



IL MAXI AMMORTAMENTO E I BENI DI COSTO NON SUPERIORE A €516,46

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina del c.d. super ammortamento dei beni di costo unitario inferiore ad €516,46: qualora un bene strumentale di valore non superiore tale valore venga ammortizzato in bilancio in più esercizi, la deduzione extracontabile del 40% non può essere operata in un'unica soluzione ma deve essere ripartita in base alla percentuale di ammortamento fiscale prevista dal D.M. 31 dicembre 1988, indipendentemente dal coefficiente di ammortamento civilistico adottato in bilancio.

STUDIO NICCOLI DRAGO

1 dicembre 2017

Autore: ANGELO NICCOLI

IL MAXI AMMORTAMENTO E I BENI DI COSTO NON SUPERIORE A € 516,46

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina del c.d. super ammortamento dei beni di costo unitario inferiore ad € 516,46: qualora un bene strumentale di valore non superiore tale valore venga ammortizzato in bilancio in più esercizi, la deduzione extracontabile del 40% non può essere operata in un'unica soluzione ma deve essere ripartita in base alla percentuale di ammortamento fiscale prevista dal D.M. 31 dicembre 1988, indipendentemente dal coefficiente di ammortamento civilistico adottato in bilancio.

La Finanziaria 2016 ha previsto, a favore delle imprese e dei professionisti, il riconoscimento della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi (c.d. Maxi ammortamento).

- Tale beneficio, prorogato con alcune modifiche dalla Finanziaria 2017, è applicabile agli investimenti effettuati nel periodo 15.10.2015 – 31.12.2017. Si rammenta che la proroga per il periodo 01.01.2017 – 31.12.2017 non opera per i veicoli e altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, TUIR ossia veicoli non utilizzati esclusivamente come strumentali / adibiti a uso pubblico e veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
- effettuati entro il 30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017:
 - ✓ sia accettato dal venditore il relativo ordine;
 - ✓ siano pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il maxi ammortamento è determinato applicando al costo maggiorato del bene il coefficiente di ammortamento di cui al DM 31.12.88. Per le imprese, come confermato dall'Agenzia nelle Circolari 26.5.2016, n. 23/E e 30.3.2017, n.4/E, ai fini della maggiorazione il coefficiente è ridotto alla metà per il primo anno.

Nel caso in cui l'ammortamento imputato a bilancio sia inferiore a quanto previsto dal citato DM 31.12.88, la maggiorazione va comunque individuata applicando al costo del bene il coefficiente fissato da tale Decreto.

La maggiorazione spetta anche per i beni di **costo unitario non superiore a € 516,46** con riguardo ai quali, recentemente, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti con la Risoluzione 24.11.2017, n. 145/E.

Per detti beni è possibile la **deduzione integrale** del relativo costo nell'esercizio di sostenimento ovvero la **ripartizione in più esercizi** tramite le quote di ammortamento.

Per i beni di costo unitario non superiore a € 516,46, l'art. 102, comma 5, TUIR consente la deducibilità dell'intero costo del bene nell'esercizio in cui la spesa è sostenuta.

Ciò è riconosciuto, anche se, per effetto della maggiorazione del 40%, sia superato il limite di € 516,46.

In tal caso, come evidenziato nella recente Risoluzione n. 145/E, sia il costo del bene che la maggiorazione sono dedotti integralmente nell'esercizio di sostenimento del costo.

Facciamo un esempio:

Costo dedotto nell'esercizio per intero.

La Niccoli s.r.l. ha acquistato nel 2017 un bene (coefficiente ammortamento 25% ex DM 31.12.88)

ad un costo pari ad € 600, entrato immediatamente in funzione.

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40%, pari a € 240 (600 x 40%).

In tal caso, il costo è dedotto integralmente nel 2017, ancorché il costo di acquisizione, comprensivo della maggiorazione del 40%, risulta pari a € 840 (600 + 240) e, quindi, superiore al limite previsto per la deduzione integrale del costo nell'esercizio.

In particolare la società nel 2017:

- deduce il costo del bene, pari a € 600, ai sensi dell'art. 102, comma 5, TUIR;
- deduce la maggiorazione pari a € 240.

Anno	Costo imputato a Conto economico	Costo dedotto per derivazione ex art. 102, comma 5, TUIR	Variazione in diminuz. per maxi amm.to
2017	600	600	240
Totale	600	600	240

Se decidiamo di dedurre il costo ammortizzandolo, e applicando i coefficienti di cui al DM del 31/12/88, **la maggiorazione del 40% non può essere fruita integralmente nell'esercizio di sostenimento della spesa, deve seguire le stesse percentuali applicate sul bene in base ai coefficienti del DM 31/12/88**

Su questo punto la Risoluzione dell'agenzia recita:

*“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**”*

Abbiamo deciso di dedurre il costo del bene ammortizzandolo, procederemo in tal senso:

- le **quote “ordinarie”** di ammortamento sono dedotte, ai sensi dell'art. 102, commi 1 e 2, TUIR, nel rispetto del principio della previa imputazione a Conto economico ex art. 109, comma 4, TUIR;
- la **maggiorazione del 40% va dedotta applicando i coefficienti (fiscali) di ammortamento**, a prescindere dall'ammortamento civilistico.

Per meglio comprendere facciamo un esempio:

La Niccoli s.r.l. ha acquistato il 06/09/2017, un bene di euro 500 (coefficiente ammortamento 25% ex DM 31.12.88) ad un costo pari ad € 500, entrato immediatamente in funzione.

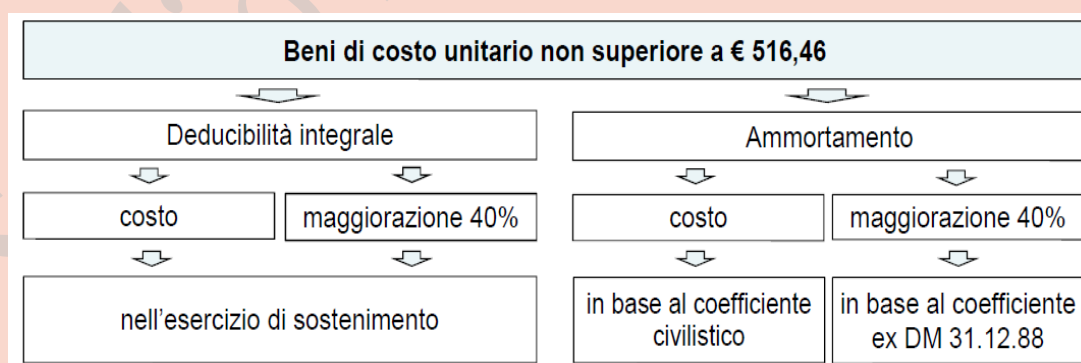
Ai fini civilistici la società determina l'ammortamento applicando il coefficiente pari al 20%. Il bene può usufruire della maggiorazione del 40%, pari a € 200 (500 x 40%).

In particolare la società:

- deduce dal 2017 al 2022 il costo del bene, pari a € 500, ai sensi dell'art. 102, commi 1 e 2, TUIR, in applicazione del principio di previa imputazione a Conto economico, tenendo conto del coefficiente di ammortamento civilistico del 20%;
- deduce dal 2017 al 2011 la maggiorazione, pari a € 200, applicando il coefficiente di ammortamento del 25% ex DM 31.12.88.

Anno	Amm.to imputato a Conto economico (500 x 20%)	Amm.to dedotto per derivazione ex art. 102, comma 5, TUIR	Variazione in diminuz. per maxi amm.to (200 x 25%)
2017	50 (*)	50	25 (*)
2018	100	100	50
2019	100	100	50
2020	100	100	50
2011	100	100	25
2022	50	50	---
Totale	500	500	200

- (*) Coefficiente ridotto alla metà per il primo esercizio



Dott. Niccoli Angelo Tiberio