

REDDITO IMPRESA E IRAP

Oneri accessori compresi nel costo del bene iper ammortizzabile

di Alessandro Bonuzzi

Può capitare che l'acquisto di un **bene iper ammortizzabile** comporti anche il sostenimento di spese o l'acquisto di beni **non rientranti nell'[Allegato A](#)** della **L. 232/2016** e, dunque, **non autonomamente agevolabili**.

In questi casi occorre affrontare la questione relativa alla possibilità di ricoprendere comunque tali costi nel **perimetro** dell'iper ammortamento. Siccome spesso si tratta di spese tutt'altro che esigue, farle rientrare o meno nell'agevolazione diventa un **fattore sostanziale**.

L'Agenzia delle entrate ha fornito importanti **linee guida** con la [risoluzione 152/E/2017](#). In particolare, nella circostanza i chiarimenti hanno riguardato:

- le **opere murarie** necessarie per l'installazione del bene iper ammortizzabile;
- le **attrezzature** costituenti dotazioni ordinarie del bene agevolabile;
- la **perizia giurata di stima** o l'**attestazione di conformità** avente ad oggetto il bene agevolabile.

Preliminarmente va osservato che, ai fini della **quantificazione** del costo rilevante agli effetti dell'iper ammortamento, trova applicazione la **regola generale** dettata dall'**articolo 110, comma 1, lettera b), Tuir**, perciò rilevando anche gli **oneri accessori di diretta imputazione**, per la concreta individuazione dei quali occorre far riferimento ai criteri contenuti nel **Principio contabile Oic 16**, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa.

Ciò detto, con particolare riguardo alle **opere murarie** necessarie all'installazione del bene agevolabile, è altresì doveroso ricordare che, ai sensi dell'[articolo 1, comma 93, L. 208/2015](#), richiamato dall'[articolo 1, comma 13, L. 232/2016](#), le “**costruzioni**” sono **escluse** dall'ambito applicativo dell'agevolazione.

Di talché, al fine di poter **capitalizzare** la spesa sostenuta per tali opere sul costo del bene come **onere accessorio** di diretta imputazione, le stesse **non devono assumere la natura di costruzioni**; e ciò accade quando **non presentano una consistenza volumetrica apprezzabile**. Deve quindi trattarsi di **piccole opere murarie**.

Ad esempio, si deve ritenere **ricompresa** nel costo del bene agevolabile la spesa relativa alle **opere murarie**, quali strutture in cartongesso, buchi nelle mura, eccetera, specificatamente eseguite nei locali in cui l'impresa svolge la propria attività, sostenute per l'**installazione** di un **magazzino automatizzato**.

Relativamente alle **attrezzature**, l'iper ammortamento si **estende** anche a questi beni allorquando siano soddisfatte al contempo **due condizioni**, ovverosia:

- se sono **assolutamente necessarie** per il funzionamento del macchinario;
- se costituiscono **dotazioni ordinarie** del bene agevolabile.

In tal caso, con riguardo al meccanismo di fruizione del beneficio, assume rilievo il **coefficiente di ammortamento specificamente** previsto dal [D.M. 31.12.1988](#) per le **attrezzature**.

Al riguardo, con il citato documento l'Agenzia ha ritenuto che *“per ragioni di semplificazione e di certezza, ... possa individuarsi, in via amministrativa, un limite quantitativo forfetario entro il quale si ritiene verificata la circostanza che le attrezzature e gli accessori strettamente necessari al funzionamento del bene dell'allegato A costituiscono “normale dotazione” del bene medesimo. A tal fine, il Ministero dello Sviluppo economico ha ritenuto che tale limite forfetario possa essere determinato in ragione del 5% del costo del bene principale rilevante agli effetti dell'iper ammortamento”*.

Pertanto, nel **limite del 5% del costo bene iper ammortizzabile**, si può presumere che le attrezzature possano essere considerate **accessorie**, *“sempreché, ovviamente, i costi di tali dotazioni siano effettivamente sostenuti e debitamente documentati”*.

Nulla vieta all'impresa interessata di **superare** il limite quantitativo forfettario; tuttavia, in tal caso, dovrà **dimostrare** in sede di verifica *“gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione”*.

Quanto detto vale sia quando le attrezzature sono acquisite **contestualmente** al bene agevolabile sia quando le stesse sono acquistate in un **momento successivo** o comunque **separatamente**.

Da ultimo, per quanto riguarda la **perizia giurata di stima** o l'**attestazione di conformità**, il relativo costo **non assume mai rilevanza ai fini dell'iper ammortamento** in qualità di onere accessorio; ciò a prescindere dalle modalità di **contabilizzazione** in bilancio, siccome si tratta di un onere il cui sostenimento è richiesto esclusivamente ai fini dell'**ottenimento** del beneficio fiscale.

Master di specializzazione

**LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ
DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)