



Roma, 15/01/2016

OGGETTO: Legge di Stabilità 2016 - maxi ammortamento beni strumentali.

La legge di Stabilità 2016 prevede, per gli acquisti ed investimenti in beni materiali strumentali nuovi, perfezionati nel periodo dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre del 2016 dai soggetti titolari di reddito d'impresa e dagli esercenti arti e professioni, la possibilità di considerare, ai soli fini del calcolo delle quote di ammortamento, un maggior costo "fiscale" pari al 40% in più rispetto a quanto effettivamente sostenuto.

La norma è finalizzata ad incentivare gli investimenti in beni strumentali, con un effetto diretto già a partire dal prossimo Modello Unico 2016, periodo di imposta 2015, determinando un positivo beneficio ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES). L'agevolazione rileva unicamente ai fini delle imposte sui redditi e non dell'IRAP.

Si osservi che il maggior costo "fiscale" del 40% assume rilevanza nella determinazione delle sole quote annuali di ammortamento fiscalmente deducibili, con un impatto contabile sulle sole scritture da effettuare nel libro beni ammortizzabili, nelle partizioni riguardanti gli ammortamenti fiscali ed i corrispondenti fondi di ammortamento fiscali. Tale maggiorazione della quota di ammortamento non costituisce ammortamento anticipato perché non riguarda solo i primi esercizi di entrata in funzione del bene, né ammortamento accelerato perché non dipende dalla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore.

La norma trova applicazione anche con riferimento alle autovetture ad "uso promiscuo". In particolare, vengono maggiorati del 40% i limiti di deducibilità delle quote di ammortamento previsti per i mezzi di trasporto a motore che non vengono utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. (Art. 164, comma 1, lettera b, TUIR).

Costo di acquisto

Nel costo di acquisto da ammortizzare sono da ricomprendere gli interessi passivi e gli oneri accessori. La maggiorazione del 40%, quindi, va calcolata sul costo complessivo così determinato, da ripartire secondo la "vita utile" del bene, applicando i coefficienti ministeriali.

Oggetto dell'investimento agevolato

Sono i beni materiali nuovi, ossia beni che non sono stati già utilizzati, strumentali all'attività d'impresa o di lavoro autonomo. L'agevolazione è possibile sia per l'acquisizione diretta, sia per i

dal 1947

Consulenza Manageriale
Advisory Finanziaria
Controllo di Gestione
Consulenza Amministrativa
Organizzazione Aziendale
Valutazioni e Perizie

Contabilità e Bilancio
Controllo Legale dei Conti
Revisione e Certificazione
Consulenza Tributaria e Iva
Commerciale - del Lavoro
Servizi Telematici

Via Benedetto Croce 6 - 00142 Roma
Tel +39 (06) 5423 96
Cell +39 (377) 7075 698
Fax +39 (06) 5423 9631
www.studiotrementozzi.com | trementozzi@uni.net
P.IVA 06148070581



beni utilizzati in base ai contratti di locazione finanziaria. Dall'ambito applicativo resta invece **escluso il noleggio**.

Beni esclusi dal provvedimento

La maggiorazione non si applica:

- agli acquisti di beni immateriali;
- agli acquisti di beni materiali usati;
- agli investimenti in fabbricati e le costruzioni;
- agli acquisti di beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%;
- agli acquisti dei beni di cui all'allegato 3 contenuto nella legge e espressamente elencati nella norma e cioè:
 - le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali, dagli stabilimenti termali e idrotermali, e dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale;
 - il materiale rotabile, ferroviario e tranviario;
 - gli aerei completi di equipaggiamento.

Beni strumentali di costo inferiore a 516,46 euro

Per i beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro, gli articoli 54 e 102 TUIR dispongono che il contribuente può decidere di dedurre il costo di acquisto interamente nell'esercizio di sostenimento (per i professionisti vige il principio di cassa) in alternativa all'ammortamento. In pratica, l'ammortamento si contabilizza al 100%.

La norma prevede la possibilità di applicare alternativamente la deducibilità integrale del costo (ammortamento al 100% nell'esercizio), oppure la normale quota annuale di ammortamento maggiorata del 40% rimanendo facoltà del contribuente di "decidere" se beneficiare della detrazione integrale del costo di acquisto in unico esercizio, o in alternativa usufruire del normale ammortamento applicando i coefficienti stabiliti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988.

Si ricorda che, ai fini della verifica che il bene abbia un costo non superiore al citato importo, è necessario prendere in considerazione unicamente i beni suscettibili di autonoma utilizzazione (R.M. 4 gennaio 1979, n. 9/1751).

Determinazione degli acconti

Ai fini delle imposte dirette, la maggiorazione del 40% della quota di ammortamento deducibile non produce effetti sulla determinazione dell'**acconto**:

- dovuto per il **periodo d'imposta 2015**;
- dovuto per il **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016**, il cui calcolo dovrà essere effettuato considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che sarebbe stata determinata con esclusione delle maggiorazioni delle quote di ammortamento.

Studi di settore

Le disposizioni della Legge di Stabilità 2016 non producono effetti sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore, pertanto, anche ai fini del calcolo degli studi di settore, gli ammortamenti andranno valorizzati con le regole ordinarie.

Quando l'investimento si considera realizzato: individuazione dei beni acquistati nel "periodo agevolato".



Per il corretto calcolo del maxi ammortamento e delle imposte, dovranno essere presi in considerazione esclusivamente gli investimenti perfezionati nel periodo dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre del 2016:

- **per gli esercenti arti e professioni**, ai fini dell'individuazione della data di effettuazione dell'investimento rileva la data di acquisto secondo quanto previsto dall'art. 54 (criterio di cassa).
- **per i titolari di reddito d'impresa**, secondo quanto previsto all'art. 109, comma 2 del TUIR (criterio di competenza), occorre fare riferimento alla data di consegna o spedizione per i beni mobili ed alla data di ultimazione nell'ipotesi di realizzazione dei beni in appalto. Inoltre, laddove il contratto preveda che il passaggio di proprietà del bene si ha soltanto in un momento successivo, come ad esempio nel caso di macchinari da collaudare, l'investimento si deve ritenere realizzato ai fini dell'agevolazione in commento a tale data.
- nel caso di contratti di appalto, assumerà rilievo il momento di ultimazione della prestazione, ad eccezione delle opere "divisibili" in cui assumeranno rilievo gli stati di avanzamento lavori ove accettati dal committente con liquidazione effettuata a titolo definitivo.
- per i contratti di leasing non assumerà rilievo la data di sottoscrizione del contratto, ma si dovrà fare riferimento al momento in cui avviene la consegna del bene al locatario come risultante da specifico verbale. Nell'ipotesi in cui siano previste clausole di prova a favore del locatario si dovrà fare riferimento alla dichiarazione di esito positivo della prova e del collaudo.

A quanto detto, si deve aggiungere che la maggiore quota di ammortamento dei beni materiali strumentali acquistati è ammessa soltanto quando il bene di fatto è entrato in funzione. Pertanto, nel caso in cui l'acquisto di un bene e la relativa consegna siano avvenuti nel 2015, ma detto bene non è entrato in funzione entro la fine dell'esercizio, la maggiore deduzione decorrerà dal 2016, presupponendo che in tale esercizio lo stesso entri in funzione.

Maxi ammortamento delle auto aziendali

La norma prevede anche la maggiorazione del 40% dei limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento dei mezzi di trasporto a motore che non vengono utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, limiti attualmente individuati dall'art. 164, comma 1, lettera b), TUIR, (individuazione dei limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni).

La lettera b) stabilisce la deducibilità del costo di acquisto nella misura del 20% relativamente a autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli che non siano utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. Tale percentuale è elevata all'80% per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio.

Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella misura del 20%, limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio.

Nella determinazione del costo fiscalmente deducibile non si tiene conto:

- della parte del costo di acquisizione che eccede 18.076 euro per le autovetture e gli autocaravan, 4.132 euro per i motocicli e 2.066 euro per i ciclomotori;
- dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria;
- dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede 3.615 euro per le autovetture e gli autocaravan, 775 euro per i motocicli e 413 euro per i ciclomotori.



- La maggiorazione del 40% dei limiti di deducibilità riguarda, quindi, non solo l'importo su cui calcolare le quote di ammortamento ma anche i canoni di leasing.

In pratica, il limite di deducibilità del costo fiscale delle auto (18.076 euro) è incrementato nella misura del 40% e, quindi, è innalzato a 25.306 euro. Su tale importo saranno calcolati i maggiori ammortamenti fiscali.

Resta invece immutata la percentuale di deducibilità del 20% (80% per agenti e rappresentanti).

Si osservi, infine, che l'incremento del limite non riguarda le auto concesse in uso promiscuo ai "dipendenti", la norma richiama soltanto la lettera b) dell'art. 164 (e non anche la lettera b-bis) in quanto tale fattispecie già prevede la deducibilità integrale del costo dell'autovettura.

Studio Trementozzi