



D.L. Rilancio – super ammortamento: prorogato al 31 dicembre 2020 il termine “lungo” che scade il 30 giugno 2020

Premessa

Il **Decreto Rilancio**,¹ tenendo conto dei problemi causati dall'emergenza epidemiologica COVID-19, ha prorogato al **31 dicembre 2020** il termine “lungo” (che scade il 30 giugno 2020) concesso dal legislatore per poter effettuare l'investimento agevolato ai fini del super ammortamento 2019.

Le condizioni previste dal Decreto Crescita per usufruire dell'agevolazione

Il c.d. Decreto Crescita² ha riproposto l'agevolazione del super ammortamento, riconoscendo ad imprese e professionisti una maggiorazione del costo di acquisizione nella misura **del 30%**, allo scopo di dedurre maggiori quote di ammortamento oppure canoni di *leasing*, ma stabilendo un tetto di spesa per gli investimenti agevolabili. La norma, infatti, ha disposto che la maggiorazione del costo non si applichi sulla parte di investimenti complessivi eccedenti il **limite di 2,5 milioni di euro**³.

L'incentivo riguarda gli acquisti di beni strumentali nuovi⁴ effettuati a partire dall'1 aprile 2019 e fino al 31 dicembre 2019 oppure entro il termine “lungo” del 30 giugno 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione del bene.

Sono stati esclusi dall'agevolazione gli investimenti effettuati dall'1 gennaio 2019 al 31 marzo 2019.

Le esclusioni previste dalla Legge di Bilancio 2020

La Legge di Bilancio 2020,⁵ per evitare problemi di sovrapposizione della nuova disciplina agevolativa (prevista, per il 2020, in forma di credito d'imposta) con la precedente disciplina del super ammortamento⁶, ha disposto che il credito d'imposta non si applichi agli investimenti agevolati effettuati tra l'1 gennaio e il 30 giugno 2020 e per i quali, entro il 31 dicembre 2019, sia stato accettato il relativo ordine e siano stati pagati acconti per almeno il 20% del costo di acquisizione. A questi investimenti continua ad applicarsi la vecchia disciplina del super ammortamento.⁷

Emergenza COVID-19

L'emergenza da Coronavirus ha portato alla sospensione dell'attività in molte aziende produttrici di beni strumentali, spesso con la conseguenza dell'impossibilità di consegnare i beni nei tempi previsti dagli accordi contrattuali o nel termine “lungo” previsto dalla norma agevolativa del 30 giugno 2020.

Il Decreto Rilancio⁸ ha tenuto conto di questa situazione intervenendo con una disposizione normativa e stabilendo che *“in considerazione della situazione emergenziale COVID-19, il termine del 30 giugno 2020 previsto dall'articolo 1 del D.L.n.34 del 30 aprile 2019, è prorogato al 31 dicembre 2020”*.

Individuazione del momento di effettuazione dell'investimento per beneficiare dell'agevolazione

Per poter fruire del super ammortamento, i soggetti che intendono beneficiarne, devono individuare e verificare l'esatto momento:

- *di effettuazione* dell'investimento (ovvero il momento che rileva ai fini della spettanza del beneficio e della quantificazione dell'investimento agevolabile⁹: data della consegna o spedizione ovvero, se diversa e successiva, come in caso di collaudo, data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale);

¹ art.50 del D.L.n.34 del 19 maggio 2020, pubblicato nel S.O. n.21/L alla G.U n.128 del 19 maggio 2020;

² D.L.n.34 del 30 aprile 2019;

³ art.1 del D.L.n.34 del 30 aprile 2019;

⁴ sono esclusi dall'agevolazione, fra gli altri, i veicoli e gli altri mezzi di trasporto a deducibilità limitata di cui all'art.164, comma 1, del TUIR (autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli). Rientrano, invece, nell'agevolazione gli autocarri (purchè inerenti all'attività d'impresa);

⁵ art.1, commi da 184 a 197 della Legge n.160 del 27 dicembre 2019;

⁶ art.1 del D.L.n.34 del 30 aprile 2019;

⁷ art.1 del D.L.n.34/2019;

⁸ art.50 del D.L.n.34 del 19 maggio 2020, rubricato come *“Proroga del termine di consegna dei beni strumentali nuovi ai fini della maggiorazione dell'ammortamento”*;

⁹ art.109, commi 1 e 2, del TUIR;



- *di entrata in funzione* del bene¹⁰ (evento rilevante ai fini del momento dal quale è possibile fruire dell'agevolazione).

Nel caso di investimenti in beni effettuati mediante contratti di appalto i relativi costi si considerano sostenuti dal committente:

- alla data di ultimazione della prestazione;
- oppure, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera (esempio: un macchinario) o la porzione d'opera viene verificata ed accettata dal committente: in questa ipotesi, sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo agevolato in base allo stato di avanzamento dei lavori (SAL), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto. In tale ultimo caso, la maggiorazione è riconosciuta nella misura in cui il SAL è liquidato in via definitiva, vale a dire quando il SAL è accettato dal committente, in conformità a quanto stabilito dall'art. 1666 del Codice civile, entro il periodo in cui vige l'agevolazione¹¹.

Non assumono rilevanza, di conseguenza, la data di trasmissione dell'ordine di acquisto o quella di emissione della fattura, nonché l'eventuale pagamento di acconti.

Nel caso, invece, di investimenti in beni effettuati mediante contratti di leasing, rileva la data di consegna del bene al locatario (utilizzatore), ossia quando entra nella sua disponibilità¹². Nel caso in cui il contratto di *leasing* preveda la clausola di prova a favore del locatario, ai fini dell'agevolazione diviene rilevante la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte dello stesso locatario.

Condizioni necessarie per poter fruire del prolungamento al 2020

Per poter fruire del prolungamento al 2020 del super ammortamento è necessario che **entro il 31 dicembre 2019** sia stato accettato l'ordine dal fornitore oppure che sia stato stipulato un accordo contrattuale vincolante ad oggetto l'investimento. Non sono richieste forme particolari, di conseguenza, può trattarsi di proposte accettate o di scritture private secondo le ordinarie prassi in uso all'impresa.

Inoltre, deve essere stato versato al fornitore, entro lo stesso termine, anche un acconto almeno pari al 20% del costo risultante dal contratto.

In presenza di ordine e acconto pagato al fornitore, la scelta, fatta anche successivamente il 31 dicembre 2019, di avvalersi di una società di *leasing*, non invalida la tempestività della "prenotazione".¹³

Riassumendo, è possibile fruire della proroga se:

1. **in caso di acquisto di beni mobili**: alla data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia stato versato un acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione del bene;
2. **nel caso di beni realizzati mediante contratto d'appalto**¹⁴: alla data del 31 dicembre 2019 il relativo contratto d'appalto sia stato sottoscritto da entrambe le parti e sia già avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo complessivo previsto nel contratto;
3. **in caso di acquisto di beni mediante contratto di leasing**: alla data del 31 dicembre 2019 il relativo contratto di *leasing* sia stato sottoscritto da entrambe le parti e se sia stato effettuato il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore.¹⁵

¹⁰ Agenzia delle Entrate, circolare n.4/E/2017, par.5.4.1) e par.6.1.3);

¹¹ Agenzia delle Entrate, circolare n.4/E/2017, par.5.3);

¹² Agenzia delle Entrate, circolare n.4/E/2017, par.5.3) e circolare n.23/E/2016, par.3);

¹³ Agenzia delle Entrate, risoluzione n.132/E/2017;

¹⁴ Agenzia delle Entrate, circolare n.4/E/2017, par.5.3);

¹⁵ Agenzia delle Entrate, circolare n.4/E/2017, par.5.3);