

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

## **LEGGE DI STABILITA' 2016: SUPER AMMORTAMENTO**

Legge, 28/12/2015 n. 208 - Gazzetta Ufficiale n.302 del 30 dicembre 2015

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

La legge 28 dicembre 2015 n. 208 c.d. "Legge di Stabilità 2016" (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato), pubblicata sulla Gazzetta ufficiale n. 302 del 30 dicembre 2015, prevede novità in merito alle imprese e professionisti, tra cui la maggiorazione degli ammortamenti sui beni strumentali.

### **SUPER AMMORTAMENTO - art. 1, commi da 91 a 94**

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento, e sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Le disposizioni di cui sopra non producono effetti sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015. La determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza della maggiorazione delle quote di ammortamento.

### **Ambito di applicazione**

Questa novità si applica a tutti i beni strumentali, ad **esclusione**:

- dei fabbricati;
- delle costruzioni;
- dei beni con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5% (silos, serbatoi..);
- dei beni individuati dall'allegato 3, art. 1, comma 93 (condutture, materiale roteabile, aerei delle imprese di trasporto).

Per aversi il super-ammortamento:

- è rilevante la data di consegna o spedizione del bene, ovvero di ultimazione della prestazione per i cespiti realizzati in appalto. Questo implica che i super ammortamenti riguarderanno anche i beni acquistati prima del 15 ottobre 2015, a condizione che la consegna o la spedizione avvengano a partire da questa data;
- non è necessario il pagamento del corrispettivo e neanche l'entrata in funzione del bene entro il termine ultimo. Per cui, un bene acquistato nel 2016 con entrata in funzione e inizio di ammortamento nel 2017, usufruirà della deduzione extra dal 2017. Inoltre, il beneficio si ha altresì nel caso in cui una parte delle spese per l'investimento è effettivamente sostenuta prima del 15 ottobre 2015;
- il 40% si applica all'ammortamento fiscalmente dedotto in ciascun esercizio. Se le quote in bilancio eccedono i coefficienti fiscali, la deduzione sarà commisurata a questi ultimi e, nel caso delle imprese, la stessa sarà commisurata alla metà dell'aliquota di ammortamento nel primo di entrata in funzione;
- l'agevolazione del super ammortamento vale anche se il bene viene acquistato da un soggetto diverso dal produttore e dal rivenditore, purché non sia già stato utilizzato né dal cedente né da altri soggetti.

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

### **Esempio**

Considerando un computer che ha un coefficiente ministeriale del 20%, si applicherà il 40% su 20%:  
 $20\% \times 40\% = 8\%$ ,  $20\% + 8\% = 28\%$ .

Il 28% è il nuovo coefficiente di ammortamento e l'8% è la deduzione che il professionista o l'impresa ottiene in ciascuno dei cinque esercizi relativi al periodo di ammortamento.

### **Leasing**

La deduzione aggiuntiva del 40% varrà anche per i beni acquistati con contratti di locazione finanziaria. Il beneficio per l'utilizzatore, in questo caso, riguarda solo la quota capitale inclusa nel canone di leasing.

Normalmente il costo del leasing, a prescindere dalla durata contrattuale, si ripartisce in un periodo superiore alla metà del tempo di ammortamento e secondo regole di competenza temporale. Con la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei cespiti, il rientro del bonus del 40% e dunque, il correlato beneficio fiscale, avverrà in un periodo dimezzato.

**Esempio:** ritornando al caso del computer, la maxi deduzione fiscale si sfrutta in 30 mesi anziché in 60.

La norma non chiarisce, però, il meccanismo applicativo dell'agevolazione per i beni detenuti in leasing. A tal fine, poiché la disposizione prevede una maggiorazione del costo di acquisto del bene, sarà corretto distribuire proporzionalmente tale maggior valore sui canoni, ossia sulla quota capitale, e sul prezzo di riscatto. Pertanto:

- il maggior valore imputato al prezzo di riscatto sarà recuperato attraverso la procedura di ammortamento una volta esercitata l'opzione finale di acquisto;
- il maggior valore imputato ai canoni sarà deducibile lungo la durata fiscale del contratto di leasing (metà del periodo di ammortamento del bene). Nel caso di durata del contratto di leasing inferiore a quella minima fiscale, l'incentivo andrà ripartito lungo la durata minima fiscale.

Per estrapolare la quota capitale dal canone complessivo, isolando quindi la quota interessi, dovrebbe essere ammessa la procedura forfettaria prevista dall'abrogato Dm 24/04/1998 già consentita per determinare la quota interessi indeducibile ai fini Irap, o deducibile nei limiti del 30% del Rol ai fini Ires, o per individuare la quota parte del canone riferibile al terreno (circolari 8/E e 19/E del 2009).

In tal modo gli interessi sono imputati proporzionalmente lungo la durata del contratto (anziché in modo decrescente) e pertanto la quota capitale è assunta come costante (anziché crescente) in ciascun canone.

### **Cessione prima del periodo di ammortamento**

Il bene oggetto del maxi ammortamento potrà essere venduto prima della fine del processo di ammortamento e, in tal caso:

- cesserà la deduzione del 40% senza alcuna conseguenza per le quote già operate;
- nell'esercizio di cessione, il 40% dovrà essere adeguato ai giorni di possesso;
- nel determinare la plusvalenza/minusvalenza non si potrà tener conto della maggiorazione del 40%.

Questo significa che, nel calcolare la differenza tra corrispettivo e costo non ammortizzato, quest'ultimo andrà computato come se il beneficio non fosse esistito, fermo restando le quote di ammortamento già dedotte.

### **Risparmio fiscale**

La maggior quota di ammortamento, dedotta nel modello Unico, vale solo per le imposte sui redditi Ires e Irpef e non per l'Irap. Pertanto, il risparmio fiscale per le società di capitali è pari all'11% del costo del bene, ossia il 27,5% di 40%. Ma, laddove l'UE riconosca i margini di flessibilità per l'emergenza immigrazione e, pertanto, verrà confermata la riduzione dell'Ires al 24% prevista dalle bozze della legge di Stabilità, per gli importi dedotti a partire dal 2017 il beneficio scenderà al 9,6%.

### **Auto aziendali**

*Vito SARACINO*  
*Dottore Commercialista*  
*Revisore Contabile*

Coinvolte nell'operazione di rilancio degli investimenti sono anche le auto aziendali che, oltre all'ammortamento maggiorato, usufruiranno di un incremento del 40% dei limiti di deducibilità (articolo 164 Tuir). Tale bonus vale solo per gli ammortamenti e, si ritiene, per i canoni di leasing, mentre non si estende ai veicoli utilizzati in noleggio a lungo termine e agli altri costi di gestione (carburanti, manutenzioni...). Nessun impatto si avrà per il calcolo del plafond delle manutenzioni, per le plusvalenze e minusvalenze in caso di vendita e per i test delle società di comodo.

La norma prevede un duplice vantaggio:

- il costo maggiorato del 40% anche se la spesa sostenuta risulta effettivamente inferiore;
- limiti "rinforzati" per la deducibilità delle quote di ammortamento.

fermo restando che l'investimento sia stato effettuato nel periodo agevolato.

La disposizione citata (art. 164 TUIR) contiene a sua volta un "doppio" limite. In primis le quote di ammortamento sono oggi deducibili entro il limite del 20% del costo. Inoltre non si deve tenere conto della parte di costo di acquisizione che eccede, per le autovetture, l'importo dei vecchi 35 milioni di lire (18.075,99 euro).

Pertanto, alla luce della nuova legge, i limiti di deducibilità saranno:

- auto in benefit ai clienti: il limite del 70% passa al 98% ( $70\% \cdot 40\% = 28\%$ ,  $70\% + 28\% = 98\%$ );
- autovetture non assegnate: il limite del 20% passa al 28% ( $20\% \cdot 40\% = 8\%$ ,  $20\% + 8\% = 28\%$ );
- per gli agenti: il limite dell'80% passa al 100% ( $80\% \cdot 40\% = 32\%$ ,  $80\% + 32\% = 112\%$  max 100%).

Altresì, il nuovo limite si determina aggiungendo la percentuale del 40% alla precedente soglia di 18.075,99 €. Pertanto, non si dovrà tener conto della quota di costo eccedente l'importo di € 25.306,39

In pratica, per gli autoveicoli in uso a dipendenti delle società si dedurranno ammortamenti complessivamente pari al 98% del minore tra il prezzo effettivo e il 140% di 18,075,99€, ossia di 25.306,39 €. E, per gli altri veicoli si dedurranno ammortamenti pari al 28% del minore tra il prezzo effettivo e 25.306,39 €.

#### **Esempio**

Si consideri l'acquisto di un'autovettura, il cui costo ammonta a 20.000 euro.

1. Preliminarmente si deve procedere incrementando il costo effettivo del 40%. Quindi la base di partenza è costituita da 28.000 euro.
2. Successivamente si deve "scartare" la quota di costo eccedente il nuovo massimale di 25.306,39 euro (importo ottenuto incrementando del 40% il precedente limite di 18.075,99 €).
3. Ora si può applicare la percentuale del 28% (20% stato maggiorato del 40%) su 25.306,39 euro.
4. Quindi, l'ammortamento è pari 7.085,79 euro (il 28% di 25.306,39 euro), di cui la parte deducibile in ogni esercizio è 1.417,17 euro ( $7.085,79 \cdot 20\%$ )

**Dott. Vito SARACINO**

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it