

Ag.Entrate: Super ammortamento dei beni dal costo unitario non superiore ad euro 516,46

6 Dicembre 2017

```
[fusion_builder_container hundred_percent="no" equal_height_columns="no" menu_anchor="" hide_on_mobile="small-visibility,medium-visibility,large-visibility" class="" id="" background_color="" background_image="" background_position="center center" background_repeat="no-repeat" fade="no" background_parallax="none" parallax_speed="0.3" video_mp4="" video_webm="" video_ogv="" video_url="" video_aspect_ratio="16:9" video_loop="yes" video_mute="yes" overlay_color="" video_preview_image="" border_size="" border_color="" border_style="solid" padding_top="" padding_bottom="" padding_left="" padding_right=""] [fusion_builder_row] [fusion_builder_column type="1_1" layout="1_1" background_position="left top" background_color="" border_size="" border_color="" border_style="solid" border_position="all" spacing="yes" background_image="" background_repeat="no-repeat" padding_top="" padding_right="" padding_bottom="" padding_left="" margin_top="0px" margin_bottom="0px" class="" id="" animation_type="" animation_speed="0.3" animation_direction="left" hide_on_mobile="small-visibility,medium-visibility,large-visibility" center_content="no" last="no" min_height="" hover_type="none" link=""] [fusion_text]
```

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la [risoluzione n. 145/E del 24 novembre 2017](#), con la quale fornisce ulteriori chiarimenti in merito al Super ammortamento dei beni dal costo unitario non superiore ad euro 516,46 (articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e articolo 1, comma 8, della legge 11 dicembre 2016, n. 232).

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito sul se, nell'ipotesi in cui tali beni vengano ammortizzati in bilancio in più esercizi, sia corretto operare la deduzione extracontabile del 40% in un'unica soluzione oppure se si debba obbligatoriamente far riferimento ai coefficienti di cui al decreto ministeriale 31 dicembre 1988 e, pertanto, si debba ripartire tale deduzione in funzione della percentuale di ammortamento ivi prevista.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate

Come noto, la legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016) ha introdotto - per gli acquisti di *"beni materiali strumentali nuovi"* effettuati entro il 31 dicembre 2016 - la disciplina del c.d. "super ammortamento", consistente, in estrema sintesi, nella possibilità per l'imprenditore e il lavoratore autonomo di maggiorare il costo di acquisizione del 40 per cento ai soli fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing* (articolo 1, commi da 91 a 94 e 97).

Il comma 8 dell'articolo 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017) ha prorogato - tranne che per taluni beni - la disciplina relativa al super ammortamento in relazione agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017 o, al ricorrere di determinate condizioni, entro il 30 giugno 2018.

Le circolari n. 23/E del 26 maggio 2016 e n. 4/E del 30 marzo 2017 hanno chiarito, per quanto qui di interesse, i seguenti aspetti:

- per quanto riguarda l'ammortamento dei beni di cui all'articolo 102 del TUIR, l'agevolazione si concretizza in una deduzione calcolata in base ai coefficienti stabiliti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, ridotti alla metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del TUIR;
- per i soggetti che determinano il reddito imponibile sulla base delle risultanze del conto economico, la maggiorazione non risulta legata alle valutazioni di bilancio, ma è correlata ai coefficienti di ammortamento fiscale;
- per i beni strumentali nuovi il cui costo unitario non sia superiore ad euro 516,46 (valore previsto dall'articolo 102, comma 5, del TUIR, come importo massimo per poter operare la deduzione integrale nell'esercizio), la maggiorazione del 40 per cento non influisce su tale limite; pertanto, nell'ipotesi in cui il costo del bene, per effetto della maggiorazione, superi l'importo di euro 516,46, la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno.

A tale ultimo riguardo è necessario fornire ulteriori precisazioni in merito all'ipotesi - rappresentata dagli istanti - in cui il contribuente, in bilancio, decida di ammortizzare i beni in questione in più esercizi.

In tal caso, si deve evidenziare che la scelta di non avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 102, comma 5, del TUIR e di dedurre, quindi, quote di ammortamento annuali porta a riconoscere la maggiore deduzione solo attraverso l'applicazione, di anno in anno, dei coefficienti previsti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988.

Si è del parere, infatti che la scelta di non dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento impedisca di fruire integralmente, nello stesso esercizio, della corrispondente maggiorazione del 40 per cento.

Nella fattispecie prospettata, quindi, dal punto di vista fiscale il contribuente:

- dedurrà le quote di ammortamento dei beni ai sensi dell'articolo 102, commi 1 e 2, del TUIR, nel rispetto del principio della previa imputazione al conto economico recato dall'articolo 109, comma 4, del TUIR;
- dedurrà extracontabilmente le quote relative alla maggiorazione del 40 per cento applicando i coefficienti previsti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, indipendentemente dal coefficiente di ammortamento civilistico adottato in bilancio (e coerentemente con i principi espressi nella circolare n. 23/E del 2016, paragrafi 4 e 4.1).

Di seguito si riportano due esempi relativi alle ipotesi di: 1) deduzione integrale del costo del bene nel bilancio dell'esercizio di sostenimento; 2) ammortamento civilistico del bene in più esercizi.

Esempio 1

Una società di capitali acquista, in data 1° luglio 2017, un bene per un costo pari ad euro 500; lo stesso giorno il bene viene consegnato ed entra in funzione.

Il bene, per il quale il decreto ministeriale 31 dicembre 1988 prevede un coefficiente di ammortamento fiscale del 25%, può fruire della maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad

euro 200 (40% di 500).

Contabilmente, la società decide di dedurre integralmente il costo del bene nell'esercizio di acquisto.

Si avrà la seguente situazione:

Tabella 1

Anno	Costo imputato al conto economico	Costo dedotto per derivazione ai sensi dell'art. 102 c. 5 TUIR	Variazione in diminuzione relativa al super ammortamento
2017	500	500	200
Totale	500	500	200

Pertanto, dal punto di vista fiscale la società:

- dedurrà integralmente, nel 2017 (anno di sostenimento del costo), il costo del bene ai sensi dell'articolo 102, comma 5, del TUIR;
- dedurrà integralmente, nel 2017 (anno di sostenimento del costo), la maggiorazione del 40%.

Esempio 2

Una società di capitali acquista, in data 1° luglio 2017, un bene per un costo pari ad euro 500; lo stesso giorno il bene viene consegnato ed entra in funzione.

Il bene può fruire della maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 200 (40% di 500).

Contabilmente, la società decide di ammortizzare il bene con un coefficiente del 20%, pari ad una quota annua di 100 ($500 \times 20\%$); il decreto ministeriale 31 dicembre 1988 prevede un coefficiente fiscale del 25%, pari ad una quota annua massima ammessa in deduzione di 125 ($500 \times 25\%$).

In sintesi:

(A) Costo di acquisizione	500
(B) Maggiorazione complessiva SUPER ammortamento ($A \times 40\%$)	200
(C) Coefficiente di ammortamento civilistico	20%
(D) Coefficiente di ammortamento DM 31/12/1988	25%

Si avrà la seguente situazione:

Tabella 2

Anno	Amm.to imputato al conto economico (A x C)	Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 TUIR	Variazione in diminuzione relativa al super ammortamento (B x D)
2017	50	(*) 50	(*) 25
2018	100	100	50
2019	100	100	50
2020	100	100	50
2021	100	100	25
2022	50	50	0
Totale	500	500	200

(*) Riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento fiscale per il primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del TUIR.

Pertanto, dal punto di vista fiscale la società:

- dedurrà, a partire dal 2017 (anno di entrata in funzione del bene) e fino al 2022, le quote di ammortamento del bene ai sensi dell'articolo 102, commi 1 e 2, del TUIR, nel rispetto dell'articolo 109, comma 4, del TUIR (nel caso di specie con l'aliquota del 20%);

- dedurrà, a partire dal 2017 (anno di entrata in funzione del bene) e fino al 2021, le quote relative alla maggiorazione del 40% applicando i coefficienti previsti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988 (aliquota del 25%, non influenzata dal coefficiente di ammortamento civilistico).

Fonte: Agenzia Entrate

[/fusion_text][/fusion_builder_column][/fusion_builder_row][/fusion_builder_container]