

**Edizione di lunedì 7 novembre 2016**

## **BILANCIO**

[Assirevi pubblica il “nuovo” OPI N. 1R: le prime indicazioni](#)

di **Fabio Landuzzi**

## **CRISI D'IMPRESA**

[Al sovraindebitato dilazioni fino a 30 anni e prima casa salva](#)

di **Massimo Conigliaro**

## **ADEMPIMENTI**

[La seconda rata dell'acconto Ires](#)

di **Federica Furlani**

## **PATRIMONIO E TRUST**

[Imposte ipocatastali fisse per il trust autodichiarato](#)

di **Luigi Ferrajoli**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

[Super ammortamento sempre agganciato all'aliquota fiscale](#)

di **Sandro Cerato**

## BILANCIO

---

### ***Assirevi pubblica il “nuovo” OPI N. 1R: le prime indicazioni***

di **Fabio Landuzzi**

**Assirevi** ha recentemente pubblicato la versione “*revised*” del **Documento OPI N. 1** in materia di **Principi contabili internazionali (lfrs)** avente per oggetto il **trattamento contabile** delle “*business combinations under common control*” nel bilancio d’esercizio e nel bilancio consolidato.

Le “*business combinations under common control*” sono operazioni che possono assumere **connotazioni legali differenti** accumulate dal fatto di essere spesso compiute per **ragioni riorganizzative senza un sottostante trasferimento del controllo** sull’oggetto trasferito; si possono annoverare in questa casistica le **fusioni**, le scissioni, i **conferimenti** e le **cessioni di aziende**, eccetera.

Poiché queste operazioni sono **escluse** dall’ambito di applicazione del **Principio lfrs 3**, si pone il problema di **individuare una guida tecnica** a cui informare la loro contabilizzazione nel bilancio d’esercizio delle società partecipanti e, se del caso, nel bilancio consolidato. La disamina condotta da Assirevi nella versione “*revised*” del Documento OPI 1 propone una **distinzione fra due tipologie** di operazioni rientranti nella specie in oggetto:

1. le operazioni di **acquisizione e conferimento di rami di azienda** che soddisfano la nozione di “*business*” nell’accezione contenuta nello lfrs 3;
2. le operazioni di **acquisizione e conferimento di partecipazioni di controllo**.

Con riguardo alla **prima categoria di operazioni “under common control”**, dato atto della **inapplicabilità dello lfrs 3** e del fatto che il sistema dei principi las/lfrs è un **sistema chiuso**, Assirevi osserva che la soluzione al tema deve necessariamente essere ricercata in prima battuta all’interno del corpo stesso dei principi lfrs, secondo le indicazioni che si possono trarre dai canoni di cui allo **las 1**.

Il metodo di rappresentazione delle operazioni di “*business combinations under common control*” deve quindi riflettere la “**sostanza economica**” dell’operazione stessa, da intendersi come attitudine dell’operazione a **generare valore aggiunto** misurabile, ad esempio, in termini di **maggiori ricavi**, economie nei costi, eccetera; il tutto deve quindi concretizzarsi in **significative variazioni nei flussi di cassa** fra il prima ed il dopo l’operazione.

Pertanto, il **trattamento contabile dell’operazione** – che deve comunque privilegiare principi idonei ad assicurare la **continuità di valori** – consegue alla sussistenza o meno di “**sostanza economica**” nell’accezione sopra esposta.

Così, se l'operazione che ha per oggetto un **trasferimento di business** (ad esempio, un ramo di azienda) **non ha “significativa influenza sui flussi di cassa delle attività nette trasferite”**, la rilevazione contabile deve avvenire secondo il **principio della continuità di valori**: ciò significa che devono essere conservati gli stessi **valori di libro** che gli elementi del *business* trasferito avevano nelle rispettive contabilità prima dell'operazione. È tuttavia possibile che le attività nette siano trasferite non al loro valore di libro, bensì ad un **corrispettivo in denaro** diverso, come avviene tipicamente nel caso della cessione di un *business* ad una entità *under common control* contro il **pagamento di un prezzo** in denaro. In questa circostanza, come sintetizzato in modo sistematico nella **tabella inclusa nel Documento OPI 1** di Assirevi, il soggetto acquirente deve rilevare le attività e le passività facenti parte del compendio acquisito ai loro valori storici, ovvero ai valori che esse avevano nella contabilità del venditore oppure nel bilancio consolidato della controllante. La **differenza fra il corrispettivo in denaro ed i valori di libro** del *business* trasferito rappresenta null'altro che **un'operazione fra soci** da rilevare, a seconda delle circostanze e della società partecipante, come una **contribuzione** o come una **distribuzione di patrimonio netto** delle società partecipanti all'operazione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## CRISI D'IMPRESA

---

### ***Al sovraindebitato dilazioni fino a 30 anni e prima casa salva***

di **Massimo Conigliaro**

È risaputo che i **debiti** allungano la vita, ma non tutti pensavano potessero farlo anche di **30 anni**.

In tema di **sovraindebitamento**, la possibile durata dei piani del **consumatore** o degli accordi di ristrutturazione costituisce un elemento dirimente per ottenere il provvedimento di **omologazione** da parte del Giudice. Le prassi dei Tribunali non sono oggi sempre uniformi, ma l'orientamento è quello di concedere **dilazioni significative**, solitamente ancorate all'età del debitore e, dunque, parametrate alla durata media della vita.

In alcuni recenti decreti del **Tribunale di Catania**, sesta sezione civile (giudice la dott.ssa Laura Messina decreti del 27.4.2016, 17.5.2016, 24.5.2016, 12.7.2016, 15.9.2016), sono state concesse dilazioni anche di 240, 300 ed addirittura 360 rate. Sì, avete letto bene, 20, 25 o 30 anni: tempi davvero ragguardevoli.

Nel piano del consumatore omologato con **decreto del 17 maggio 2016** (RG 1671/2015), due coniugi hanno ottenuto la seguente dilazione di pagamento:

- **120 rate** da € 11,55 in favore di Unicredit per il saldo negativo di un conto corrente;
- **240 rate** da € 21,71 in favore di Prestitempo;
- **360 rate** (gravate di interessi al 2,22%) di € 376,38 ciascuna per onorare il pagamento delle somme dovute ad UniCredit a fronte di un mutuo.

Occorre evidenziare che i **parametri** per le dilazioni, basati su **fattori empirici**, sono stati spesso ricondotti a quelli previsti per le somme iscritte a ruolo, ritenendo plausibili rateazioni sino a **72 ovvero 120 rate** come avviene ai sensi dell'[articolo 19 del D.P.R. 602/1973](#) per la riscossione delle **imposte erariali**. Un altro elemento preso in considerazione è stato l'**età del debitore**, rapportata alla **vita media** degli **uomini (79,3)** o delle **donne (84,6)**, così da concedere dilazioni che non vadano oltre l'aspettativa di vita dell'interessato.

Non sfuggirà l'importanza delle considerazioni fatte: l'approvazione di un **accordo di ristrutturazione** da parte dei creditori ovvero di un **piano del consumatore** da parte del Tribunale tengono conto della percentuale di **soddisfazione dei debiti** (che chiaramente è legata alla durata della rateazione) e dei tempi di pagamento delle **obbligazioni residue**, quantunque falcidiate. Avere un orizzonte temporale che può arrivare sino a 30 anni non è banale.

Nei citati decreti del Tribunale di Catania vi è un altro aspetto rilevante da segnalare.

I debitori risultavano, infatti, a vario titolo, **proprietari di immobili** che non sono stati inseriti nel piano del consumatore tra i beni da mettere a disposizione dei creditori, ritenendo di salvaguardare le **esigenze abitative** degli interessati e perseguendo, così, quel fine sociale cui la **L. 3/2012** tende. Invero, la **stagnazione del mercato immobiliare**, le difficoltà di conseguire **prezzi di vendita congrui** in tempi accettabili e, non ultima, la considerazione che le risorse dei debitori sarebbero state penalizzate dall'esigenza di **affittare** un'abitazione con evidente decremento di quelle disponibili per i creditori, hanno indotto il giudice a ritenere non utilmente praticabile l'**alternativa liquidatoria**.

Nel caso affrontato con il **decreto 17.5.2016** dal **Tribunale di Catania**, due coniugi risultavano proprietari, ciascuno in ragione del **50%**, di un **appartamento** ed un **garage** del valore complessivo di € 108.816,00 nonché delle quote di 1/3 e 1/6 di quattro appartamenti e due terreni del valore complessivo di € 77 mila euro. Orbene, con riferimento a tali beni, il Giudice ha ritenuto che *“l'alternativa liquidatoria non appare praticabile, considerata l'attuale situazione del mercato immobiliare ed in quanto il **presumibile valore di realizzo** del bene immobile intestato ai ricorrenti ed adibito alla **casa di abitazione** è di gran lunga inferiore all'ammontare del credito attribuito nel piano alla banca mutuante; a ciò si aggiunga che, senza l'abitazione la famiglia sarebbe **costretta a spostarsi in altro immobile in locazione**, contraendo così un **nuovo debito mensile**; infine, va sottolineato che nessuna falcidia è prevista per il **creditore ipotecario**, il quale vedrà le proprie ragioni integralmente soddisfatte. Per ciò che concerne gli immobili di proprietà si rileva che gli stessi non sono appetibili sul mercato, in considerazione dell'ubicazione e della tipologia e soprattutto che si tratta di **mere quote (1/3 e 1/6 e 1/9)**, **difficilmente vendibili** anche in seno alle procedure esecutive (nelle quali dovrebbe comunque essere preventivamente avviato giudizio di divisione)”*.

Considerazioni **pragmatiche** che, nello spirito di una legge con evidenti finalità sociali, rendono giustizia all'**intento del legislatore**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## ADEMPIMENTI

---

### ***La seconda rata dell'acconto Ires***

di **Federica Furlani**

Entro il prossimo **30 novembre**, i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare devono provvedere al versamento della **seconda rata dell'acconto Ires**.

Ricordiamo che per quanto riguarda i **termini** di versamento degli acconti per le società/enti di cui all'[articolo 73 del Tuir](#), in base all'[articolo 17 del D.P.R. 435/2001](#), è necessario considerare due parametri "alternativi":

- la **data di chiusura dell'esercizio**;
- la **data di approvazione del bilancio o rendiconto**.

Pertanto:

- la prima rata di acconto va versata entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio (salvo che il bilancio non venga approvato oltre i termini ordinari: in tal caso va effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione);
- la **seconda rata** di acconto va versata **entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo di imposta** (e quindi novembre nel caso esercizio coincidente con l'anno solare).

Vi sono in linea generale due **modalità** con le quali è possibile determinare l'acconto Ires, che poi valgono anche per le altre imposte da liquidare in dichiarazione:

- il **metodo storico**;
- il **metodo previsionale**.

Con il primo metodo, la misura dell'acconto è parametrata sulla base dell'**imposta a saldo relativa all'anno precedente**.

I soggetti Ires che nel periodo di imposta 2015 risultano a debito per un importo superiore a 20,66 euro – ossia il cui rigo RN17 del modello Unico SC 2016 o rigo RN28 del modello Unico ENC 2016 presenta un importo superiore a 20 euro – determinano l'acconto con il metodo storico nella misura del **100% dell'imposta a saldo relativa all'anno precedente** (rigo RN17).

L'acconto così determinato va versato:

- **in un'unica soluzione entro il prossimo 30 novembre** se l'importo indicato a rigo RN17/RN28 **non è superiore a 257,52 euro**;
- in due rate se l'importo indicato a rigo RN17/RN28 è superiore a € 257,52 euro, di cui:
- la prima, nella misura del 40%, deve essere già stata versata entro il 16 giugno 2016 ovvero entro il 16 luglio 2016 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo (sempre in caso di esercizio coincidente con l'anno solare e approvazione del bilancio dei termini ordinari);
- **la seconda, nella misura del 60%, va versata entro il prossimo 30 novembre.**

Le istruzioni del modello Unico SC precisano che ai fini della determinazione dell'acconto Ires il contribuente non può tener conto, nella misura del 70%, delle ritenute su interessi, premi e altri frutti dei titoli di cui all'[articolo 1, D.Lgs. 239/1996](#), scomputate per il periodo d'imposta precedente ([articolo 13, comma 1, D.Lgs. 239/1996](#)).

Inoltre nella **determinazione degli acconti 2016**:

- la base di commisurazione va assunta senza considerare la **deduzione forfetaria** prevista sul reddito d'impresa degli esercenti impianti di distribuzione di carburante ([articolo 34, comma 2, L. 183/2011](#));
- non si tiene conto delle modifiche operate dai commi da 1 a 4 dell'[articolo 16 D.L. 83/2015](#) all'articolo 106 Tuir, in tema di svalutazioni e perdite su crediti verso la clientela per gli enti creditizi e finanziari;
- per i soggetti che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, non si tiene conto delle disposizioni dei [commi 91 e 92, articolo 1, L. 208/2015](#) (c.d. **super ammortamenti**: maggiorazione del 40% del costo di acquisizione, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria).

L'alternativa al metodo storico di determinazione dell'acconto è l'applicazione del **metodo previsionale**: il soggetto Ires ha la possibilità di commisurare l'acconto sulla base dell'imposta che **presume** di dover versare per l'anno successivo.

Qualora cioè il contribuente ritenga, di realizzare un minor reddito nel 2016 e quindi di dover versare una minore imposta, può **rideterminare** l'acconto utilizzando l'aliquota in vigore per l'anno in corso.

Se a posteriori l'acconto totale versato dovesse risultare inferiore al 100% dell'importo indicato al rigo "*Ires dovuta o differenza a favore del contribuente*" del quadro RN del modello Unico SC 2017, il contribuente verrà sanzionato per **insufficiente versamento**, con conseguente applicazione di una **sanzione** pari al 30% di quanto non versato, oltre gli interessi, salvo la possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso.

Per quanto riguarda le modalità di versamento della seconda rata di acconto Ires, deve essere utilizzata la *sezione Erario* del modello F24 con il **codice tributo 2002 – IRES acconto seconda**



*rata o acconto in unica soluzione.*

Nel caso di **società di comodo** che ha applicato per il 2015 la **maggiorazione del 10,50% Ires**, sarà necessario versare l'acconto 2016 anche di tale maggiorazione, sempre nella misura del 100%, applicando il metodo storico (parametrato a quanto risulta nel rigo "Imposta" della Sezione del quadro RQ del modello Unico SC dedicata alla Maggiorazione Ires, purchè superiore a 21 euro) o quello previsionale.

In tal caso il **codice tributo** da utilizzare è **2019** – *Maggiorazione Ires – acconto seconda rata o in unica soluzione.*

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:





## PATRIMONIO E TRUST

---

### ***Imposte ipocatastali fisse per il trust autodichiarato***

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente [sentenza n. 21614 depositata lo scorso 26 ottobre](#) la Corte di Cassazione ha statuito che in caso di registrazione di un atto di istituzione di un **trust autodichiarato** che preveda anche il trasferimento di immobili debbano essere versate le **imposte ipotecaria e catastale in misura fissa** e non in misura proporzionale come invece sostenuto dall'Agenzia delle Entrate.

Nella fattispecie oggetto della pronuncia in esame l'Amministrazione finanziaria si era vista annullare, con sentenza confermata in secondo grado, l'avviso di liquidazione per imposte ipotecaria e catastale emesso in relazione ad un **atto di costituzione di un trust autodichiarato nel quale erano stati conferiti immobili e quote sociali**; in particolare i giudici dell'appello avevano ritenuto che l'atto dovesse scontare la tassazione in misura fissa poiché *"nel caso di specie nessun trasferimento di beni che dovesse essere soggetto alle imposte ipotecarie e catastali era stato ancora posto in essere, anche in considerazione della natura di trust autodichiarato del trust nel quale il disponente e il trustee coincidevano con la medesima persona"*.

L'Ufficio ha quindi proposto ricorso per Cassazione sostenendo che **gli effetti segreganti del trust danno luogo ad un trasferimento dei beni conferiti** che deve assoggettarsi a tassazione secondo le regole di cui alla reintrodotta legge sulle successioni e donazioni ex D.Lgs. 346/1990. Infatti, secondo l'Agenzia delle Entrate, con il D.L. 262/2006 era stata *"reintrodotta nell'ordinamento giuridico l'imposta sulle successioni e donazioni estendendone l'ambito di applicazione alla costituzione di vincoli di destinazione"* ed **ai medesimi doveva ricondursi anche la costituzione del trust autodichiarato** oggetto di controversia, posto che con lo stesso erano stati conferiti a titolo gratuito al trustee beni da immettere in trust con efficacia segregante.

La Suprema Corte, tuttavia, ha rigettato il ricorso, **smettendo** con la pronuncia in esame gli ultimi radicali approdi cui era giunta in materia di tassazione di *trust*, con i quali aveva sostenuto che l'[articolo 2 comma 47 del D.L. 262/2006](#) sarebbe da leggersi nel senso che, oltre alla reintroduzione dell'imposta sulle liberalità, sarebbe stata anche *ex novo* introdotta una **nuova autonoma generale imposta "sulla costituzione dei vincoli di destinazione"**, entrambe disciplinate mediante rinvio alle norme di cui al D.Lgs. 346/1990 che prima della sua abrogazione dettava esclusivamente la disciplina fiscale sulle successioni e sulle donazioni. Secondo tale interpretazione la nuova imposta troverebbe il suo **presupposto impositivo nella semplice costituzione di vincoli d'indisponibilità**, includendovi tra questi ultimi il *trust* ([Cass. sent. n. 4482/2016](#); [Cass. ord. n. 5322/2015](#); [Cass. ord. n. 3886/2015](#); [Cass. n. 3737/2015](#)).

Nella pronuncia in commento la Cassazione ha precisato che il **trust autodichiarato** costituisce

una **forma di donazione indiretta, che produce soltanto efficacia segregante per i beni eventualmente in esso conferiti** e questo sia perché degli stessi il *trustee* non è proprietario bensì amministratore e sia perché i beni non possono che essere trasferiti ai beneficiari in esecuzione del programma negoziale stabilito per la donazione indiretta.

Secondo la Corte, pertanto, ha errato l'Ufficio nel sostenere che nel caso in esame il conferimento di beni nel *trust* ha dato luogo a un **reale trasferimento imponibile**: infatti un effettivo trasferimento è impossibile perché del tutto **contrario al programma negoziale di donazione indiretta** per cui è stato predisposto e che prevede la temporanea preservazione del patrimonio a mezzo della sua segregazione **fino al trasferimento vero e proprio a favore dei beneficiari**. Per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni manca quindi il presupposto impositivo della liberalità alla quale può dar luogo soltanto un **reale arricchimento mediante un reale trasferimento di beni e diritti**.

La sezione V della Cassazione precisa ulteriormente di non condividere le ordinanze adottate dalla sezione VI (sopra richiamate) **secondo cui sarebbe stata istituita un'autonoma imposta sulla costituzione dei vincoli di destinazione** disciplinata tramite il rinvio alle regole contenute nel D.Lgs. 346/1990; infatti, secondo la Corte, *"neanche il dato letterale autorizza una tale conclusione, giacché ex articolo 12 preleggi, comma 1, il significato proprio delle parole secondo la connessione di esse è proprio invece nel diverso senso che l'unica imposta espressamente istituita è stata la reintrodotta imposta sulle successioni e sulle donazioni alla quale per ulteriore espressa disposizione debbono andare anche assoggettati i vincoli di destinazione, con la scontata conseguenza che il presupposto dell'imposta rimane quello stabilito dal D.Lgs. n. 346 cit., articolo 1, del reale trasferimento di beni o diritti e quindi del reale arricchimento dei beneficiari"*.

La Corte di Cassazione conclude affermando il seguente, condivisibile, principio di diritto: **"L'istituzione di un trust cosiddetto "autodichiarato", con conferimento di immobili e partecipazioni sociali, con durata predeterminata o fino alla morte del disponente-trustee, con beneficiari i discendenti di quest'ultimo, deve scontare l'imposta ipotecaria e quella catastale in misura fissa e non proporzionale, perchè la fattispecie si inquadra in quella di una donazione indiretta cui è funzionale la "segregazione" quale effetto naturale del vincolo di destinazione, una "segregazione" da cui non deriva quindi alcun reale trasferimento di beni e arricchimento di persone, trasferimento e arricchimento che dovrà invece realizzarsi a favore dei beneficiari, i quali saranno perciò nel caso successivamente tenuti al pagamento dell'imposta in misura proporzionale"**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Super ammortamento sempre agganciato all'aliquota fiscale***

di **Sandro Cerato**

La **deduzione del super ammortamento** è sempre pari al 40% dell'ammortamento calcolato in base alle aliquote tabellari di cui al decreto 31 dicembre 1988. È questo uno degli aspetti confermati dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare 23/E/2016](#) in cui sono stati forniti diversi chiarimenti in merito alle modalità di funzionamento dell'agevolazione prevista dalla legge di stabilità 2016 il cui termine di applicazione è previsto al prossimo 31 dicembre 2016 (salvo il caso in cui la **proroga** contenuta nella **bozza della legge di stabilità 2017** al 31 dicembre 2017 venga definitivamente confermata).

Nella citata circolare 23/2016 l'Agenzia delle Entrate ha confermato in primo luogo che per i beni acquisiti in proprietà **la norma agevolativa non impatta in alcun modo sul processo di ammortamento civilistico** ([articolo 2426 cod. civ.](#) e OIC 16), le cui regole impongono di "spalmare" l'imputazione del costo del bene ammortizzabile lungo la sua vita utile. Pertanto, la maggior deduzione consentita non transita in alcun modo nel conto economico dell'impresa, ma si concretizza in una **variazione in diminuzione nel quadro RF del modello Unico**. L'autonomia della maggior deduzione ai fini fiscali non deve quindi – in via di principio – tener conto anche **dell'ammortamento imputato a conto economico, il quale non necessariamente deve corrispondere alla quota deducibile dal reddito d'impresa** (quest'ultima conteggiata in base alle aliquote di ammortamento indicate nel decreto 31 dicembre 1988).

La circostanza che la deduzione del "maxi" ammortamento avvenga esclusivamente in **via extracontabile** comporta, ad esempio, che all'atto della cessione del bene la deduzione di maggiori ammortamenti non impatti in alcun modo sulla determinazione della plusvalenza e/o minusvalenza, la cui entità rimane pari alla differenza tra prezzo di cessione e costo fiscale del bene.

Ritornando al meccanismo di funzionamento dell'agevolazione, che si concretizza in una **variazione in diminuzione nel quadro RF del modello Unico pari al 40% dell'ammortamento fiscalmente deducibile** (o della quota capitale del canone per i beni acquisiti in *leasing*), è possibile **distinguere tre ipotesi**:

- la prima è quella "classica" in cui la **quota di ammortamento stanziata a conto economico coincide con deducibile fiscalmente**, nel qual caso l'agevolazione fiscale è fruita operando una variazione in diminuzione nel modello Unico pari al 40% della quota deducibile fiscalmente (pari a quella iscritta nel conto economico) senza alcun riflesso sulla fiscalità latente poiché trattasi di differenza definitiva non suscettibile di recupero;

- la seconda ipotesi si realizza qualora la **quota di ammortamento stanziata a conto economico è maggiore della quota deducibile fiscalmente**, con conseguente duplice variazione nel modello Unico: la prima in aumento pari alla differenza tra ammortamento civilistico e ammortamento deducibile fiscalmente, e la seconda in diminuzione pari al 40% commisurata all'ammortamento deducibile fiscalmente e non alla quota iscritta nel conto economico (per la quota di ammortamento ripreso a tassazione deve essere iscritta la fiscalità anticipata in quanto trattasi di variazione temporanea oggetto di recupero al termine dell'ammortamento civilistico);
- la terza, ed è l'ipotesi oggetto di chiarimento da parte dell'Agenzia, si verifica quando la **quota di ammortamento stanziata a conto economico è inferiore alla quota deducibile fiscalmente** (costo di acquisto pari a 100 con aliquota tabellare pari al 10% e ammortamento stanziato a conto economico pari a 8). In tal caso, fermo restando che in **applicazione del principio di derivazione** l'ammortamento imputato nel conto economico è anche quello deducibile fiscalmente (8 nell'esempio), l'agevolazione del super ammortamento è fruita con una variazione in diminuzione nel modello Unico pari al 40% della quota massima deducibile fiscalmente (4 pari al 40% di 10), e quindi tenendo conto dell'ammortamento tabellare di cui decreto 31 dicembre 1988.

La conclusione, a parere di chi scrive, è in linea con il dettato normativo che collega l'agevolazione non direttamente alle quote di ammortamento bensì come incremento del costo di acquisizione del bene, e deve interpretarsi come **disposizione agevolativa del tutto sganciata dal comportamento civilistico**, determinata in ogni caso in misura pari al 40% dell'ammortamento fiscalmente deducibile applicando le aliquote tabellari di cui al citato decreto 31 dicembre 1988.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

