



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF127

# INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

<b>OGGETTO</b>	<b>SUPER AMMORTAMENTO – LA PROROGA DEL “DECRETO CRESCITA”</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 1 DL 34/2019 CONVERTITO, L. 208/2015, RF 02/2018, RF 112/2018 – CM 4/2017
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>09/07/2019</b>

Sintesi: il “Decreto Crescita” ha reintrodotto il super ammortamento per i beni materiali strumentali nuovi:

- acquistati dal 1/04/2019 al 31/12/2019 (per competenza, anche in presenza di derivazione rafforzata)
- o entro il 30/06/2020, purché al 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato e sia avvenuto il pagamento per almeno il 20% del costo di acquisizione.

In generale si applicano i criteri adottati sul periodo d'imposta 2018:

- maggiorazione del 30% del costo storico, esclusione di tutte le autovetture, ecc
- tuttavia viene introdotto un limite massimo di €. 2,5 mil. su cui è ammesso calcolare la maggiorazione.

L'art. 1 del Decreto Crescita ha reintrodotto l'agevolazione del **superammortamento** secondo le regole della Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) come applicate sul periodo d'imposta 2018, prevedendo, nel contempo, alcune modifiche.

**NUOVO LIMITE TEMPORALE:** sono agevolati gli investimenti in **beni materiali strumentali nuovi**, effettuati nel periodo:

- dal 1/04/2019 al 31/12/2019
- o entro il 30/06/2020, purché al 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato e sia avvenuto il pagamento per almeno il 20% del costo di acquisizione



Nota: per individuare il momento di effettuazione dell'investimento occorre applicare il principio di competenza, ex art. 109 Tuir anche per i soggetti che applicano la “derivazione rafforzata”: consegna dei beni; ultimazione prestazione o accettazione SAL; ecc.

**NUOVO LIMITE DI AGEVOLAZIONE:** la maggiorazione è applicabile per gli investimenti agevolabili

➔ fino ad un importo massimo dell'investimento di €. 2.500.000.



Nota: dal tenore letterale della norma, si deve ritenere che:

- ✓ il plafond di investimenti massimo è unitario, estendendosi anche a quelli effettuati al 30/06/2020
- ✓ la maggiorazione va calcolata solo su un costo storico pari a €. 2,5 mil., anche se relativo ad un unico investimento
- ✓ spetta al contribuente decidere su quale beni applicare la maggiorazione (presumibilmente quelli con coefficiente fiscale di ammortamento più elevato).

EXCURSUS TEMPORALE INVESTIMENTI EFFETTUATI	MAGGIO- RAZIONE	MASSI- MALE	Rif. norm.
<b>dal 15/10/2015 al 31/12/2016</b>	<b>40%</b>	<b>-</b>	L. 208/15
✓ dal <b>1/01/2017 al 31/12/2017</b>			Art. 1 c. 8 L. 232/2016
✓ dal <b>01/01/2018 al 30/06/2018</b> purché entro il <b>31/12/2017</b> si perfezioni il contratto (di vendita/leasing) sia <b>pagato il 20%</b> di acconto/maxicanone.			
✓ dal <b>1/01/2018 al 31/12/2018</b>	<b>30%</b>	<b>-</b>	Art. 1 c. 29 e 34 L. 145/2018
✓ dal <b>01/01/2019 al 30/06/2019</b> purché entro il <b>31/12/2018</b> si perfezioni il contratto (di vendita/leasing) e sia <b>pagato il 20%</b> di acconto/maxicanone.			
✓ dal <b>01/01/2019 al 31/03/2019</b>	NESSUNA AGEVOLAZIONE		
✓ dal <b>1/04/2019 al 31/12/2019</b>	<b>30%</b>	<b>2,5 MIL.</b>	Art. 1 DL 34/2019
✓ dal <b>01/01/2020 al 30/06/2020</b> purché entro il <b>31/12/2019</b> si perfezioni il contratto (di vendita/leasing) e sia <b>pagato il 20%</b> di acconto/maxicanone.			

**CIRCOLARI 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

**ISA:** le disposizioni **non producono effetti sugli Indicatori di Affidabilità fiscale**; infatti:

- il citato art. 1 D.L. 34/2019 specifica che restano ferme le disposizioni del co. 97, art. 1, della L. 208/2015
- quest'ultima norma fa riferimento ai valori stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore che, come noto, sono stati sostituiti dagli indici ISA di cui al D.L. 50/2017)



**ACCONTI 2020:** nulla è disposto per quanto riguarda la rilevanza del superammortamento ai fini della determinazione degli acconti Irpef/Ires; pertanto si deve ritenere che

- ✓ l'agevolazione non obblighi alla rideterminazione degli acconti 2020
- ✓ si ricorda che anche il super ammortamento 2018 non vi obbliga.

## DISPOSIZIONI GENERALI

Si ripercorrono gli aspetti di maggiore interesse del super ammortamento; per eventuali approfondimenti si rinvia alle RF 002/2018 ed RF 112/2018.

### AMBITO SOGGETTIVO

L'agevolazione si applica, a prescindere dal regime contabile adottato (contabilità ordinaria o semplificata), nei confronti:

- ⇒ dei titolari di **reddito di impresa** (inclusi enti non commerciali per l'eventuale attività commerciale)
- ⇒ dei **lavoratori autonomi** (inclusi "studi associati")

**MINIMI:** l'agevolazione spetta anche ai contribuenti minimi, che possono dedurre nell'anno del pagamento il costo "maggiorato" del bene.

**ESCUSI:** l'agevolazione non si applica in caso di **determinazione forfettaria del reddito**:

- contribuenti in regime forfettario
- imprese marittime che applicano la "Tonnage tax".

### MODALITÀ DI ACQUISIZIONE DEL BENE

Il beneficio spetta:

- ➔ per l'**acquisto dei beni da terzi**, in proprietà o in *leasing*
- ➔ per i beni **realizzati in economia** o mediante **contratto di appalto a terzi**.

### CASI PARTICOLARI

Nei seguenti casi l'agevolazione tiene conto di alcune particolarità:

SPETTANZA	CONCEDENTE	UTILIZZATORE
LEASING	NO	SI (quale maggiorazione del canone)
NOLEGGIO	SI (se l'attività è prevalente)	NO
COMODATO	SI (se il costo è inerente)	NO

**Noleggiatori:** con interpretazione di **natura antielusiva**, la CM 4/2017 ha ritenuto che il superammortamento:

- si applica alle sole imprese con **oggetto esclusivo/principale l'attività di noleggio**
- in caso di locazione occasionale, l'agevolazione sarà persa (non può transitare sul utilizzatore).



**Locazione d'azienda:** l'agevolazione spetta al conduttore se non è operata la deroga all'art. 2561 CC (al locatore in caso contrario)

**Lease back:** l'agevolazione **spetta all'utilizzatore** (non alla compagnia di leasing), il quale

- continua a calcolare l'ammortamento "maggiorato" del bene inizialmente acquistato nuovo
- non a maggiorare le quote di leasing.

## BENI ESCLUSI DAL SUPER AMMORTAMENTO

AUTOVETTURE/AUTOCARAVAN MOTOCICLI/CICLOMOTORI	Art. 164 Tuir	Deduc. ordinaria	Acquisizione			
			2016	2017 (1)	2018	dal 1/04/2019
<div><div>▪ <b>esclusivamente strumentali</b> nell'attività propria (autonoleggi)</div><div>▪ adibiti ad uso pubblico (taxi)</div></div>	lett. a)	100%	SI	SI	NO	
autovetture <b>uso promiscuo ai dipendenti</b> per la maggior parte del periodo d'imposta	lett. b-bis)	70%		NO		
veicoli utilizzati per <b>scopi diversi dai precedenti</b> (inclusi agenti e rappresentanti)	lett. b)	20% (80% agenti)				

(1) Incl. mezzi consegnati ante 30/06/2018 per i quali al 31/12/2017 risultava stipulato il contratto/versato il 20% acconto.

AUTOMEZZI DIVERSI DAI PRECEDENTI	Deduc. ord.	2016	2017	2018	dal 1/04/2019
autocarri; autoarticolati; autobus; autovetture "uso ufficio"; pale meccaniche; ecc. (v. Interpello 22/02/2018)	100%	SI			

## ALTRI BENI ESCLUSI DAL SUPER AMMORTAMENTO

La disposizione non si applica agli investimenti (CM 4/29017):

- ✓ in beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31/12/1988 stabilisce coeff. di amm.to inferiori al 6,5%;
- ✓ in fabbricati e costruzioni;
- ✓ in beni di cui all'All. 3 annesso alla L. 208/2015 (di seguito indicato).

Gr. V	Ind alimentari	Specie 19 – imbottigliamento di acque minerali naturali		Condutture
Gr. XVII	Industrie energia elettrica, gas e acqua	Specie 2/b – produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	
			Condotte dorsali trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	
Gr. XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunic.	Specie 4/b – stabilimenti termali, idrotermali		Condutture
		Specie 4 e 5 – ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori		Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)
		Specie 1, 2 e 3 – trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari		Aereo completo equipaggiamento

## ALCUNI ESEMPI

### Esempio1

La Alfa Srl ha commissionato la realizzazione di un macchinario il 20/12/2018 per €. 3.000.000, con data collaudo il 10/05/2019; ha versato un acconto di €. 500.000 (il 20%) al 23/12/2018.

In tal caso, sul periodo d'imposta 2019 (anno di entrata in funzione del bene):

- applica la "mini-proroga" già prevista dalla L. 145/2018 (non la proroga del DL Crescita)
- applicando all'ammortamento la **maggiorazione del 30% sull'intero costo di €. 3 mil.**

### Esempio2

Nell'Esempio1 si ponga ora che la Srl abbia pagato un acconto di soli €. 400.000; in tal caso:

- non avendo rispettato le condizioni previste per la "mini-proroga" della L. 145/2018
- dovrà avvalersi del "nuovo" super ammortamento introdotto dal DL 34/2019 e, dunque:
  - ✓ la **maggiorazione del 30% per gli ammortamenti 2019**
  - ✓ dovrà essere applicata al costo storico dell'investimento nel **limite di €. 2,5 mil.**



**Nota:** in tal caso il libro cespiti (nel quale viene calcolato il super ammortamento) sarà compilato come segue:

- ✓ sull'investimento di €. 3.000.000: trova applicazione il coefficiente fiscale di ammortamento
- ✓ sull'importo di €. 750.000 (cioè il 30% sul limite di €. 2.500.000): si applica il super ammortamento entrambi deducibili dal periodo d'imposta in cui il bene entri in funzione.

## Esempio3

Alfa SRL acquista tra il 01/04/2019 e il 31/12/2019 4 beni "superammortizzabili", con le seguenti caratteristiche:

Investimento	Costo storico	Coeff. Ammort.	Modalità
1° bene	1.000.000	20%	acquisto
2° bene	600.000	10%	acquisto
3° bene	700.000	15%	acquisto
4° bene	1.000.000	20%	leasing
<b>Totale</b>	<b>3.300.000</b>		

L'importo complessivo degli investimenti effettuati eccede il tetto massimo di €. 2,5 milioni.  
Per quanto attiene l'acquisizione in leasing si ritiene doversi fare riferimento al costo sostenuto dalla società concedente.

In tal caso la norma non stabilisce la priorità con cui applicare l'agevolazione, e cioè:

- se sia discrezione del contribuente (come si ritiene); in tal caso verrà presumibilmente scelto quello con coefficiente di ammortamento maggiore
- sia necessario rispettare l'ordine temporale.

In attesa di conferma ufficiale, si ritiene che l'impresa potrà operare come segue:

Investimento	Costo storico	Coeff. Amm.	Costo ammesso	Costo magg. 30%	Amm. ordinario	Super ammort.
					(q.ta annuale)	(var. in dim. in dich.)
1° bene	1.000.000	20%	1.000.000	300.000	200.000	60.000
2° bene	600.000	10%		-	60.000	-
3° bene	700.000	15%	500.000	150.000	105.000	22.500
4° bene	1.000.000	20%	1.000.000	300.000	200.000	60.000
<b>Totale</b>	<b>3.300.000</b>		<b>2.500.000</b>		<b>565.000</b>	<b>142.500</b>