

*Ai gentili Clienti  
Loro sedi*

### **OGGETTO: Iper e Super ammortamento: approfondimento**

*Gentile Cliente,*

*con la stesura del presente documento informativo intendiamo chiarire le novità riguardanti l'agevolazione indicata in oggetto poiché la legge n. 205/2017 ha portato importanti modifiche.*

#### **Premessa**

La legge di bilancio ha prorogato le agevolazioni riguardanti il super e l'iper ammortamento introducendone anche delle modifiche. A tal proposito vogliamo riepilogare in cosa consiste tale agevolazione e chiarire alcuni punti dubbi che si erano creati e che sono stati chiariti successivamente all'emanazione di tale normativa.

#### **Super ammortamento**

L'agevolazione compete:

- a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano. Sono ammesse sia le imprese residenti nel territorio dello Stato che le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti. Il super ammortamento può essere fruito anche dagli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- agli esercenti arti e professioni (anche associazioni professionali). Sono esclusi i soggetti in regime forfetario e che determinano il reddito attraverso l'applicazione di un coefficiente di redditività al volume dei ricavi o compensi.

Il super ammortamento si applica esclusivamente in relazione a beni aventi le seguenti caratteristiche:

- materiali (sono, pertanto, esclusi i beni immateriali);
- strumentali (esclusi beni merce);
- nuovi (beni non utilizzati).

Il beneficio spetta, oltre che per l'acquisto dei beni da terzi, in proprietà o in leasing, anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto.

La misura della maggiorazione di costo **del 40%** per il 2017 è passata **al 30%** per il 2018.

#### Esempio - Investimento effettuato entro il 31 dicembre 2017

Si supponga che il 30 novembre 2017 l'impresa Alfa abbia acquistato un bene strumentale nuovo per un costo (netto IVA) pari a 10.000 euro e l'aliquota di ammortamento civilistica e fiscale sia del 20% (ridotta alla metà nel primo esercizio).

L'ammontare complessivo dedotto civilisticamente sarà pari a 10.000 euro, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 14.000, di cui:

- 10.000 euro dedotti per derivazione attraverso l'imputazione al conto economico;
- 4.000 euro dedotti extracontabilmente attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

La quota di ammortamento imputata a Conto economico è di 2.000 euro (ridotta alla metà nel periodo d'imposta di entrata in funzione), mentre la quota annua di ammortamento "aggiuntiva" relativa al super ammortamento è pari a: euro  $10.000 \times 40\% \times 20\% =$  euro 800 (ridotta della metà il primo esercizio).

Con il super ammortamento, Alfa quindi potrà dedurre fiscalmente 2.800 euro (1.400 nel primo esercizio).

#### **Super ammortamento: veicoli**

Inoltre, a differenza della disciplina vigente fino al 31 dicembre 2017, la legge di Bilancio 2018 esclude dal super ammortamento gli investimenti in veicoli e gli altri mezzi di trasporto anche se strumentali all'attività di impresa (di cui all'art. 164, comma 1, del TUIR).

Per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2018, quindi, saranno ammessi esclusivamente mezzi pesanti (autobus, veicoli commerciali leggeri, autocarri, rimorchi, semirimorchi, autotreni, autoarticolati, autosnodati, trattori stradali, autoveicoli per trasporti specifici o uso speciale, mezzi d'opera utilizzati nell'attività edilizia).

## Schema riepilogativo: super ammortamento

---

Cosa cambia	Prima	Dopo
	Fino al 31 dicembre 2017	Dal 1° gennaio 2018
Ambito temporale	Investimenti in beni strumentali nuovi effettuati fino al 31 dicembre 2017 ovvero fino al 30 giugno 2018, se entro il 31 dicembre 2017 l'ordine risulta accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.	Investimenti in beni strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio 2018 fino al 31 dicembre 2018 ovvero fino al 30 giugno 2019, se entro il 31 dicembre 2018 l'ordine risulta accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
Maggiorazione	40%	30%
Veicoli	Veicoli utilizzati esclusivamente come beni strumentali o adibiti ad uso pubblico.  Esclusi: - i veicoli ed i mezzi di trasporto; - i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti.	Mezzi pesanti (autobus, veicoli commerciali leggeri, autocarri, autotreni, autoarticolati, autosnodati, trattori stradali, autoveicoli per trasporti specifici o uso speciale, mezzi d'opera utilizzati nell'attività edilizia). Esclusi tutti i veicoli e gli altri mezzi di trasporto.

## Iper ammortamento

---

Per quanto riguarda l'iper ammortamento, la maggiorazione del 150% del costo di acquisizione dei beni strumentali acquistati per trasformare l'impresa in chiave tecnologica e digitale secondo il modello Industria 4.0, una novità introdotta dalla legge di Bilancio 2018 concerne l'ambito temporale dell'agevolazione.

La Manovra dispone che l'iper ammortamento si applica agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero fino al 31 dicembre 2019 se entro la prima data l'ordine è stato accettato dal venditore ed è avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione.

Altra modifica alla disciplina, riguarda la possibilità di sostituire il bene oggetto di agevolazione. Nello specifico, la legge di Bilancio 2018 prevede che se durante il periodo di fruizione dell'iper ammortamento si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, a condizione che:

- il nuovo macchinario abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dalla Legge di Bilancio 2017;

- l'impresa attesti di aver effettuato l'investimento sostitutivo, le caratteristiche del bene e il requisito dell'interconnessione o con una dichiarazione rilasciata dal legale rappresentate o con perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, nel caso in cui il bene abbia in costo unitario superiore a 500.000 euro.

In caso di costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, il beneficio calcolato in origine deve essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

### ***Maggiorazione del 40% per i beni immateriali***

---

La Manovra 2018 allunga anche il periodo per godere del super ammortamento al 140% per gli investimenti in beni immateriali ricompresi nell'Allegato B alla citata legge di Bilancio 2017, ampliato dalla legge di Bilancio 2018.

Dal 2018, a seguito dell'integrazione disposta dal comma 31, la maggiorazione può essere fruita anche per:

- 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).

L'agevolazione potrà essere applicata ai beni acquistati fino al 31 dicembre 2018 ovvero consegnati entro il 31 dicembre 2019, purché entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia stato versato un acconto pari ad almeno il 20%.

## **Condizioni**

---

La legge di Bilancio 2018 conferma gli obblighi documentali di cui all'art. 1, comma 11 della l. n. 232/2016 previsti per poter beneficiare sia dell'iper ammortamento sia della maggiorazione del 40% per i beni immateriali, secondo cui l'impresa interessata è tenuta ad acquisire una dichiarazione del legale rappresentante resa ai sensi del D.P.R. n. 445/2000 ovvero, per i beni con un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato che attesti che il bene:

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

Al riguardo, appare opportuno ricordare che le indicazioni in ordine al contenuto e alle modalità di redazione della perizia giurata o dell'attestato di conformità o della dichiarazione avente valore di autocertificazione sono state fornite dal Ministero dello Sviluppo Economico, con [circolare n. 547750 del 15 dicembre 2017](#).

***Distinti saluti***