

LA NUOVA MAGGIORAZIONE DELL'AMMORTAMENTO PER GLI INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI: FUNZIONAMENTO E MODALITA' DI ACCESSO

28/1/2026

Webinar

ASSILEA

Giancarlo Cirinei

I nuovi iperammortamenti

La LB 2026 (re)introduce l'iperammortamento e, cioè, una maggiorazione del costo fiscale di taluni beni strumentali che assume rilevanza al solo fine della quantificazione delle relative quote di ammortamento.

Le novità rispetto alla precedente versione dell'iperammortamento riguardano:

- Ambito temporale: 1/1/2026 – 30/9/2028 senza le c.d. code dell'agevolazione.
- Ambito oggettivo: 1) beni strumentali nuovi materiali e immateriali di cui agli allegati IV e V della LB 2026; 2) beni materiali nuovi per autoproduzione di energia da fonti rinnovabili. Si tratta di beni MADE IN EU (oppure prodotti in Stati SEE).
- Agevolazione non automatica in quanto per accedere al beneficio le imprese devono trasmettere apposite comunicazioni.

Ambito soggettivo

Rientrano nell'ambito applicativo dell'iperammortamento la generalità dei soggetti titolari di reddito di impresa con esclusione di quelle che determinano la base imponibile con criteri forfetari o mediante applicazione di imposte sostitutive (es. tonnage tax).

Attenzione: la LB 2026 riconosce questo beneficio anche alle imprese agricole sotto forma di credito d'imposta (commi 454-459).

Il beneficio non spetta alle imprese:

- *in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni [...];*
- *destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231».* Si tratta di preclusioni temporanee nel senso che riguardano i medesimi periodi d'imposta interessati da questi fenomeni (vedi circolare Agenzia entrate n. 9/E del 2021 su sanzioni interdittive).

Per le imprese ammesse al beneficio, la (fruizione) spettanza!! è comunque subordinata al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Che succede se regolarizzo tempestivamente eventuali violazioni??!!

Ambito oggettivo

ALLEGATO IV

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il paradigma 4.0

- I.** Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- II.** Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- III.** Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica « 4.0 »;
- IV.** Beni strumentali per l'elaborazione, la memorizzazione e la trasmissione dei dati funzionali alla trasformazione digitale delle imprese. Nuovo gruppo!!

- 1. Infrastrutture di calcolo per intelligenza artificiale e simulazione;
- 2. Infrastrutture di connettività industriale;
- 3. Infrastrutture di sicurezza informatica OT/IT

I beni di questo nuovo gruppo «devono essere interconnessi ai sistemi informativi aziendali e funzionalmente destinati all'esecuzione di software, piattaforme o applicazioni di cui all'allegato V, ovvero al supporto operativo di beni di cui ai gruppi primo, secondo e terzo del presente allegato, ovvero ancora all'interconnessione e comunicazione tra beni di cui al presente allegato e all'allegato V».

Sono esclusi pc, notebook, tablet e dispositivi di produttività individuale ecc.

Il nuovo iperammortamento

Ambito oggettivo

ALLEGATO V

Beni immateriali (software, sistemi, piattaforme, applicazioni, algoritmi e modelli digitali) funzionali alla trasformazione digitale delle Imprese

Novità riguardanti in particolare i beni immateriali concernenti l'AI.

Software acquistati a titolo di licenza, vedi circolare Agenzia delle entrate-MISE n. 4/2017 (requisito dell'iscrizione contabile come immobilizzazione).

Beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo anche a distanza ai sensi dell'articolo 30, comma 1, lettera a), numero 2), del decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 199, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta (autoconsumo a distanza).

Per gli impianti fotovoltaici sono agevolati solo gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'articolo 12, comma 1, lett. b) e c), del d.l. n. 181/2023 (efficienza a livello di cella 23,5% e 24% a seconda della tipologia).

Esclusi dalla versione originaria LB 2026 moduli fotovoltaici UE meno performanti!!!

Vedi la circolare del MIMIT-GSE n. 25877/2024 sul credito d'imposta 5.0 per questioni tecniche.

Interconnessione (segue)

L'interconnessione deve essere mantenuta in essere per tutto il periodo di godimento dei benefici [...] e [...] ai fini dei controlli, dovrà essere cura dell'impresa beneficiaria documentare, attraverso un'adeguata e sistematica reportistica, il mantenimento, per tutto il periodo di fruizione dei benefici, delle caratteristiche e dei requisiti richiesti (in questo senso, per esempio, la risposta n. 532 del 2022).

Interconnessione

Al riguardo, si ritiene opportuno ricordare che, come specificato nella risposta all'istanza di interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 resa sulla base del parere tecnico reso dal Ministero competente (alla quale si rimanda per ulteriori approfondimenti), in caso di ritardo nell'interconnessione l'agevolazione non viene meno, sempreché le caratteristiche tecniche richieste dalla disciplina 4.0 siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo (o messa in funzione) e sempreché il soddisfacimento di tutte le caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce dell'agevolazione in esame. In ogni caso, la circostanza che l'interconnessione possa avvenire anche in un periodo d'imposta successivo non può estendersi fino a ricoprendere "qualsiasi" periodo d'imposta; ciò in quanto la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuenti (risposta 71/2022).

Il nuovo iperammortamento

Rapporto tra il momento di effettuazione dell'investimento e entrata in funzione/interconnessione (focus leasing)

Risposta n. 551/E del 7 novembre 2022 (leasing iperammortamento)

«l'investimento è realizzato nel periodo d'imposta 2019 (momento in cui i macchinari risultano consegnati/collaudati), l'entrata in funzione e l'interconnessione, invece, avvengono nel periodo d'imposta 2020, con la conseguenza che la fruizione del beneficio risulta sospesa fino a tale ultimo momento.

[...] elemento rilevante per definire il momento di inizio della fruizione dell'agevolazione risulta in primis l'entrata in funzione del bene come avviene per i costi rilevati con la tecnica dell'ammortamento ai sensi dell'articolo 102 del TUIR a cui occorre assimilare, per ragioni di ordine logico sistematico, anche l'ipotesi di acquisto di macchinari in leasing (cfr. all'articolo 102, comma 7 del TUIR, inserito proprio nell'articolo riguardante gli ammortamenti).

La deduzione quale iper ammortamento in ipotesi di interconnessione operata successivamente all'effettuazione dell'investimento ed alla sua messa in funzione, non può estendersi anche alla quota di canoni relative ai mesi precedente poiché, in ogni caso, il requisito dell'interconnessione deve sussistere e integrare la predetta messa in funzione.

[...] Non può essere rilevante, infine, la quantificazione dell'iper ammortamento nell'ipotesi di acquisto di un macchinario operata nel 2019 con interconnessione nel settembre 2020, poiché la forfetizzazione della prima quota di ammortamento deducibile, relativa al periodo d'imposta di entrata in funzione del bene agevolabile, operando esclusivamente per gli acquisti di beni in proprietà consente di determinare la maggiorazione cd. super ammortamento prescindendo dalla quantificazione dai mesi di effettivo utilizzo del macchinario. Con riferimento alla fattispecie rappresentata dall'istante, per quanto sopra descritto ne consegue che, la sovvenzione possa essere fruita con riferimento alle ideali quote dei canoni relativi ai mesi da settembre a dicembre, successivi al momento di entrata in funzione del bene, nei limiti disposti dall'articolo 102, comma 7 del TUIR»

Individuazione del momento di effettuazione dell'investimento

Bene complesso: momento di effettuazione dell'investimento

Risposte dell'Agenzia delle entrate:

- n. 62/E del 18 gennaio 2023 - Leasing – entrata in funzione precedente al momento di effettuazione dell'investimento!!!
- n. 537/E del 31 ottobre 2022 - Final acceptance Certificate FAC NO!! Assume rilevanza il Preliminary acceptance Certificate PAC);
- n. 473/E del 27 settembre 2022 – SAL, NO! Consegna bene, verbale accettazione definitiva assolve solo ad una funzione di garanzia
- n. 355/E del 28 giugno 2022 – bene in economia NO, autonomi investimenti, Perfomance Guarantee Acceptance Minutes, NO!!, investimenti plurimi per i quali è rilevante il passaggio di proprietà)
- n. 107 del 14 marzo 2022 – ruolo preponderante della consegna rispetto alle ulteriori attività
- n. 895 del 31 dicembre 2021 – rileva accettazione finale, pagamento precede accettazione formale (fenomeno finanziario) – contestuale rilascio di fidejussioni a garanzia dell'esatto adempimento delle obbligazioni!!!
- Risoluzione n. 77/E del 31 dicembre 2021: accettazione tacita dell'appalto.

Cessione e delocalizzazione del bene

La cessione o la delocalizzazione del bene agevolato incidono solo sulla possibilità di continuare a fruire dell'iperammortamento, non comportano una *recapture* dell'incentivo fruito fino a quel momento. **NOVITÀ**

In questo senso il comma 431: «*Se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo di cui al comma 427 si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione ovvero se il bene è destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori*».

Fruizione dell'iperammortamento

- Variazione in diminuzione a partire del modello Redditi 2027.
- Fruizione dell'iperammortamento in misura inferiore a quella spettante: dichiarazione integrativa/rimborso.
- La fruizione dell'iper ammortamento deve essere sospesa nel periodo di tempo intercorrente tra l'interruzione dell'interconnessione dei Beni Sostituiti e l'avvenuta interconnessione dei Beni Sostitutivi (recupero in coda).

Il nuovo iperammortamento

Procedura accesso/comunicazioni

Bozza decreto attuativo

Art. 3 del decreto attuativo:

- 1) Comunicazioni **preventiva** per ciascuna struttura produttiva della tipologia degli investimenti che si intende realizzare e del relativo ammontare.
 - 2) Comunicazione di **conferma** entro 60 giorni dalla notifica della comunicazione di esito positivo della comunicazione preventiva, con indicazione data e importo dell'acconto del 20% del costo dell'investimento *«contenente i dati identificativi delle fatture relative ai costi agevolabili»*; l'importo confermato non può eccedere quello indicato nella comunicazione preventiva.
 - 3) Comunicazione di completamento dell'investimento (in ogni caso entro il 15/11/2028) per ciascuna delle comunicazioni di conferma; l'importo d non può eccedere quello indicato nella comunicazione di conferma.
-
- In caso di investimenti in più beni il completamento degli investimenti coincide con la data di effettuazione dell'ultimo investimento.
 - *«Nel caso in cui l'ultimo investimento abbia ad oggetto beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa, finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo, il completamento coincide con la data di fine lavori dei medesimi beni»* art. 3, comma 4, ult. per..
 - **Il mancato invio da parte delle imprese delle comunicazioni di cui al presente articolo nei termini e nelle modalità previste comporta il mancato perfezionamento della procedura per la fruizione del beneficio.**

Il nuovo iperammortamento

Oneri documentali

Bozza decreto attuativo

Come in passato, le imprese devono ottenere un **perizia asseverata** per attestare (i) le caratteristiche tecniche dei beni tali da includerli negli elenchi di cui agli allegati IV e V (ii) l'interconnessione degli stessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura (iii) nonché il soddisfacimento delle caratteristiche previste dall'articolo 7 relative ai beni materiali finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo.

Per i beni inclusi negli elenchi di cui agli allegati IV e V alla legge 30 dicembre 2025, n. 199, il cui costo unitario di acquisizione non supera i 300.000 euro, l'onere documentale di cui al primo 6 periodo può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Attenzione: la perizia asseverata non si esprime sull'origine EU/SEE dei beni (vedi infra)

Il nuovo iperammortamento

Oneri documentali

Bozza decreto attuativo

1) Per i beni materiali di cui all'allegato IV:

- certificato di origine rilasciato dalla Camera di Commercio competente, ovvero
- una dichiarazione di origine resa dal produttore ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445,

attestante che il bene è stato integralmente ottenuto ovvero ha subito l'ultima trasformazione sostanziale nel territorio dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo, conformemente ai criteri di cui all'articolo 60 del Regolamento (UE) n. 952/2013.

2) Per i beni di cui all'allegato V, di una dichiarazione attestante l'origine del software, resa dal **produttore** o **licenziante** ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, contenente:

- i. l'indicazione della sede o delle sedi in cui è stato effettuato lo sviluppo sostanziale del software, inteso come ideazione dell'architettura, scrittura del codice sorgente, testing e debugging;
- ii. l'attestazione che almeno il 50 per cento del valore delle attività di sviluppo è riconducibile a soggetti operanti stabilmente nel territorio dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo;
- iii. l'indicazione degli eventuali componenti open source di terze parti incorporati nel software, i quali non rilevano ai fini della determinazione dell'origine.

Il nuovo iperammortamento

Cumulo

L'iperammortamento è cumulabile «è cumulabile con ulteriori agevolazioni finanziate con risorse nazionali ed europee che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione e non porti al superamento del costo sostenuto. **La relativa base di calcolo è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per i medesimi costi ammissibili»**

«La maggiorazione del costo di cui al comma 427 del presente articolo non si applica agli investimenti **che beneficiano** delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 446, della legge 30 dicembre 2024, n. 207»

Investimento prenotato entro il 31/12/2025 ed effettuato entro il 30/6/2026: credito d'imposta 2025

Investimento prenotato entro il 31/12/2025 ed effettuato dopo il 30/6/2026: iperammortamento 2026

Investimento prenotato entro il 31/12/2025 ed effettuato entro il 30/6/2026 ma senza risorse??? credito d'imposta 2025!!?? Effetto paradossale in caso di fruizione di un credito d'imposta di entità irrilevante rispetto a quanto virtualmente spettante!!!

L'ATTO DI INDIRIZZO DEL MEF del 22/12/2025 IN MATERIA DI RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI IN PRESENZA DI PROVENTI ESENTI

28/1/2026

Webinar

ASSILEA

Giancarlo Cirinei

Art. 4 - Indirizzo politico-amministrativo. Funzioni e responsabilita'

(Art. 3 del d.lgs n. 29 del 1993, come sostituito prima dall'art. 2 del d.lgs n. 470 del 1993 poi dall'art. 3 del d.lgs n. 80 del 1998 e successivamente modificato dall'art. 1 del d.lgs n.387 del 1998)

1 Gli organi di governo esercitano le funzioni di indirizzo politico-amministrativo, definendo gli obiettivi ed i programmi da attuare ed adottando gli altri atti rientranti nello svolgimento di tali funzioni, e verificano la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione agli indirizzi impartiti. Ad essi spettano, in particolare:

- a) le decisioni in materia di atti normativi e l'adozione dei relativi atti di indirizzo interpretativo ed applicativo;**
- b) la definizione di obiettivi, priorità, piani, programmi e direttive generali per l'azione amministrativa e per la gestione;**
- c) la individuazione delle risorse umane, materiali ed economico-finanziarie da destinare alle diverse finalità e la loro ripartizione tra gli uffici di livello dirigenziale generale;**
- d) la definizione dei criteri generali in materia di ausili finanziari a terzi e di determinazione di tariffe, canoni e analoghi oneri a carico di terzi;**
- e) le nomine, designazioni ed atti analoghi ad essi attribuiti da specifiche**

Art. 10 septies - Circolari ⁽¹⁾

- 1 L'amministrazione finanziaria pubblica circolari per fornire:**
 - a) la ricostruzione del procedimento formativo delle nuove disposizioni tributarie e i primi chiarimenti dei loro contenuti;**
 - b) approfondimenti e aggiornamenti interpretativi consequenti a nuovi orientamenti legislativi e giurisprudenziali;**
 - c) inquadramenti sistematici su tematiche di particolare complessità;**
 - d) istruzioni operative ai suoi uffici.**
- 2 Nella elaborazione delle circolari di cui al comma 1, lettere a), b) e c), l'amministrazione finanziaria, nei casi di maggiore interesse, puo' effettuare interlocuzioni preventive con soggetti istituzionali ovvero con ordini professionali, associazioni di categoria o altri enti esponenziali di interessi collettivi, nonche' farle oggetto di pubblica consultazione prima della loro pubblicazione.**
- 3 Il Ministro dell'economia e delle finanze ovvero, quando nominato, il suo Vice Ministro delegato per l'amministrazione finanziaria, adotta su proposta dell'Amministrazione finanziaria gli atti di indirizzo interpretativo ed applicativo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai quali devono attenersi le circolari di cui al comma 1, lettere a), b) e c).**



THANK YOU