

Iper ammortamento recuperato solo per investimenti post 14 luglio 2018

Solo per gli investimenti effettuati successivamente al 14 luglio 2018 l'eventuale cessione del bene comporta il recupero a tassazione delle quote di iper ammortamento già dedotte nei precedenti esercizi.

È quanto emerge dalla lettura del decreto dignità (D.L. 87/2018) nella versione definitiva pubblicata in Gazzetta Ufficiale, e che rispetto alla bozza che circolava nei giorni scorsi ha modificato l'articolo 7 in materia di deduzione della maggiorazione del 150% per acquisti di beni strumentali nuovi aventi le caratteristiche "Industria 4.0".

Come noto, prima di tale modifica le disposizioni normative in materia di iper ammortamento (contenute nella L. 232/2016) **non prevedevano** alcun meccanismo di recupero delle quote di iper ammortamento dedotte prima della cessione del bene, ferma restando la cessazione dell'agevolazione successivamente all'alienazione del bene (circostanza confermata anche dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 4/E/2017).

Con il D.L. 87/2018 il legislatore ha inserito due limitazioni alla fruizione dell'agevolazione in questione:

- la prima, di carattere "territoriale", contenuta nel comma 1 dell'articolo 7, secondo cui l'agevolazione spetta a condizione che i beni siano collocati in una struttura produttiva situata nel territorio nazionale, con conseguente impossibilità di godere dell'iper ammortamento per tutti gli investimenti in beni collocati in strutture produttive (filiali, succursali, ecc.) situate all'estero;
- la seconda, di carattere "temporale", contenute nel comma 2 dell'articolo 7, secondo cui se nel corso del periodo di ammortamento il bene è ceduto a titolo oneroso, ovvero delocalizzato al di fuori del territorio nazionale, oltre al venir meno della possibilità di dedurre le quote residue di iper ammortamento, è previsto il recupero delle quote già dedotte nei precedenti periodi d'imposta, tramite una variazione in aumento nel modello Redditi del periodo d'imposta in cui è avvenuta la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione del bene.

La novità rilevante contenuta nella versione definitiva del decreto è contenuta nel comma 3 dell'articolo 7, secondo cui le disposizioni contenute in tale articolo operano esclusivamente per gli investimenti effettuati successivamente all'entrata in vigore del decreto stesso, e quindi solamente per gli investimenti eseguiti dopo il 14 luglio 2018.

In buona sostanza, è necessario distinguere gli investimenti iper ammortizzabili in due fattispecie:

- quelli eseguiti dal 1° gennaio 2017 fino al 14 luglio 2018, per i quali l'eventuale cessione produce solamente l'effetto di far venir meno l'agevolazione per le quote residue spettanti successivamente alla vendita, senza alcun effetto di recupero sulle quote già dedotte. Nessuna conseguenza, invece, si produce in ipotesi di delocalizzazione del bene all'estero;

- quelli effettuati dal 15 luglio 2018 in avanti (fino al 31 dicembre 2019), per i quali l'eventuale cessione o delocalizzazione all'estero comporta, oltre alla perdita dell'agevolazione per le quote residue, anche il recupero delle quote già dedotte fino a quel momento tramite una variazione in aumento nel modello Redditi dell'anno in cui è avvenuta la cessione.

Va inoltre evidenziato che il diritto alla deduzione dei costi rimane se nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la cessione (o la delocalizzazione) l'impresa procede all'acquisto di un bene nuovo avente le medesime caratteristiche di quello ceduto (o delocalizzato).

Infine, è opportuno ricordare che nessun meccanismo di recupero è stato introdotto per i beni agevolati con il super ammortamento, la cui cessione comporta solamente il venire meno della possibilità di dedurre le quote residue.

Buon lavoro.

Campodarsego 17.09.2018

Studio Ballardini