



STUDIO DALL'OSSO
Società Tra Professionisti

Spettabili Clienti dello studio
Loro sedi

Iper ammortamento. Con l'entrata in vigore del così detto "decreto dignità" le cessioni di beni acquistati dopo la stessa entrata in vigore qualora ceduti fanno perdere l'agevolazione.

Il decreto "dignità" (DL n. 87/2018), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 161 il 13 luglio scorso, oltre alle modifiche legate alla territorialità degli investimenti, prevede il recupero dell'iperammortamento in caso di **cessioni** a titolo oneroso dei beni agevolati nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione.

Tale nuova disposizione riguarda, a differenza di quanto inizialmente prospettato, soltanto gli **investimenti** effettuati **dopo il 14 luglio 2018** (data di entrata in vigore del decreto), senza quindi alcun effetto retroattivo.

Il **recupero**, secondo la nuova disposizione, avviene attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso (o la delocalizzazione) degli investimenti agevolati per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Studio Dall'Ossò S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com

In precedenza, l’Agenzia delle Entrate, nell’ipotesi di cessione del bene agevolato senza sostituzione, aveva invece chiarito che la mancata sostituzione del cespite agevolato, nei termini e alle condizioni previste dall’art. 1 commi 35 e 36 della L. 205/2017, produceva effetti esclusivamente sulla **prosecuzione** del meccanismo applicativo del beneficio, ma non comportava alcuna restituzione del beneficio relativo alla deduzione delle quote di iper-ammortamento legittimamente maturate prima della cessione (risposte Agenzia delle Entrate a Telefisco 2018).

Potevano quindi essere applicati i chiarimenti forniti con riferimento ai super-ammortamenti in tema di cessione del bene prima della completa fruizione dell’agevolazione e dell’irrelevanza della maggiorazione ai fini del calcolo della plusvalenza/minusvalenza derivante dalla cessione del bene. In particolare, nell’esercizio di cessione: la maggiorazione è determinata secondo il criterio **pro rata temporis**; le quote di maggiorazione non dedotte non possono più essere utilizzate, né dal soggetto cedente né dal soggetto cessionario (che acquista un bene “non nuovo”); le quote di maggiorazione dedotte non sarebbero oggetto di “restituzione” da parte del soggetto cedente, poiché la normativa non prevedeva alcun meccanismo di recapture (circ. Agenzia delle Entrate n. 4/2017, § 6.4 che richiama il § 5.4).

Tali chiarimenti, stando alla decorrenza delle nuove disposizioni, sarebbero ancora validi con riferimento agli investimenti effettuati prima dell’entrata in vigore del decreto “dignità” (ad esempio, per gli investimenti effettuati nel 2017).

A seguito delle modifiche introdotte, viene invece ora previsto che in caso di cessione a titolo oneroso dei beni agevolati, acquistati dopo l’entrata in vigore delle nuove disposizioni, l’iper-ammortamento sia recuperato interamente, dovendo quindi “**restituire**” le quote di maggiorazione già dedotte.

Ad **esempio**, considerando un bene agevolato acquistato dopo l’entrata in vigore del DL ad un costo di 10.000 euro e interconnesso nel 2018 (aliquota di ammortamento civile e fiscale 20%), con conseguente iper-ammortamento spettante pari a 15.000 euro, supponendo che tale bene venga

Studio Dall’Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell’Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com

ceduto a titolo oneroso nel 2020, stando alla nuova disposizione occorrerà effettuare una variazione in aumento nel modello REDDITI 2021 di 4.500, pari all'iper-ammortamento già fruito (1.500 nel 2018 e 3.000 nel 2019).

Per i super-ammortamenti nessun recupero

La nuova disposizione riguarda, per espressa previsione, solo gli iper-ammortamenti, per cui in caso di cessione di beni oggetto di **super-ammortamento** continua a non essere prevista la restituzione, ma soltanto l'impossibilità di continuare a fruire dell'agevolazione.

Il nuovo meccanismo di recapture non si applica, inoltre, nel caso in cui la cessione del bene sia accompagnata dalla **sostituzione** dello stesso, secondo le condizioni previste dall'art. 1, commi 35 e 36 della L. 205/2017.

Secondo tale disposizione, se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'iper-ammortamento, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate. Ciò però solo a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche **analoghe** o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla L. 232/2016 e **attesti** l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione secondo le regole di cui all'art. 1 comma 11 della L. 232/2016 (dichiarazione del legale rappresentante o perizia tecnica giurata/attestato di conformità).

Si rimane a disposizione per qualsiasi approfondimento.

Imola, 16 luglio 2018

Giorgio Dall'Osso

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com