

Newsletter n.7/2018

Decreto Dignità: novità fiscali 1

Il 14 Luglio 2018 è entrato in vigore il DL n. 87 (Decreto Dignità, di seguito "Decreto"), convertito dalla Legge n. 96 del 9 Agosto 2018 e pubblicato in Gazzetta Ufficiale il giorno 11 Agosto 2018. Il Decreto ha ad oggetto delle disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese.

In questa sede affronteremo due prime principali misure fiscali introdotte dal suddetto Decreto.

1. Recupero dell'iper-ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti;
2. Applicazione del credito di imposta ricerca e sviluppo ai costi di acquisto da fonti esterne dei beni immateriali.

1. Recupero dell'iper-ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti

1

L'art. 7 del Decreto ha modificato la disciplina degli iper-ammortamenti per gli investimenti effettuati successivamente al 14.07.2018, introducendo due elementi fondamentali:

1. Requisito della territorialità per gli investimenti agevolabili.
2. Meccanismo di recupero dell'agevolazione in caso di cessione o delocalizzazione all'estero dei beni.

1.1 Requisito della territorialità

Il Decreto dispone che l'iper-ammortamento, spetti a patto che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Si ricorda che l'iper-ammortamento è applicabile ai soli beni individuati nell'allegato A della Legge 232/2016, ovvero, a quei beni che siano funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0".¹

E' opportuno chiarire che il bene oggetto di agevolazione deve appartenere, in senso sia contabile che economico, all'azienda situata nel territorio nazionale, che effettua l'investimento. L'effettiva destinazione del bene deve, quindi, trovare riscontri oggettivi, e non basta, ai fini dell'agevolazione, la sola iscrizione contabile del bene nel bilancio della società.

1.2 Recupero in caso di cessione o delocalizzazione dei beni

Viene previsto che il beneficio dell'iper-ammortamento decade al sorgere di una delle seguenti cause citate:

- cessione a titolo oneroso del bene acquistato;
- destinazione del bene a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa;

Relativamente alla prima ipotesi, la norma non specifica che la cessione debba avvenire nei confronti di soggetti situati all'estero, per cui è ragionevole pensare che la revoca del beneficio venga applicata a tutte le tipologie di cessioni anche domestiche.

La seconda fattispecie è una variante del requisito della territorialità sopra analizzato e prevede il "recapture" qualora il bene prima acquistato per l'Italia venga destinato successivamente a stabilimento estero proprio.

2

1.3 Cause di esclusione

In ossequio al comma 4 dell'art. 7 del Decreto, il meccanismo di recapture non si applica nel caso in cui:

- ricorrano le condizioni per la sostituzione dei beni di cui all'art. 1 co. 35 e 36 della L. 205/2017;
- i beni agevolati siano destinati ad un utilizzo solo temporaneo all'estero

¹ Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati gestiti tramite opportuni sensori e azionamenti: macchine utensili per asportazione, macchine utensili operanti con laser ed altri processi a flusso di energia ecc.

1.3.1 Sostituzione del bene agevolato

In caso di sostituzione di bene agevolato, l'agevolazione resta intatta solo a condizione che vengano rispettate simultaneamente due condizioni, ovvero:

- il bene originario venga sostituito con un bene materiale strumentale nuovo, che abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall' allegato A alla Legge 232/2016;
- l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche ed il requisito di interconnessione secondo le regole di cui all'art. 1 co.11 della L232/2016 devono essere oggetto di apposita attestazione².

1.3.2 Utilizzo temporaneo al di fuori del territorio dello Stato

Il comma 4 dell'articolo 7 del Decreto al secondo periodo, prevede che il meccanismo di revoca non si applichi "...nei casi in cui i beni agevolati sono per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possono essere oggetto di temporaneo utilizzo al di fuori del territorio dello Stato".³

1.4 Operazioni straordinarie

Il Decreto non menziona le operazioni straordinarie.

Tuttavia, in base a chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, non dovrebbe configurare il caso di revoca dell'agevolazione il trasferimento del bene, non ancora completamente ammortizzato, nell'ambito di operazioni di fusione e scissione neutrali che interessano il soggetto che ha effettuato l'investimento ⁴.

² Dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa. Per i beni il cui costo di acquisizione è superiore ad € 500.000,00 occorre una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali oppure un attestato rilasciato da un ente certificatore accreditato

³ Esempio: Un'impresa di costruzione di grandi impianti, dopo aver utilizzato macchinari interconnessi in un cantiere italiano (ed aver legittimamente dedotto il 150%) li trasferisce ,anche se solo temporaneamente, al di fuori del territorio dello Stato

⁴ In questo caso vi è continuità nel processo di ammortamento e quindi anche continuità nella fruizione della variazione in diminuzione connessa all'iper-ammortamento

1.5 Modalità di recupero dell'agevolazione

Il comma 2 dell'articolo 7 del Decreto dispone che il recupero dell'iper-ammortamento avviene:

- nel periodo di imposta in cui si verifica l'ipotesi di revoca (cessione o delocalizzazione);
- mediante una variazione in aumento del reddito imponibile, da effettuarsi in dichiarazione dei redditi, pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento dedotte nei precedenti periodi di imposta;
- senza applicazione di sanzione e interessi

2. Applicazione del credito di imposta ricerca e sviluppo ai costi di acquisto da fonti esterne dei beni immateriali

Con l'art. 8 del Decreto sono stati individuati come non agevolabili i costi sostenuti per l'acquisto di beni immateriali infragruppo.

Si tratta, nello specifico, delle spese relative a competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale.

Diversi sono i motivi che hanno spinto il legislatore ad attuare quest'intervento normativo.

In primo luogo, l'obiettivo è quello di combattere la delocalizzazione delle aziende che non danno continuità agli investimenti, inoltre si vuole arginare il fenomeno di una duplicazione del credito R&S sugli stessi costi quando l'acquisto dei beni immateriali coinvolge imprese che appartengono allo stesso gruppo.

Il successivo comma 2 specifica che la disposizione di cui al comma 1, trova applicazione a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto.

Resta ferma la condizione secondo cui, agli effetti della disciplina di imposta in esame, i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza, dei sopracitati beni immateriali, assumono rilevanza solo se tali beni siano utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Roma, 20 ottobre 2018

Dott. Antonino Fiorentino

antoninofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

DISCLAIMER

Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

5

