

REDDITO IMPRESA E IRAP

Iper ammortamento senza derivazione rafforzata

di **Sandro Cerato**

Il recente D.L. 91/2017 ha **prorogato al 30 settembre 2018 il termine per l'effettuazione degli investimenti fruendo del cd. "iper ammortamento"** pari al 150% del costo di acquisto del bene strumentale agevolato. Tuttavia, la proroga in questione, al pari di quanto previsto in precedenza (acquisti agevolati fino al 30 giugno 2018), non è del tutto "neutra" in quanto è necessario distinguere tra:

- **gli investimenti eseguiti nel periodo dall'1.1.2017 al 31.12.2017**, per i quali l'agevolazione è concessa a condizione che l'investimento abbia i requisiti della competenza di cui all'articolo 109 del Tuir (bene consegnato entro la data del 31 dicembre), a nulla rilevando gli aspetti finanziari connessi al pagamento;
- **gli investimenti eseguiti nel periodo dall'1.1.2018 al 30.9.2018**, per i quali, oltre al rispetto delle regole di competenza citate, è necessario che entro la data del 31 dicembre 2017 sia stato pagato un acconto almeno pari al 20% del prezzo e che il relativo ordine sia accettato dal venditore.

La [circolare 4/E/2017](#) precisa che *"soltanto al verificarsi di entrambe le suddette condizioni risultano ammissibili al super ammortamento anche gli investimenti "effettuati" nel periodo 1° gennaio 2018 - 30 giugno 2018"* (termine come detto prorogato al 30 settembre 2018). A questo proposito, come anticipato, l'Agenzia delle Entrate ricorda che, ai fini della determinazione del **"momento di effettuazione"**, ai fini della spettanza della predetta maggiorazione, l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione deve rispettare le **regole generali della competenza** previste dall'[articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir](#). In particolare, le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione, ovvero se diversa e successiva, 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**. Tali regole sono applicabili anche ai soggetti esercenti arti e professioni ([circolare 23/E/2016](#)). La disciplina fiscale dei *"super ammortamenti"* – e di riflesso anche quella degli *"iper ammortamenti"* – **opera in deroga al novellato principio di "derivazione rafforzata"** recentemente introdotto anche per i soggetti, diversi dalle micro imprese, che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile, in virtù del rinvio operato dal nuovo [articolo 83, comma 1-bis, del Tuir](#), alle disposizioni attuative emanate per i soggetti IAS ([D.M. 1.4.2009 n. 48](#) e il [D.M. 8.6.2011](#)). Pertanto, anche per i soggetti che determinano il reddito imponibile sulla base delle risultanze del conto economico, **la maggiorazione non risulta legata alle valutazioni di bilancio, ma è correlata ai coefficienti di ammortamento fiscale**: la maggiorazione in parola si traduce, infatti, in una variazione in diminuzione che opera in via extracontabile ([circolare 4/E/2017](#)). Si precisa, altresì, che il principio di derivazione rafforzata è, inoltre, derogato, ai

solli fini della quantificazione della maggiorazione del “*super ammortamento*”, con riferimento alla determinazione del **costo dei beni agevolabili** ([circolare 4/E/2017](#)). Per completezza si ricorda che l’agevolazione riguarda anche gli **investimenti in leasing**, e che in ogni caso la deduzione del 150% incide solamente sulle quote di ammortamento o sulle quote capitale dei canoni di locazione finanziaria, mentre **non ha alcun effetto in relazione alla determinazione della plusvalenza o minusvalenza** all’atto della cessione dei beni, né per quanto riguarda il calcolo della quota deducibile delle spese di **manutenzione ordinaria** (il 5% del costo dei beni strumentali tiene conto del solo costo di acquisto).



Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >