



Roma, 30 Maggio 2016

**FIS16150
SM**

Oggetto: Fisco. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul "super ammortamento".

Con la Circolare n. 23/E del 26 maggio 2016, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le prime spiegazioni sul cosiddetto "super ammortamento": si tratta, com'è noto, della misura introdotta dalla Legge di Stabilità del 2016 (vedi la nota Conftrasporto FIS16005 del 4 Gennaio 2016), che consiste nella maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi, acquistati nel periodo dal 15 Ottobre 2015 al 31 Dicembre 2016.

Nel rimandare gli interessati alla attenta lettura della nota dell'Agenzia, tra i chiarimenti forniti segnaliamo i seguenti:

➤ **Soggetti interessati.**

L'agevolazione si applica:

- a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano;
- alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, di soggetti non residenti;
- agli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Rimangono invece escluse le persone fisiche esercenti attività d'impresa che applicano il c.d. "regime forfetario" (articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190), le quali determinano il reddito applicando un coefficiente di redditività al volume dei ricavi o compensi. In base a tale principio, restano escluse anche le imprese marittime che rientrano nel regime di cui agli articoli da 155 a 161 del TUIR (c.d. tonnage tax).

➤ **Investimenti.**

La norma contenuta nell'art. 1, comma 91, della legge n. 208 del 2015, fa riferimento ad investimenti in "*beni materiali strumentali nuovi*".

Pertanto:

- l'agevolazione non spetta per i beni immateriali;
- il riferimento alla "strumentalità" rispetto all'attività dell'impresa, significa che i beni devono essere di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa.
- il riferimento alla novità esclude dall'agevolazione i beni già utilizzati a qualunque titolo.

Secondo il comma 93 dell'articolo 1 della legge di stabilità 2016, sono esclusi dalla misura gli investimenti in:

- beni materiali strumentali, per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- fabbricati e costruzioni;

➤ **Ambito temporale.**

La maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione, compete per gli investimenti effettuati *"dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016"*.

L'Agenzia ha precisato che l'imputazione degli investimenti deve seguire le regole generali della competenza, previste dal TUIR (in particolare dall'art. 109, commi 1 e 2). Di conseguenza, per i beni mobili, le spese di acquisizione si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Per i beni in leasing, rileva il momento in cui il bene viene consegnato al locatario, con possibilità di slittamento in avanti qualora sia previsto il collaudo positivo a cura di quest'ultimo soggetto.

➤ **Modalità di fruizione del beneficio.**

Per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati nel periodo 15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016, *"il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento"*; tale maggiorazione ha effetto *"ai fini delle imposte sui redditi"* e *"con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria"* (art.1, comma 91 della Stabilità 2016) .

In altri termini, il beneficio si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene del 40%, che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile. La maggiorazione non rileva, invece, ai fini del calcolo della plusvalenza o della minusvalenza derivante dalla cessione futura del bene, che dunque si calcola al netto della maggiorazione stessa.

Sempre secondo l'Agenzia, la misura è cumulabile con altre agevolazioni previste per lo stesso bene, fatti salvi divieti espressi stabiliti nelle norme istitutive.

In relazione ai beni acquisiti in proprietà, la maggiorazione del 40% viene fruita sulla base dei coefficienti di ammortamento stabiliti dal decreto indicato nell'articolo 102, comma 2, del TUIR (il decreto ministeriale 31 dicembre 1988), a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene, ridotti alla metà per il primo esercizio.

Per i beni in leasing: la deduzione della maggiorazione deve avvenire in base alle regole fiscali stabilite dall'articolo 102, comma 7 del TUIR, che prevede la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria *"per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito"* dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988; la maggiorazione del 40% non spetta per l'intero canone di leasing, ma solo per la quota capitale (con esclusione, quindi, della quota interessi).

➤ **Mezzi di trasporto a motore.**

L'agevolazione si applica ai mezzi di trasporto a motore di cui all'art. 164 del TUIR, tra i quali rientrano:

- i veicoli utilizzati esclusivamente come beni strumentali, per i quali è prevista la deducibilità integrale dei costi;
- i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, per i quali è prevista una deducibilità limitata dei costi (70%).

➤ **Beni dal costo unitario non superiore ad euro 516,46.**

Per i beni il cui costo unitario non superi i 516,46 €, l'articolo 102, comma 5, del TUIR consente ai soggetti titolari di reddito d'impresa *"la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute"*. Secondo l'Agenzia, la maggiorazione del 40% non influisce sul predetto limite, per cui tale deduzione integrale non viene meno anche quando, per effetto della maggiorazione in questione, il costo del bene superi l'importo di euro 516,46.

➤ **Determinazione degli acconti per i periodi d'imposta 2015 e 2016.**

Il comma 94 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015 stabilisce che *"Le disposizioni dei commi 91 e 92 non producono effetti sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015. La determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni dei citati commi 91 e 92"*. Di conseguenza, i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che effettuano investimenti agevolati nel periodo 15 ottobre – 31 dicembre 2015, non tengono conto della relativa maggiorazione nella determinazione degli acconti IRPEF/IRES dovuti per il periodo d'imposta 2015, qualunque sia il metodo adottato. In sede di determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta 2016, l'imposta dovuta per il 2015 da assumere come parametro di riferimento per il calcolo dell'acconto con il metodo storico, va determinata senza tenere conto della maggiorazione.

Il testo della nota dell'Agenzia delle Entrate, è disponibile al link sottoindicato.

Cordiali saluti.