

AGEVOLAZIONI

Recupero iper ammortamento con effetto immediato

di **Sandro Cerato**

Non sono poche le incertezze riguardanti l'applicazione delle **novità in materia di iper ammortamento** contenute nell'**articolo 6** del **decreto dignità**, approvato dal Governo nei giorni scorsi, ed ancora in attesa di pubblicazione in **Gazzetta Ufficiale**.

L'aspetto innovativo riguarda **l'introduzione di un meccanismo di recupero dell'agevolazione in caso di cessione o delocalizzazione del bene durante il periodo di ammortamento**.

Ma andiamo con ordine, poiché è necessario fare chiarezza, distinguendo innanzitutto tra l'ipotesi di **cessione del bene** e **delocalizzazione all'estero dello stesso**.

Per quanto concerne quest'ultima fattispecie, infatti, **l'articolo 6, comma 1** stabilisce che l'agevolazione spetta a condizione che il bene sia destinato a strutture produttive situate in Italia, ed il successivo **comma 3** prevede l'applicazione di tale vincolo **già a partire dagli investimenti eseguiti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto**.

L'ipotesi della **cessione del bene oggetto di agevolazione** è invece trattata nel **comma 2** e nel **comma 3**, unitamente a quella riguardante la **delocalizzazione di beni** per i quali **l'impresa ha già dedotto almeno una quota di iper ammortamento**, ed in tali ipotesi le disposizioni richiedono il recupero di quanto già fruito fino alla data della **cessione** o della **delocalizzazione**.

A parere di chi scrive, in presenza di dette situazioni (**cessione o delocalizzazione**), il decreto prevede che:

- le **quote di iper ammortamento già fruito** devono essere recuperate tramite una variazione in aumento nel modello Redditi del periodo d'imposta in cui avviene la cessione o la delocalizzazione del bene, senza applicazione di sanzioni ed interessi;
- il **recupero dei benefici fiscali già fruiti** si applica alle cessioni ed alle delocalizzazioni dei beni agevolati effettuate successivamente alla data di entrata in vigore del decreto.

Pertanto, a **prescindere dal momento in cui è stato effettuato l'investimento**, laddove la cessione del bene (o la delocalizzazione) avvenga successivamente all'entrata in vigore del decreto, e l'impresa abbia già fruito di una parte dell'agevolazione, si dovrà procedere al **recupero dell'importo già agevolato**.

Quindi, anche per un **investimento effettuato nel 2017**, oggetto di cessione nel 2018 (dopo l'entrata in vigore del decreto), la norma del decreto dignità richiede il **recupero di quanto già fruito nel 2017**, poiché l'efficacia del **comma 2** (che contiene il meccanismo di recupero) è disciplinata dalla seconda parte del **comma 3** che si riferisce espressamente alle **cessioni (e non agli acquisti) effettuate successivamente alla data di entrata in vigore del decreto**, a nulla rilevando il momento in cui è stato eseguito l'investimento.

La norma è quindi (eccessivamente) penalizzante e dovrebbe essere oggetto di correzione durante l'iter di conversione in legge, tutelando il **legittimo affidamento delle imprese che hanno effettuato l'investimento nella consapevolezza (prima del decreto) che in caso di cessione l'unica conseguenza è quella di non poter continuare a dedurre le quote residue, senza tuttavia alcun meccanismo di recupero di quanto già dedotto**. Un'ultima osservazione riguarda **l'inapplicabilità della penalizzazione** descritta laddove l'impresa proceda ad un investimento sostitutivo nel rispetto di quanto previsto dai commi 35 e 36 della Legge di bilancio 2018, nonché il disinnesco del recupero stesso laddove il bene sia ceduto dopo il termine del periodo di ammortamento, poiché il comma 2 si applica *"nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo"*.



Master di specializzazione
**TEMI E QUESTIONI DEL CONTROLLO DI GESTIONE
CON BRUNO DE ROSA**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)