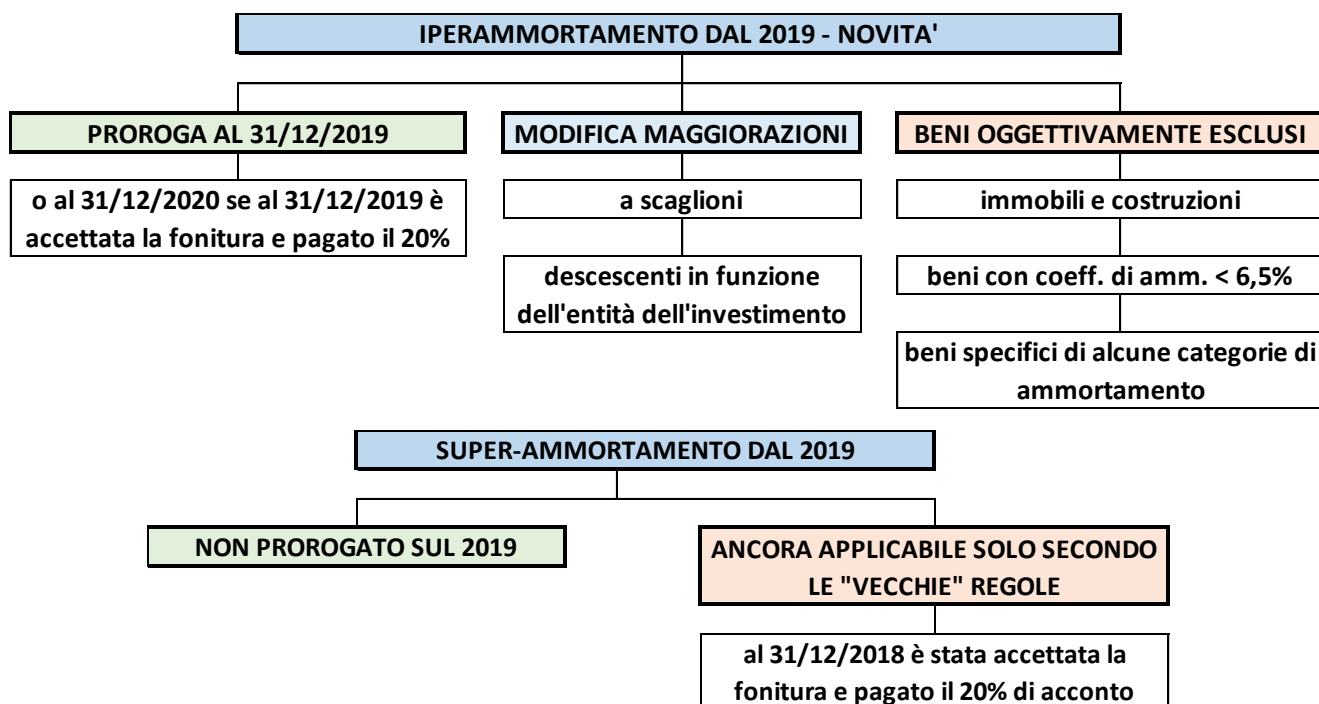
- ➔ dell'iper ammortamento per **beni strumentali** materiali "**Industria 4.0**" (art. 1, c. 9, L. 232/2016)
- ➔ e dei **beni immateriali connessi** all'iper ammortamento (art. 1, c. 10, L. 232/2016)

Relativamente all'iper ammortamento si prevedono le seguenti novità:

- la proroga del **requisito temporale**
- l'estensione dei beni oggettivamente **esclusi** prima previsti per il solo super ammortamento
- la **rimodulazione delle maggiorazioni** da applicare agli investimenti agevolabili in relazione all'ammontare degli investimenti effettuati.

ATTENZIONE – SUPERAMMORTAMENTO NON PROROGATO: la Legge di bilancio 2019:

- ⇒ **non ha prorogato la maggiorazione del 40%** per l'acquisto di beni materiali strumentali nuovi
- ⇒ che è, pertanto cessata al 31/12/2018; essa rimarrà applicabile per i soli acquisti/leasing
 - stipulati entro il 31/12/2018
 - per i quali alla stessa data è stato corrisposto un acconto/maxicanone almeno pari al 20% del costo di acquisizione.



Excursus Normativo

Art. 1 co. da 9 a 12 L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017): ha introdotto l'agevolazione, ammettendovi le imprese che effettuavano investimenti in beni strumentali "nuovi"

- nel **periodo 1/01/2017 – 31/12/2017**
- o **fino al 30/06/2018** a condizione che entro il 31/12/2017 il relativo **ordine risultasse accettato** dal venditore e fosse pagato un acconto **almeno del 20% del costo** di acquisizione

Art. 14 DL n. 91/2017 (conv. in L. 123/2017): ha ampliato il periodo della proroga; "l'agevolazione 2017" ha riguardato gli acquisti effettuati:

- **fino al 30/09/2018** a condizione che entro il 31/12/2017 il relativo **ordine risultasse accettato** dal venditore e fosse stato pagato un acconto pari **almeno al 20% del costo** di acquisizione

Art. 1 c. 30 – 36 L. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018):

- ⇒ ha riproposto l'agevolazione per gli acquisti di beni strumentali nuovi effettuati:
 - nel **periodo 1/01/2018 – 31/12/2018**
 - o **fino al 31/12/2019** a condizione che entro il 31/12/2018 il relativo **ordine risultasse accettato** dal venditore e fosse pagato un **acconto almeno del 20%** del costo di acquisizione
- ⇒ la maggiorazione del costo di acquisizione è rimasta pari al 150%
- ⇒ il **novero dei beni immateriali** agevolabili è stato **esteso** ad alcuni **sistemi di gestione per l'e-commerce**, per riprodurre la "realtà virtuale" ed a **specifici software e servizi digitali**
- ⇒ è stata prevista la **possibilità di prosecuzione nell'agevolazione in caso di sostituzione del bene**.

LEGGE DI BILANCIO 2019

Il c. 62 prevede la **proroga** dell'agevolazione:

- ➔ confermando l'ambito soggettivo e prevedendo alcune **modifiche all'ambito oggettivo**
- ➔ **modulando** le maggiorazioni applicate in ragione **dell'ammontare degli investimenti effettuati**.

AMBITO OGGETTIVO - BENI "INDUSTRIA 4.0"

Tra gli investimenti agevolati risultano:

- ⇒ **beni materiali strumentali nuovi**
- ⇒ per la cui individuazione va fatto riferimento alle diverse tabelle contenute nell'**Allegato A alla Legge di Bilancio 2017 (ampliato a decorrere al 2018)**, che li raggruppa in 3 diverse categorie:

1)	beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti
2)	sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità
3)	dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»



"Interpello" al MISE: nei casi dubbi, è prevista la possibilità di richiedere un parere tecnico al MISE.

NOVITA' – BENI ESCLUSI

Il c. 64 estende dall'agevolazione alcune **esclusioni oggettive** precedentemente applicabili al solo superammortamento (140%).

Infatti, richiamando il c. 93 L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) si prevede espressamente l'esclusione dall'agevolazione dei seguenti beni:

- ➔ **fabbricati** e costruzioni (di fatto già in precedenza esclusi in quanto diversi dai beni Industria 4.0)
- ➔ beni ai quali si applica un **coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%**
- ➔ beni **ricompresi nei seguenti gruppi:**

NEW

Gr. V	Ind alimentari	Specie 19 – imbottigliamento di acque minerali naturali		Condutture	8%
Gr. XVII	Industrie energia elettrica, gas e acqua	Specie 2/b – produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)		8%
			Condotte dorsali trasporto a grandi distanze dai centri di produz.		10%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento		12%
Gr. XVIII	Industrie dei trasporti e delle tele-comunic.	Specie 4/b – stabilimenti termali, idrotermali		Condutture	8%
		Specie 4 e 5 – ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori		Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,50%
		Specie 1, 2 e 3 – trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari		Aereo completo equipaggiamento	12%

REQUISITO TEMPORALE

NOVITA'- Il c. 60 prevede che l'agevolazione di applichi per gli investimenti effettuati:

- dal **01/01/2019 al 31/12/2019**
- o fino al **31/12/2020** a condizione che entro la data del **31/12/2020** l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo.

AMBITO TEMPO- RALE	INVESTIMENTI EFFETTUATI	Rif. norm.
	dal 1/01/2017 al 31/12/2017	art. 1 c. 9 L. 232/2016
	dal 1/01/2018 al 30/09/2018 purché entro il 31/12/2017 : <ul style="list-style-type: none">▪ si perfezioni il contratto (di vendita/leasing);▪ sia pagato il 20% di acconto (acquisto) o maxicanone.	Art. 14 DL n. 91/2017 (conv. in L. 123/2017)
	<ul style="list-style-type: none">▪ dal 1/01/2018 al 31/12/2018▪ o entro il 31/12/2019 purché entro il 31/12/2018:<ul style="list-style-type: none">- si perfezioni il contratto (di vendita/leasing)- sia pagato il 20% di acconto (acquisto) o maxicanone.	Art. 1 c. 30 Legge di Bilancio 2018
	<ul style="list-style-type: none">▪ dal 1/01/2019 al 31/12/2019▪ o entro il 31/12/2020 purché entro il 31/12/2019:<ul style="list-style-type: none">- si perfezioni il contratto (di vendita/leasing)- sia pagato il 20% di acconto (acquisto) o maxicanone.	Art. 1, c. 60, Legge di Bilancio 2019

MAGGIORAZIONE COSTO DI ACQUISIZIONE

NOVITA'- A differenza dalle precedenti versioni dell'agevolazione, in cui si fissava un'unica maggiorazione (150%) a prescindere dall'ammontare dell'investimento effettuato, il c. 61 prevede:

- che per gli investimenti effettuati a partire dal **1° gennaio 2019**
- la maggiorazione del costo di acquisizione dei beni agevolabili decresca al crescere degli investimenti effettuati.

Ammontare investimento	Maggiorazione	
	Dal 1/01/2019	Fino al 31/12/2018
Fino a €. 2.500.000	170%	150%
Da €. 2.500.000 a €. 10.000.000	100%	
Sopra i €. 10.000.000 e fino a €. 20 milioni	50%	
Sopra i €. 20.000.000	zero	

ATTENZIONE - Per i contribuenti che:



- hanno proceduto a “formalizzare” l’acquisto del bene iper ammortizzabile entro il **31/12/2018** (accettazione ordine e versamento acconto **almeno del 20% del costo** di acquisizione)
- rinviando l’**effettuazione** dell’operazione al 2019.

si prevede espressamente:

- **il divieto** di fruire delle **maggiorazioni riformulate dalla Legge di bilancio 2019**
- fermo restando la possibilità di fruire della maggiorazione del 150% procedendo ad effettuare l’operazione entro il 31/12/2019 (così come previsto dalla Legge di Bilancio 2018).

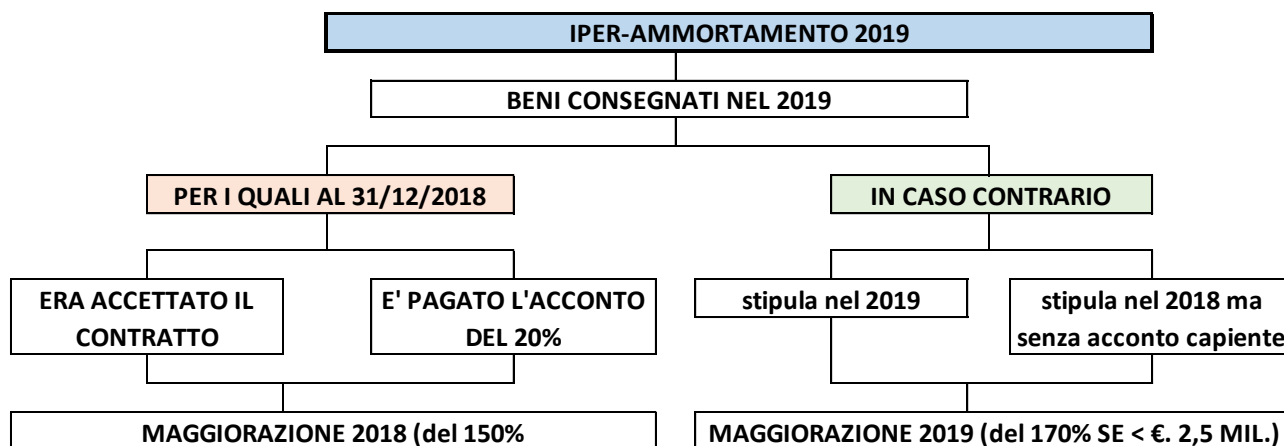


Nota: la disposizione intende evitare possibili “arbitraggi” per i contribuenti relativamente agli acquisti agevolabili di importo fino a €. 2.500.000. In sua assenza, il contribuente avrebbe potuto scegliere

- di optare per la maggiorazione prevista dalla Legge di Bilancio 2019 (170%)
- in luogo di quella prevista del 150%

senza tener conto del comportamento adottato entro il **31/12/2018** (accettazione + versamento acconto)

Peraltro, anche laddove non dovesse ritrovarsi alcuna “accettazione” esplicita del fornitore/società di leasing, dovrebbe essere sufficiente il versamento dell’acconto/maxicanone leasing del 20% per far presumere tale accettazione (quantomeno laddove la somma non sia restituita dal fornitore/società di leasing).



BENI IMMATERIALI CONNESSI ALL'IPER AMMORTAMENTO

Il c. 62 prevede la proroga della maggiorazione del costo di acquisizione dei beni immateriali (es: software) connessi ai beni iper ammortizzabili (art. 1, c.10, L. n. 232/2016).

In particolare, a favore dei soggetti:

- ⇒ che **fruiscono dell'iperammortamento**, avendo effettuato investimenti in **beni materiali strumentali nuovi "Industria 4.0"** (di cui all'Allegato A Legge di Bilancio 2017)
- ⇒ nel periodo temporale precedentemente indicato:
 - ✓ dal **1/01/2019 al 31/12/2019**
 - ✓ o fino al **31/12/2020** a condizione che entro la data del **31/12/2020** l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione
- e che **effettuano investimenti in beni immateriali** compresi **nell'elenco dell'allegato B** alla Legge di Bilancio 2017 (come ampliato a decorrere dal 2018)
- il quale richiede una **connessione a investimenti in beni materiali "Industria 4.0"**
- si prevede che il **costo di acquisizione di tali beni immateriali** continua a rimanere **incrementato del 40%**.

NEW

NOVITA' - Il c. 229 relativamente ai **beni immateriali** collegati all'iper ammortamento prevede che:


- si considerano agevolabili anche i **costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloudcomputing, a beni immateriali agevolabili**
- limitatamente alla **quota del canone di competenza** del singolo periodo d'imposta di vigenza della disciplina agevolativa.

ATTESTAZIONI NECESSARIE

Il **comma 63**, richiamando il c. 11, L. 232/2016, **conferma** gli **adempimenti documentali** originariamente previsti, prevedendo che:

- sia per investimenti in beni "iperammortizzabili"
- che per investimenti in beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica/digitale del "Piano Industria 4.0"

le suddette maggiorazioni sono subordinate ai seguenti **adempimenti documentali**.

INVESTIMENTO		ADEMPIMENTO DOCUMENTALE
SINGOLI BENI AUTONOMI	costo d'acquisto > € 500.000	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Perizia giurata di un ingegnere/perito industriale iscritti all'Albo ▪ o Attestato di conformità di un Ente di certificazione accreditato <p> <u>N.B.</u>: la CM 4/2017 ha elencato i soggetti abilitati, secondo quanto previsto dal DL 243/2016.</p>
	costo d'acquisto ≤ € 500.000	Ammissa una dichiarazione sostitutiva del legale rappresentante , resa ai sensi del DPR 445/2000
PIÙ BENI di costo unitario ≤ € 500.000, NON COSTITUENTI UN IMPIANTO (o sua porzione) UNITARIO		Facoltà (non obbligo) di richiedere, in via prudenziale, l'intervento del tecnico abilitato/ente accreditato per ottenere il rilascio della perizia giurata/attestato di conformità di cui sopra
<u>N.B.</u> : la perizia giurata/attestato di conformità può essere anche plurima, cioè riguardare più "macchine" .		

CESSIONE DEL BENE AGEVOLABILE

Vengono **confermate** le disposizioni (art. 1 c. 35-36 L. 205/2017) relative alla **cessione del bene agevolabile**.

In particolare, in caso di cessione del bene agevolabili:

- ➔ in generale: si dovrà procedere a **restituire le quote di agevolazione già fruite** (recapture):
 - ✓ tramite **variazione in aumento del reddito** del periodo in cui si verifica la cessione/delocalizzazione degli investimenti agevolati
 - ✓ per un importo pari alle **maggiorazioni complessivamente dedotte** nei precedenti periodi
 - ✓ **senza sanzioni e/o interessi**.
- ➔ in deroga: la restituzione non avviene ove:
 - si proceda a **sostituire il bene**, nel medesimo periodo, con altro **bene materiale strumentale** nuovo anch'esso "Industria 4.0" (cioè "dotato di caratteristiche tecnologiche analoghe/superiori a quelle richieste dall'All. A" alla Legge di Bilancio 2017)
 - procedendo ad "attestare" l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione **continuando**, così, a **dedurre le quote residue** di iperammortamento del bene sostituito

Costo di sostituzione: al rispetto delle condizioni di cui sopra, laddove il costo d'acquisizione del bene sostitutivo sia:

- **superiore al costo di acquisizione del bene originario**: le quote residue di iperammortamento sono fruibili per l'intero
- **in caso contrario**: le quote residue sono fruibili fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Esempio1

Si ponga che l'impresa:

- abbia effettuato l'acquisto di un bene iper ammortizzabile nel 2017
 - e decida nel 2019 di cedere il bene a terzi
 - acquistando un altro bene Industria 4.0 del **costo di € 8.000** (< 10.000 del bene sostituito).
- Laddove la sostituzione avvenga nel medesimo 2019, l'impresa potrà proseguire a dedurre le quote residue di iperammortamento del primo bene **fino a capienza del costo di € 8.000**

Anno		Amm.to a C.E.	Amm.to dedotto (A x C)	Var. in dim. (B x C)
2017		1.000	1.000	1.500
2018		2.000	2.000	3.000
Subtot.		3.000	3.000	4.500
2019	Cessione	2.000	2.000	3.000
2020		2.000	2.000	3.000
2021		2.000	2.000	2.000
2022		1.000	1.000	-
Subtot		7.000	7.000	8.000
Totale		10.000	10.000	12.500

TERRITORIALITA' DELL'INVESTIMENTO

E' **confermato** quanto previsto dall'art. 7 DL 87/2018 (cd. "Decreto Dignità"), che prevede di agevolare **esclusivamente** i beni destinati a "strutture produttive situate nel territorio dello Stato"



DECORRENZA: tali disposizioni hanno trovato applicazione agli **investimenti effettuati** (si ritiene per competenza, ex art. 109 Tuir) **a partire dal 14/07/2018** (data di entrata in vigore DL 87/2018).

Con tale disposizione l'agevolazione era stata **subordinata alla "territorialità" dell'investimento**, prevedendo che:

- l'iperammortamento spettasse a condizione che i beni agevolabili fossero destinati a **strutture produttive situate in Italia** prevedendo ulteriormente che:
- nel caso in cui i beni oggetto dell'iperammortamento venissero **ceduti all'estero** o **destinati a strutture produttive situate all'estero** (dunque anche nel caso di trasferimenti effettuati nei confronti di branch possedute all'estero dalla medesima impresa):
 - **in generale:** si dovrà **restituire le quote di agevolazione già fruite** (cd. "recapture"):
 - tramite **variazione in aumento del reddito** del periodo in cui si verifica la cessione/delocalizzazione degli investimenti agevolati
 - per un importo pari alle **maggiorazioni complessivamente dedotte** nei precedenti periodi
 - **senza sanzioni e/o interessi.**
 - **in deroga:** la **restituzione non avviene ove** ricorrano le medesime esimenti già previste in caso di cessione "domestica" dei bene agevolato, e cioè:
 - ✓ si proceda a sostituire il bene, nel medesimo periodo, con **altro bene materiale strumentale nuovo anch'esso "Industria 4.0"** (cioè "dotato di caratteristiche tecnologiche analoghe/superiori a quelle richieste dall'All. A" alla Legge di Bilancio 2017)
 - ✓ procedendo ad "attestare" l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione **continuando**, così, **a dedurre le quote residue** di iperammortamento del bene sostituito
 - ✓ nei casi di **temporaneo utilizzo** dei beni agevolati **in sedi produttive estere**, quando ciò sia dovuto alla natura del bene stesso.



N.B.: si ritiene che, pur non espressamente richiamata, la procedura di cui alla lett. b) relativa alla **cessione dei beni agevolabili all'estero o alla loro destinazione a strutture produttive situate all'estero** si applichi anche in relazione agli investimenti iper ammortizzabili effettuati a partire dal **1° gennaio 2019**

ULTERIORI DISPOSIZIONI

Rimangono applicabili tutte le altre disposizioni della norma istitutiva (L. 232/2016):

- fruizione dell'iperammortamento solo in seguito all'entrata in funzione del bene ed alla sua interconnessione al sistema aziendale
- meccanismo applicativo quale variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi ecc.

ACCONTI

Il **c. 65** prevede che la fruizione delle agevolazioni:

- **non incide sugli acconti IRPEF/IRES** per l'anno d'imposta 2019 e 2020
- è, pertanto, richiesta la rideterminazione del relativo acconto.



N.B.: l'acconto 2019: andrà rideterminato stralciando:

- ✓ l'iperammortamento fruito sul 2018: se si adotta il criterio storico
- ✓ l'iperammortamento fruito sul 2019: se si adotta il criterio previsionale

- rileva per l'**acconto IRPEF/IRES** per l'anno 2021: **non è richiesta alcuna rideterminazione** di tale acconto.

**A tutti gli abbonati in regola con
l'abbonamento 2019 sarà dato
IN OMAGGIO**

**la VIDEOCONFERENZA del 9/01/2019,
che farà il punto della situazione
a inizio 2019.**

**Da domani sarà disponibile il relativo
E-BOOK**

**Rinnova subito l'abbonamento
2019!**

Manovra di Bilancio 2019



E-BOOK

REDAZIONE FISCALE

LEGGE DI BILANCIO 2019