

Iperammortamento e delocalizzazione, nuovi chiarimenti dell'Agencia delle Entrate

30 Gennaio 2020

Il noleggio di beni dotati di tecnologia "Industria 4.0" effettuato da un'azienda italiana a clienti che utilizzano temporaneamente i beni all'estero, non comporta il recupero dell'iperammortamento se i beni mantengono un nesso funzionale con l'attività che l'impresa svolge in Italia.

L'Agencia delle Entrate torna sul tema della delocalizzazione dei beni strumentali nuovi tecnologicamente avanzati agevolati con il cd. "Iperammortamento" con **la Risposta n.14 del del 24 gennaio 2020**, per chiarire la ratio della disposizione che vieta di destinare all'estero i beni agevolati.

Si ricorda che **l'ultima proroga[1]** (al 31 dicembre 2019) **dell'iperammortamento** che consentiva **la maggiorazione, sino al 170%, del costo di acquisto di determinati beni[2] materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese** secondo il modello «Industria 4.0» (cd. *Iperammortamento*) è avvenuta ad opera della legge di Bilancio 145/2018.

Nell'ambito della disciplina dell'agevolazione era stato introdotto[3], per gli investimenti effettuati dopo il 14 luglio 2018, il **concetto di delocalizzazione**, che prevedeva la **decadenza** dall'agevolazione **e il relativo recupero[4] qualora i beni agevolati fossero stati ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive localizzate all'estero**, anche della stessa impresa.

Erano **escluse** dalla **decadenza** le **ipotesi in cui i beni agevolati fossero per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive** e, pertanto, **potessero essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato**.

È proprio su quest'ultimo aspetto che si concentra la risposta n. 14 dell'Amministrazione finanziaria resa ad un'azienda operante nel campo del noleggio dei macchinari e di attrezzatura tecnica per l'edilizia dotati di tecnologia "Industria 4.0" che stipulava con i propri clienti dei contratti di cd. "nolo a freddo", mediante i quali metteva loro a disposizione, tramite trasporto diretto, i macchinari per l'impiego temporaneo anche presso cantieri situati all'estero.

A tal proposito la società chiede se il noleggio dei suddetti beni, effettuato nei confronti di clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso cantieri esteri, comporti la decadenza dall'agevolazione e il recupero, configurando una destinazione a struttura produttiva situata all'estero, o rientri tra le cause di esclusione previste dalla citata norma.

L'Amministrazione finanziaria risponde escludendo che nella fattispecie esaminata

possa configurarsi l'ipotesi di delocalizzazione e quindi il **recupero** dell'iperammortamento, per diverse ragioni.

Innanzitutto va considerata la **ratio del meccanismo di recupero dell'agevolazione**, che punta a **ostacolare** quei **comportamenti "volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale**, sotto forma di maggior ammortamento del bene, in **assenza di contributo, da parte del bene stesso, al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata in Italia** titolare degli stessi".

In secondo luogo va tenuto conto che, nel caso specifico, **il temporaneo trasporto del bene fuori dall'Italia è frutto di una decisione scaturita da un insieme di elementi** quali la verifica della copertura territoriale dell'assicurazione, l'adempimento degli obblighi doganali e/o fiscali, l'esistenza di un divieto di concorrenza, per cui i macchinari della società non possono essere dati a noleggio in zone di competenza di altri concessionari.

Inoltre, pur essendo la durata del noleggio anche estero, variabile, **l'eventuale trasporto del bene al di fuori del territorio dello Stato ha carattere temporaneo e viene effettuato sulla base di un accordo che deroga** le condizioni normalmente previste.

In ultimo luogo è determinante la considerazione che **i macchinari utilizzati temporaneamente all'estero**, che consentono tramite l'interconnessione con i sistemi informatici aziendali lo scambio di dati relativi al funzionamento e all'operatività del bene, mantengono, nel caso di specie, **un nesso funzionale con l'attività d'impresa svolta in Italia**.

[1]Cfr. ANCE *"Legge di Bilancio 2019 - Focus fiscale"* - [ID N. 34748](#) del 10 gennaio 2019, vedi anche ANCE *"Legge di Bilancio 2020 - Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale - Misure fiscali di interesse"* - [ID N. 38132](#) dell'8 gennaio 2020. Si evidenzia che la legge 160/2019 (Bilancio 2020) ha riscritto integralmente la disciplina dei maxi-ammortamenti vigenti fino al 31 dicembre 2019 che, dal 2020, viene sostituita da un credito d'imposta. In particolare il nuovo credito d'imposta è concesso in misura variabile a seconda del tipo di bene strumentale che viene acquisito:

- per gli investimenti aventi ad oggetto macchinari nuovi (quelli a cui prima si applicava il superammortamento), il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% del costo, fino a un tetto massimo di 2 milioni di euro;
- per gli investimenti aventi ad oggetto macchinari innovativi funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (a cui si applicava l'iperammortamento elencati nell'allegato A della legge 232/2016), il credito d'imposta è stabilito nella misura del 40% del costo, fino a un tetto massimo di spesa di 2,5 milioni di euro e nella misura del 20%, da 2,5 a 10 milioni di euro;
- per gli investimenti aventi ad oggetto beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0", elencati nell'allegato B della legge 232/2016, è riconosciuto nella misura del 15%, con tetto di spesa pari a 700mila euro.

[2]Individuati dall'Allegato A della legge n.232/2016 (Bilancio 2017).

[3]Cfr. l'art.7 del DL 87/2018, e ANCE *"In Gazzetta Ufficiale il "Decreto Dignità": pubblicata la conversione in legge del DL 87/2018"* - [ID N. 33513](#) del 27 agosto 2018.

[4]In tali casi la restituzione dell'agevolazione fruita, senza applicazione di sanzioni, andava effettuata tramite una variazione in aumento del reddito imponibile nel periodo di imposta in cui era avvenuta la cessione o la delocalizzazione dei beni agevolati per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta.

38347-Risposta n.14 del del 24 gennaio 2020.pdf [Apri](#)