



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018
N.RF113
INFO FISCO
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

OGGETTO	SUPER AMMORTAMENTO - PROFILI DICHIARATIVI
RIFERIMENTI	ART. 1 CO. 8 L. 232/2016; ART. 1 C. 91-94 E 97 L. N. 208/2015 - CM 12/2016 – CM 4/2017 – ISTR. MOD. REDDITI 2018; RF 002/2018
CIRCOLARE DEL	21/06/2018

Sintesi: si analizzano i riflessi dichiarativi del super ammortamento, con una serie di esempi sulle modalità compilazione del modello Redditi 2018, distinguendo tra gli acquisti agevolabili effettuati nel 2016 (15.10.2016 – 31.12.2016) e acquisti agevolati effettuati nel 2017.

Come noto, il superammortamento consiste in una misura tesa a favorire gli investimenti in beni materiali, strumentali e nuovi, prevedendo per imprese/lavoratori autonomi:

- l'incremento del **costo di acquisizione** dei beni acquistati/acquisiti in leasing
- al fine di una **maggiore deduzione** ai fini Irpef/Ires.

Excursus

2016 - Art. 1, co. 91- 94 e 97 L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016): ha introdotto l'agevolazione, consentendo a imprese/lavoratori autonomi che effettuavano nel periodo 15/10/2015 – 31/12/2016 investimenti in beni strumentali "nuovi", la possibilità:

- di **incrementare del 40% il costo di acquisizione** dei beni acquistati/acquisiti in leasing
- al fine di **dedurre ai fini Irpef/Ires maggiori quote di ammortamento/canoni di leasing**.

2017 - Art. 1 co. 8 L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017): ha poi proceduto:

- a **prorogare** l'agevolazione all'acquisto di beni strumentali nuovi effettuati:
 - nel **periodo 1/01/2017 – 31/12/2017**
 - o **fino al 30/06/2018** a condizione che entro il 31/12/2017 il relativo **ordine risulti accettato** dal venditore e sia pagato un acconto **almeno del 20% del costo** di acquisizione
- ad **escludere** dall'agevolazione l'acquisizione:
 - di **autovetture** (ex art. 164 c. 1 lett. b) Tuir)
 - anche se concesse in uso promiscuo ai dipendenti (ex art. 164 c. 1 lett. b-bis) Tuir)

2018 - Art. 1 c. 29 L. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018):

- ripropone** l'agevolazione all'acquisto di beni strumentali nuovi effettuati:
 - nel **periodo 1/01/2018 – 31/12/2018**
 - o **fino al 30/06/2019** a condizione che entro il 31/12/2018 il relativo **ordine risulti accettato** dal venditore e sia pagato un acconto **almeno del 20% del costo** di acquisizione
- la **maggiorazione del costo** di acquisizione **viene ridotta dal 40% al 30%**
- esclude** dall'agevolazione l'acquisizione di **tutte le autovetture** di cui all'art. 164 c. 1 Tuir

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO

CM 4/E/2017 - Il momento di effettuazione

➔ segue il **principio di competenza ex art. 109 Tuir**

DATA RILEVANTE: per individuare il **momento rilevante**, occorre fare riferimento ai criteri generali:

- **ACQUISTO: consegna/spedizione** (ovvero alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà)

- **APPALTO:** momento di **ultimazione della prestazione**, con **accettazione**
- **LEASING:** rileva:
 - in generale: la data di **consegna del bene** (momento in cui entra nella disponibilità del locatario)
 - in deroga: se prevista la "**clausola di prova**", rileva il momento della verbale di esito positivo del collaudo
 - riscatto: rilevano le date di cui sopra, **non il momento del riscatto** (il super ammortamento sarà effettuato sul costo del riscatto, anche se questo interviene successivamente al 31/12/2017).

MODELLO REDDITI 2018

Per i contribuenti che hanno effettuato **acquisti agevolabili nel 2017**:

- considerato che l'agevolazione non ha alcun impatto nel bilancio
 - ma ha esclusivamente **rilevanza fiscale** (natura extracontabile)
- ⇒ sarà necessario operare una **variazione in diminuzione nel modello Redditi 2018**.

Si riportano di seguito i corrispondenti righi in cui riportare la variazione relativa al superammortamento.

MODELLO	Soggetti	Rigo per la variazione
Redditi SC	Società di capitali / Enti commerciali	RF55 (codice 50)
Redditi Enc	Enti non commerciali	RF55 (codice 50)
Redditi SP	Snc/Sas in contabilità ordinaria	RF55 (codice 50)
	Snc/Sas e in contabilità semplificata	RG22 (codice 27)
	Studi associati e società semplici di professionisti e artisti	RE7 colonna 1 RE8 colonna 1
Redditi PF	Professionisti in forma individuale	RE7 colonna 1 RE8 colonna 1
	Imprese individuali in contabilità ordinaria	RF55 (codice 50)
	Imprese individuali in contabilità semplificata	RG22 (codice 27)
	Contribuenti minimi	LM5, campo 1 (agev. L. 208/2015)
		LM5, campo 2 (agev. L. 232/2016)

LA COMPILAZIONE DEL MODELLO REDDITI 2018

IMPRESE

Esempio1

La Rossi srl ha acquistato a gennaio 2017 un macchinario per € 40.000 + IVA. Il valore sul quale determinare il maxi- ammortamento risulta pari a € 16.000 (40.000 x 40%). Ipotizzando un coefficiente di ammortamento del 20%, il piano di ammortamento è così individuato:

ANNO	Ammortam. civiltico	Ammortam. fiscale	Var. in Dim. In Redditi 2018
2017	4.000	4.000 + 1.600	1.600
2018	8.000	8.000 + 3.200	3.200
2019	8.000	8.000 + 3.200	3.200
2020	8.000	8.000 + 3.200	3.200
2021	8.000	8.000 + 3.200	3.200
2022	4.000	4.000 + 1.600	1.600
Totali	40.000	40.000 + 16.000	16.000

CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

Nel quadro RF di Redditi SC 2018 va effettuata la seguente variazione in diminuzione:

Mod. Redditi SC 2018

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6
		50	1.600	,00	,00	,00	,00
		7	8	9	10	11	12
				,00	,00	,00	,00
		13	14	15	16	17	18
				,00	,00	,00	,00
RF55	Altre variazioni in diminuzione	19	20	21	22	23	24
				,00	,00	,00	,00
		25	26	27	28	29	30
				,00	,00	,00	,00
		31	32	33	34	35	36
				--	--	--	--

Esempio2

In riferimento all'esempio1, si ipotizzi che la società in questione fruisca anche del super ammortamento per un acquisto di un bene agevolabili effettuato a dicembre 2016. La variazione in diminuzione da effettuare nel 2017 (redditi sc2018) ammonta ad € 5.000.

Nel Modello Redditi SC2018 si dovrà effettuare una unica variazione in diminuzione per € 6.600 in corrispondenza del codice 50.

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6
		50	6.600	,00	,00	,00	,00
		7	8	9	10	11	12
				,00	,00	,00	,00
		13	14	15	16	17	18
				,00	,00	,00	,00
RF55	Altre variazioni in diminuzione	19	20	21	22	23	24
				,00	,00	,00	,00
		25	26	27	28	29	30
				,00	,00	,00	,00
		31	32	33	34	35	36
				--	--	--	--

Esempio3

La Gamma srl ha **acquistato a febbraio 2017** un'auto aziendale per €. 14.000 (per semplicità non consideriamo l'Iva); **non potrà essere applicata alcuna agevolazione**, considerato che a partire dal 2017 il super ammortamento non si applica sulle autovetture.

Autoveicoli a deducibilità limitata NO agevolazione dal 2017	
autovetture	utilizzati da chiunque (inclusi agenti di commercio)
autocaravan	
ciclomotori	
motocicli	

Costo	Ammortamento bilancio	Costo fiscale	Ammortamento deducibile	maxi-ammort. deducibile
€. 14.000	€. 3.500 (€. 1.750 – 1° anno)	€. 14.000	€. 700 (€. 350 – 1° anno)	€. 0 (€. 0)

In tal caso, in Redditi Sc 2018 va compilato:

- il **rigo RF18**, indicando la quota di **ammortamento fiscalmente indeducibile** rispetto a quella iscritta a Conto economico

14.000 x 25% = 3.500, ridotto al 50% nel 1° periodo (quindi 1.750), pari a **1.400** (1.750 – 350)

RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1	,00	2	,00
RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR					,00
RF19	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili		1	,00	2	,00

Esempio4

In riferimento all'esempio 3, si ponga ora che l'acquisto dell'auto sia avvenuto a dicembre 2016.

In questo caso in Redditi Sc2018:

- andrà riportata anche la quota agevolazione riferita a tale acquisto.

Il costo deducibile con la maggiorazione del 40% sarà pari a €. 19.600, fiscalmente rilevante per intero posto che il limite di deducibilità è stato innalzato, per effetto della specifica disposizione, a €.25.306,39 (in luogo dell'ordinario €.18.075,99).

Sul costo maggiorato (€19.600) sarà applicato il coefficiente di ammortamento, pari al 25%, e l'ordinaria percentuale di deducibilità del 20%.

La società dopo aver dedotto nel 2016:

- la prima quota di ammortamento ridotta del 50% (€ 350)
- la prima quota del super ammortamento ridotto del 50% (€ 490)

fruirà per intero dell'agevolazione nel 2017 (redditi SC2018).

Costo	Ammortamento bilancio	Costo fiscale	Ammortamento deducibile	maxi-ammort. deducibile
€ 14.000	€ 3.500 (€ 1.750 – 1° anno)	€ 19.600	€ 700 (€ 350 – 1° anno)	€ 280 (€ 140 – 1° anno)

In tal caso, in Redditi Sc 2018 va compilato:

- il **rigo RF18**, indicando la quota di **ammortamento fiscalmente indeducibile**, non considerando il **super-ammortamento**, rispetto a quella iscritta a Conto economico

$$14.000 \times 25\% = 3.500 - 700 \text{ (quota di ammortamento deducibile)} = 2.800$$

RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1	,00	2	,00	
RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR					2.800	,00
RF19	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili					1	,00
					2	,00	

- il **rigo RF55**, indicando la maggior quota deducibile per effetto del **superammortamento**

Mod. Redditi SC 2018

pari a **280** ($5600 \cdot 25\% \cdot 20\%$)

RF 55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6
		50	2800,00			,00	,00
		7	8	9	10	,00	,00
		13	14	15	16	,00	,00
		19	20	21	22	,00	,00
		25	26	27	28	,00	,00
		29	30	31	32	,00	,00

Esempio5

La Alfa sas ha stipulato un contratto di leasing per un bene strumentale il cui coefficiente di ammortamento è pari al 20%; detto contratto:

- decorre dal 01/01/2016 e dura 30 mesi;
- ha un canone mensile di € 1.400 (quota capitale € 1.330);
- prezzo di riscatto € 2.500.

Considerato che il periodo di ammortamento del bene è di 60 mesi, la spesa relativa ai canoni è deducibile in 30 mesi ($60 / 2$), posto che la durata del contratto rispetta quella minima fiscale. A seguito dell'incremento del 40% del canone, la società potrà dedurre i seguenti importi.

ANNO	Quota capitale	Maxi quota capitale	Var. in Dim. in Redditi
2016 (12 mesi)	15.960	6.384	6.384
2017 (12 mesi)	15.960	6.384	6.384
2018 (6 mesi)	7.950	3.192	3.192

Nel quadro RF di Redditi SP 2018 va effettuata la seguente variazione in diminuzione relativa alla quota agevolabile nel 2017.

Mod. Redditi SP 2018

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	50	2	6.384	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8			,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14			,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20			,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26			,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32			,00	33	34	,00	35	36	,00

Esempio6

La Omega snc, in **contabilità semplificata**, ha acquistato un macchinario in data 10/01/2016 pagando €.100.000 (coeff. amm.20%). Ordinariamente per tale bene la quota deducibile di ammortamento sarebbe pari a €.20.000 (ridotta a €.10.000 per il primo anno); tuttavia, con il maxi-ammortamento la quota deducibile diventa pari a €.28.000 (14.000 per il primo anno).



Si ricorda che per i contribuenti semplificati, nonostante l'introduzione del criterio di cassa (ibrido), il principio di competenza rimane applicabili in taluni casi espressamente richiamati. Tra i componenti per i quali continua a trovare applicazione il principio di competenza vi è l'ammortamento e, di conseguenza, il super ammortamento.

Ne consegue che in Redditi SP 2018 occorre compilare:

- il **rigo RG18**, indicando la quota di ammortamento ordinariamente deducibile (20.000);
- il **rigo RG22**, indicando il codice 27 e l'agevolazione del super ammortamento pari ad 8.000.

Mod. Redditi SP 2018

RG17 Utili spettanti agli associati in partecipazione	,00
RG18 Quote di ammortamento	20.000
RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46	,00

RG22 Altri componenti negativi	1	27	2	8.000	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8			,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14			,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20			,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26			,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32			,00	33	34	,00	35	36	,00
										37	,00

Esempio7

In riferimento all'esempio 6, ipotizziamo che l'acquisto venga effettuato nel 2017.

In questo caso:

la quota deducibile di ammortamento sarebbe pari a €.20.000 ma va ridotta a €.10.000 essendo il primo anno di ammortamento; con il maxi-ammortamento la quota deducibile diventa pari a €.28.000 (14.000 per il primo anno)

Ne consegue che in Redditi SP 2018 occorre compilare:

- il **rigo RG18**, indicando la quota di ammortamento deducibile nel primo anno (10.000);
- il **rigo RG22**, indicando il codice 27 e l'agevolazione del super ammortamento pari ad 4.000.

Mod. Redditi SP 2018

RG17 Utili spettanti agli associati in partecipazione		,00
RG18 Quote di ammortamento	10.000	,00
RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46		,00

RG22 Altri componenti negativi	27	4.000	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7		,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13		,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19		,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25		,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31		,00	33	34	,00	35	36	,00	
										37

La ditta individuale Verdi Giulio, in **contabilità semplificata**:

- il 12/01/2016 ha acquistato un bene strumentale per € 30.000+IVA (coeff. amm. 25%).
Il valore sul quale determinare il maxi ammortamento risulta pari a € 12.000 (30.000 x 40%).

Costo	Ammortamento ordinario	maxi-ammortamento
€ 30.000	€ 7.500 (€ 3.750 - 1° anno 2016)	€ 3.000 (€ 1.500 - 1° anno 2016)

- ha acquistato in dicembre 2017 una stampante per € 500 + IVA. Poiché il costo è non superiore ad € 516,46 il bene è interamente deducibile nel 2017. In tal caso il maxi costo deducibile risulta pari a € 200 (500 x 40%).

Costo	Costo maggiorato	Costo ded.	maxi-amm.to ded.
€ 500	€ 500 + 200	€ 500	€ 200

In tal caso, nel quadro RG di Redditi PF 2018 va indicata:

- la quota di ammortamento **deducibile** relativa all'acquisto "agevolato" 2016
- la quota di super ammortamento di cui si fruisce per il 2017 (RG22, cod. 27) pari ad **€ 3.000** relativo all'acquisto **2016**
- la quota di super ammortamento di cui si fruisce relativo all'acquisto 2017 per beni di costo inferiore a **€ 200 € 516,46**
- il costo interamente deducibile relativo all'acquisto di beni di costo non superiore ad € 516,46

Mod. Redditi PF 2018

RG17 Utili spettanti agli associati in partecipazione		,00
RG18 Quote di ammortamento	7.500	,00
RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46	500	,00

RG22 Altri componenti negativi	27	3.200	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7		,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13		,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19		,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25		,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31		,00	33	34	,00	35	36	,00	

Esempio9

L'agente di commercio Luca Gallo, in contabilità semplificata, ha acquistato a novembre 2016 un'autovettura del costo di € 45.000 + IVA (interamente detratta).
Si consideri il coefficiente di ammortamento pari al 25%, il piano di ammortamento è così individuato:

Costo		Ammortamento			Variazione in Redditi 2017
Civile	fiscale	Anno	Quota civ.	Quota fiscale	
€ 45.000	ordin. € 25.823 magg. 40% € 36.152 (con diff. di € 10.329)	2016	5.625	2.582 (25.823 x 12,5% x 80%)	+ 3.043 (5.625 - 2.582)
				1.033 (10.329 * x 12,5% x 80%)	- 1.033
		2017	11.250	5.165 (25.823 x 25% x 80%)	+ 6.085 (11.250 - 5.165)
				2.066 (10.329 * x 25% x 80%)	- 2.066
		2018	11.250	5.165 / 2.066	+ 6.085/ - 2.066
		2019	11.250	5.165 / 2.066	+ 6.085/ - 2.066
		2020	5.625	2.582/1.033	+ 3.043/ - 1.033
			45.000	20.659 + 8.264	

(*) 25.823 x 40%

In tal caso, Redditi PF 2018 va così compilato:

Mod. Redditi PF 2018

RG17 Utili spettanti agli associati in partecipazione		,00
RG18 Quote di ammortamento	6.085	,00
RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46		,00

...

RG22 Altri componenti negativi	1	2	3	4	5	6
	27	2.066,00				
	7	8	9	10	11	12
	13	14	15	16	17	18
	19	20	21	22	23	24
	25	26	27	28	29	30
	31	32	33	34	35	36

Esempio10

Un ingegnere ha acquistato a febbraio 2017 un pc per € 1.400 + IVA.
Per il 2017 l'ingegnere può dedurre € 240 a titolo di quota di ammortamento (coefficiente 20%)
e € 96 a titolo di maxi-ammortamento.

Costo	Costo maggiorato	Amm.to ordinario	maxi-amm.to
€. 1.400	€.1.400 + 560	€. 280	€.112

A tal fine il quadro RE di Redditi PF 2018 va così compilato:

Mod. Redditi PF 2018

Mod. Redditi PF 2018		280 + 112	
RE6	Totale compensi (RE2 colonna 2 + RE3 + RE4 + RE5 colonna 3)		
RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	Commi 91 e 92 L. 208/2015 (1) 112 ,00)	2 392 ,00
RE8	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	Commi 91 e 92 L. 208/2015 (1) ,00)	2

CONTRIBUENTI MINIMI

Possono beneficiare dei “super-ammortamenti” anche i cd. contribuenti minimi con apposita indicazione nel rigo LM5.

Va evidenziato che nel **rigo LM5 (totale componenti negativi)**, va indicato in **colonna 5** l'ammontare delle spese pagate nel 2017 relative a:

- ✓ **materie prime**, sussidiarie, semilavorati e merci;
- ✓ **beni ad uso promiscuo** che, indipendentemente dalle specifiche limitazioni previste dalle norme del TUIR, sono deducibili nella misura del 50% dell'importo corrisposto;
- ✓ **canoni di leasing**
- ✓ **omaggi, vitto e alloggio.**
- ✓ **beni strumentali**
- ✓ **sopravvenienze passive** realizzate nel 2017;
- ✓ **altre spese.**

Nella colonna 5 va indicata tra l'altro:

- ✓ l'eventuale quota di super ammortamento relativa all'applicazione dell'**agevolazione ec L. 208/2015**, da riportare distintamente in **colonna 1**
- ✓ l'eventuale quota di super ammortamento relativa agli acquisti effettuati nel 2017 ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (art. 1, c. 8, L. 232/2016): in tal caso l'importo della maggiorazione va evidenziato distintamente in **colonna 2**

Super ammortamento agevolazione L. 208/2015		Super ammortamento acquisti effettuati 2017			
LM5	Totale componenti negativi	Commi 91 e 92 L. 208/2015	Art. 1, comma 8 L. 232/2016	Art. 1, comma 9 L. 232/2016	Art. 1, comma 10 L. 232/2016
(di cui)	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00

Esempio8	Il sig. Caio, minimo, ha acquistato in marzo 2016 un tablet per € 800 (IVA compresa).			
	Costo	Costo maggiorato	Costo deducibile	Maxi costo deducibile
	€ 800	€ 800 + 320	€ 800	€ 320

A tal fine il quadro LM di Redditi PF 2018 va così compilato:

Mod. Redditi PF 2018		super ammortamento		800 + 320	
LM5	Totale componenti negativi	Commi 91 e 92 L. 208/2015	Art. 1, comma 8 L. 232/2016	Art. 1, comma 9 L. 232/2016	Art. 1, comma 10 L. 232/2016
(di cui)	1	2	3	4	5
	,00	800	,00	,00	1.120