

DANOVI & GIORGIANNI

AVVOCATI E COMMERCIALISTI
STUDI ASSOCIATI

20122 MILANO – VIA GUASTALLA, 15
TEL. (+39) 02-546731 - FAX 02-55191926
20122 MILANO – VIA S. BARNABA, 32
TEL. (+39) 02-546731 - FAX 02-55018037
E-MAIL: LEX.MILANO@DANOVIGIORGIANNI.IT

AVV. REMO DANOV
AVV. DINO DANOV
AVV. ANNA GALIZIA DANOV
AVV. PROF. FILIPPO DANOV
AVV. ALBERTO MANFREDI
AVV. MARIO BATTAGLIA
AVV. MATTEO GOZZI
AVV. VALENTINA PEREGO
AVV. DANIELE PERSANO

20122 MILANO – VIA CHIARAVALLE, 7
TEL. (+39) 02-3592961 - FAX 02-35929650
25122 BRESCIA – VIA SOLFERINO, 23
TEL. (+39) 030-8374629 - FAX 02-35929650
E-MAIL: INFO@DANOVI.EU

DOTT. PROF. ALESSANDRO DANOV
DOTT. COMM. FRANCO FUMAGALLI ROMARIO
DOTT. COMM. VINCENZO MARZUULLO

DOTT. GIOVANNI MASSOLI
DOTT. COMM. ADRIANO ALBANI
DOTT. COMM. MATTEO SALA

00187 ROMA – VIA SISTINA, 42
TEL. (+39) 06 – 87420211
FAX (+39) 06 – 87420222
E-MAIL: LEX.ROMA@DANOVIGIORGIANNI.IT

AVV. PROF. FRANCESCO GIORGIANNI
AVV. ALESSIA GIORGIANNI
AVV. ANGELA MALACARNE

AVV. ELISABETTA CROTTI
AVV. PAOLA MANZONE
AVV. PAOLA ALLEGRI
AVV. FEDERICO BENEDETTI
AVV. SERENA CANESTRELLI
AVV. RICCARDO PESCE
DOTT. ALDO PADOVAN
DOTT. CHIARA IMBROSCIANO
DOTT. ALESSANDRO BARACCHI

AVV. PROF. FRANCESCO MORANDI

AVV. DIANA ARIENTI
AVV. ILARIA FINOTTI
AVV. FEDERICA ANGIOLETTI UBERTI
AVV. MICHELE BORRACCINO
AVV. FEDERICA CASTELLI
AVV. MARCO V. MICALE

AVV. SIMONA MARZUULLO
DOTT. COMM. MARIA GABRIELLA DROVANDI
DOTT. COMM. CLAUDIA TAINI
DOTT. COMM. DENISE ORRU
DOTT. COMM. MARTINO AMADARDO
DOTT. COMM. DANIELE GIUFFRIDA
DOTT. MANUEL TERZULLI
DOTT. ELENA PAGALLO
DOTT. ALBERTO CHIODINI
DOTT. MARIA CHIARA BASSI
DOTT. FEDERICO FORNO
DOTT. GIACOMO BRESSANELLI

DOTT. COMM. FILOMENA MESSINA
DOTT. COMM. MARIA CHIARA FALCONE
AVV. MARTA CUBISINO
AVV. VALERIA NARDI
DOTT. COMM. ELENA CALASCIBETTA
DOTT. COMM. VALERIA SUCATO
DOTT. ARIANNA PROVASI
DOTT. MANUEL FATTIZZO
DOTT. PASQUALE CALABRIA
DOTT. MARTINA VALSECCHI
DOTT. SIMONA BRUNO

AVV. CARLO M. TARDIVO
AVV. MARCO SILI SCAVALLI
AVV. DOTT. COMM. ANDREA DIANA
DOTT. COMM. TERESA ALESSI
DOTT. GRETA DI BARTOLOMEO
DOTT. MIA SCENATI

CIRCOLARE INFORMATIVA

Le principali novità fiscali della Legge di Bilancio – Parte 3

La Legge n. 205 del 27 dicembre 2017 (c.d. “**Legge di Bilancio 2018**”) è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale il 29 dicembre 2017 ed è entrata in vigore il 1° gennaio 2018 (salvo che per le disposizioni per le quali è espressamente prevista una diversa decorrenza).

Scopo della presente circolare e delle seguenti è quello di riepilogare brevemente le principali novità fiscali introdotte; in particolare, l’odierna circolare tratterà il seguente argomento:

IL SUPER ED IPER AMMORTAMENTO

1. IL SUPER AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI 2018.

Introdotto per la prima volta dalla Legge di Stabilità 2016 (e prorogato dalla Legge di Bilancio 2017), il super ammortamento è stato confermato anche dalla Legge di Bilancio 2018, con alcune modifiche. Rispetto alla disciplina previgente, infatti, si segnalano le seguenti novità:

- la percentuale di maggiorazione del costo di acquisizione non è più del 40%, ma scende al 30%;
- sono esclusi dal perimetro di applicazione dell’agevolazione gli investimenti in veicoli ed in altri mezzi di trasporto.

In particolare, è stato previsto, per i soggetti titolari di reddito d’impresa e per i lavoratori autonomi che effettuano investimenti in **beni materiali strumentali nuovi** (esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto¹), un aumento del **30%** del costo di acquisizione dei predetti beni, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

L’investimento deve essere realizzato dal **1° gennaio 2018** fino al **31 dicembre 2018**; oppure fino al **30 giugno 2019** a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2018:

- l’ordine risulti accettato dal venditore;

¹Di cui all’art. 164, comma 1, del D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 (cd. “TUIR”).

- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari al **20%** del costo di acquisizione.

Come già accennato, la norma prevede l'esclusione dall'agevolazione degli investimenti in veicoli ed in altri mezzi di trasporto, sia che vengano utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, sia che vengano usati con finalità non esclusivamente imprenditoriali. Sono, pertanto, esclusi dall'agevolazione: gli aeromobili da turismo, le navi, le imbarcazioni da diporto, le autovetture, gli autocaravan, i ciclomotori ed i motocicli, a prescindere dalle modalità di impiego. Possono, invece, fruire del beneficio: gli autobus, gli autocarri, i trattori stradali, gli autoarticolati e autosnodati, gli autotreni, gli autoveicoli per trasporto specifico, gli autoveicoli per uso speciale e mezzi d'opera².

Le nuove disposizioni sul super ammortamento non si applicano agli investimenti che si avvalgono della proroga dell'agevolazione disposta dalla Legge di Bilancio 2017.

2. L'IPER AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI E IL SUPER AMMORTAMENTO DEI BENI IMMATERIALI 2018.

La Legge di Bilancio 2018 ha prorogato anche la misura dell'iper ammortamento, con la quale i titolari di reddito d'impresa (e non i lavoratori autonomi) possono beneficiare di una maggiorazione, nella misura del **150%**, del costo di acquisizione dei **beni materiali strumentali nuovi**, funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale secondo il modello “Industria 4.0”, indicati dall'Allegato A della Legge di Bilancio 2017. Per beneficiare dell'agevolazione, il bene acquisito deve essere entrato in funzione ed essere stato interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Si può così ammortizzare un valore pari al **250%** del costo di acquisto dei suddetti beni, se effettuati entro il **31 dicembre 2018**, oppure entro il **31 dicembre 2019** (a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al **20%** del costo di acquisizione).

Ai soli effetti della disciplina dell'iper ammortamento, se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il **realizzo a titolo oneroso** del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno il godimento delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, 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;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante oppure, per i beni aventi ciascuno 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 un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore a quello del bene sostituito (e sempre che ricorrano le predette due condizioni), la fruizione del beneficio dell'iper ammortamento prosegue per le quote residue, fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

La Legge di Bilancio 2018, inoltre, sempre per i titolari di reddito d'impresa, ha prorogato l'ulteriore maggiorazione, nella misura del **40%**, del costo di acquisizione dei **beni immateriali strumentali** effettuati nello stesso periodo (cd. *super-ammortamento dei beni immateriali*). I beni devono essere compresi

²Cioè tutti gli autoveicoli individuati dall'art. 54, comma 1, del D.Lgs. n. 285/1992 (il “Codice della Strada”), che non siano espressamente richiamati dall'art. 164, comma 1, del TUIR.

nell'Allegato B della Legge di Bilancio 2017, come ampliato dalla Legge di Bilancio 2018, che ha inserito apposite nuove voci di beni immateriali agevolabili. L'investimento può quindi ora riguardare anche:

- sistemi di gestione della *supply chain* finalizzata al *drop shipping* nell'*e-commerce*³;
- 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 intrafabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi *on-field* e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi *on-field*).

In materia di documentazione, ai fini della fruizione dei benefici dell'iper ammortamento e del super ammortamento dei beni immateriali, la Legge di Bilancio 2018 conferma quanto già previsto dalla previgente disciplina⁴. Pertanto, l'impresa deve produrre:

- una dichiarazione del legale rappresentante;
- oppure, in caso di beni aventi ciascuno 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; oppure un attestato di conformità, rilasciato da un ente di certificazione accreditato⁵.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 19 marzo 2018.

Studio Danovi

³ In particolare, con riguardo ai sistemi di gestione della *supply chain*, l'acquisto riguarda beni immateriali utilizzabili in un modello grazie al quale la vendita di un prodotto ad un utente finale avviene, da parte del soggetto venditore, senza che lo stesso lo possieda materialmente nel proprio magazzino. Il venditore, infatti, effettuata la vendita, trasmette l'ordine al fornitore (chiamato *dropshipper*), il quale spedisce il prodotto direttamente all'utente finale: in questo modo, il venditore si occupa della pubblicizzazione dei prodotti, senza occuparsi dei processi di imballaggio e di spedizione (che restano a carico del fornitore).

⁴ Sul punto, si segnala, con riguardo alla documentazione da fornire ai fini dell'iper ammortamento 2017, la **Risoluzione n. 152/E/2017**, con cui l'Agenzia delle Entrate ha fornito un'apertura interpretativa riguardante i casi in cui si siano riscontrate oggettive difficoltà nel completamento dell'iter di perizia tecnica giurata entro la data del 31 dicembre 2017. L'Amministrazione Finanziaria, pur confermando il rispetto del termine generale del 31 dicembre 2017 per la verifica peritale delle caratteristiche tecniche dei beni oggetto di investimento e della loro interconnessione, ha precisato che il giuramento della perizia può avvenire anche nei primi giorni del 2018, seppur il professionista debba comunque consegnare, entro il 31 dicembre 2017, una perizia asseverata circa la certezza e la veridicità dei contenuti.

Sul tema, inoltre, si segnala l'intervento di **Assonime**, che, con la **Circolare n. 4/2018**, ha sottolineato che la norma istitutiva dell'iper ammortamento non abbia posto alcun termine di ultimazione e consegna della documentazione in questione e che, pertanto, il mancato rispetto del termine del 31.12.2017 non possa mai tradursi nella perdita del diritto all'agevolazione. L'iper ammortamento spetta al sussistere delle caratteristiche tecniche del bene, una volta che l'investimento è effettuato, è interconnesso al sistema aziendale di gestione o alla rete di fornitura ed è entrato in funzione: l'interconnessione è quindi l'elemento qualificante dell'iper ammortamento e, se avviene in un momento successivo, non fa venire meno il diritto al beneficio, ma ne determina solo uno slittamento in avanti della fruizione.

⁵ La perizia o l'attestato di conformità devono attestare che il bene possieda caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi contenuti negli Allegati A o B e sia interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.