

AGEVOLAZIONI

La metamorfosi di super e iper ammortamento nella Legge di Bilancio 2020 – II° parte

di Debora Reverberi

In un [precedente contributo](#) sono stati analizzati **gli aspetti fondamentali della nuova disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, contenuta nella L. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 304 del 30.12.2019.**

La norma prevede, in sintesi, la concessione di un credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione alle imprese che, **a decorrere dal 01.01.2020 e fino al 31.12.2020 (ovvero entro il 30.06.2021**, a condizione che entro la data del 31.12.2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), effettuino investimenti nei seguenti **beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato:**

- **beni materiali strumentali nuovi, ex super ammortamento;**
- **beni materiali strumentali nuovi 4.0, ex iper ammortamento dei beni materiali dell'[allegato A](#) alla Legge di Bilancio 2017;**
- **beni immateriali strumentali nuovi 4.0, ex iper ammortamento dei beni immateriali dell'[allegato B](#) alla Legge di Bilancio 2017.**

Il credito d'imposta è caratterizzato da **intensità**, in misura percentuale al costo di acquisizione del bene determinato ai sensi dell'[articolo 110, comma 1, lettera b\), Tuir](#), e **limiti di investimento variabili in funzione della categoria di bene.**

Per gli investimenti effettuati mediante **contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.**

Dalla disciplina previgente il nuovo credito d'imposta eredita, con modifiche, **il meccanismo di recapture**, introdotto dal **D.L. 87/2018** (c.d. Decreto Dignità), **prevedendo che, qualora entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso o sia destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta venga corrispondentemente ridotto** escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo, **salvo il caso di effettuazione di investimenti sostitutivi con beni di caratteristiche analoghe o superiori**, ai sensi dell'[articolo 1, commi 35 e 36, L. 205/2017](#).

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere

direttamente **riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi** dovuta per il periodo d'imposta di cessione o delocalizzazione, **senza applicazione di sanzioni e interessi.**

- **Beni materiali strumentali nuovi (ex super ammortamento)**

La Legge di Bilancio 2020 introduce **un credito d'imposta, in sostituzione al super ammortamento per investimenti in beni materiali nuovi strumentali** all'esercizio d'impresa, acquisiti a titolo di proprietà o in locazione finanziaria, **in misura pari al 6% del costo di acquisizione**, entro il **limite massimo** di costi ammissibili pari a **2 milioni di euro.**

L'ambito applicativo soggettivo e oggettivo resta sostanzialmente il medesimo della disciplina del super ammortamento introdotta dall'[articolo 1, comma 93, L. 208/2015](#) (Legge di Stabilità 2016) con la principale differenza di risultare ora **fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito.**

Il credito d'imposta si applica in particolare, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche agli investimenti effettuati dagli **esercenti arti e professioni.**

Il credito d'imposta è fruibile in **5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene.**

L'agevolazione si traduce in un beneficio fiscale lievemente inferiore a quello consentito dal superammortamento (il 6% rispetto al 7,2% per i soggetti Ires), **ma fruibile in un intervallo temporale generalmente più breve** (5 anni rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespite secondo le aliquote del [D.M. 31.12.1988](#)).

Inoltre **l'introduzione di un tetto più basso agli investimenti complessivi**, oltre i quali non spetta alcun beneficio (da 2,5 milioni di euro a 2 milioni di euro), ha **la finalità di incentivare maggiormente le micro, piccole e medie imprese.**

Nella tavola sinottica di seguito riportata si evidenziano **le intensità a confronto tra il super ammortamento e il credito d'imposta per investimenti in beni materiali strumentali:**

Agevolazione	Metodologia	Limite investimenti agevolabili	Intensità %	Periodo di fruizione
Investimenti 2016-2017	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 40%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2018	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 30%	Durata ammortamento fiscale

Investimenti dal 01.04.2019 al 31.12.2019	Maggiorazione del costo di acquisizione	Fino a 2,5 milioni di euro+ 30%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2020	Credito d'imposta	Fino a 2 milioni di euro 6%	5 periodi d'imposta dal periodo successivo all'entrata in funzione

- **Beni materiali strumentali nuovi annessi all'allegato A della Legge di Bilancio 2017**

La Legge di Bilancio 2020 introduce, **in sostituzione all'iper ammortamento**, un **credito d'imposta per investimenti aventi a oggetto beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave Industria 4.0**, ricompresi nell'[allegato A](#) annesso alla **L. 232/2016** (c.d. Legge di Bilancio 2017), in misura pari:

- **al 40% per investimenti complessivi entro 2,5 milioni di euro;**
- **al 20% per investimenti complessivi oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.**

Gli ambiti applicativi soggettivo e oggettivo restano sostanzialmente i medesimi della disciplina dell'iper ammortamento, con la principale differenza di risultare ora **fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa**.

Il credito d'imposta è compensabile in **5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione del bene**.

Come avveniva con la normativa dell'iper ammortamento, in caso di interconnessione in un periodo successivo a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione del bene, **è possibile fruire inizialmente del super ammortamento, slittando il momento di agevolazione rafforzata ad avvenuta interconnessione**.

L'agevolazione si traduce in un beneficio fiscale lievemente inferiore a quello consentito dall'iper ammortamento (il 40% rispetto al 40,8% per i soggetti Ires nel primo scaglione di investimenti, il 20% rispetto al 24% per i soggetti Ires nel secondo scaglione di investimenti), **ma fruibile in un intervallo temporale generalmente più breve** (5 anni rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespite secondo le aliquote del [D.M. 31.12.1988](#)).

Inoltre **l'eliminazione dello scaglione più elevato di investimenti complessivi** (oltre a 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro), introdotto dalla Legge di Bilancio 2019, ha **la finalità di incentivare maggiormente le micro, piccole e medie imprese**.

A livello di oneri documentali si segnala **l'abbassamento a 300.000 euro del limite di investimento oltre il quale scatta l'obbligo di attestazione rilasciata da un soggetto terzo all'impresa circa o requisiti tecnici e di interconnessione**.

La perizia prevista *ex lege* è inoltre una **perizia tecnica semplice**, redatta da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei relativi albi; resta sempre possibile optare per un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Nella tavola sinottica di seguito riportata si evidenziano **le intensità a confronto tra l'iperammortamento e il credito d'imposta per investimenti in beni materiali strumentali 4.0:**

Agevolazione	Metodologia	Limite investimenti agevolabili	Intensità %	Periodo di fruizione
Investimenti 2017-2018	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 150%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2019	Maggiorazione del costo di acquisizione	Fino a 2,5 milioni di euro	+ 170%	Durata ammortamento fiscale

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)