

Ai Clienti
Loro Sedi

Circolare N. 7/2017

Montichiari (BS) lì 11/11/2017

SETTORE: REDDITO IMPRESA

MAXI / IPER AMMORTAMENTO E GLI INVESTIMENTI IN LEASING

Riferimenti Normativi:

- Art. 1, commi da 8 a 13, Legge n. 232/2016
- Art. 14, DL n. 91/2017
- Risoluzione Agenzia Entrate 24.10.2017, n. 132/E
- Informative SEAC 24.1.2017, n. 26; 6.3.2017, n. 76; 9.6.2017, n. 179; 19.7.2017, n. 220 e 31.8.2017, n. 246

Sintesi:

Recentemente l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il maxi / iper ammortamento spetta anche nel caso in cui entro il 31.12.2017 sia effettuato l'ordine e versato un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione e, successivamente, il soggetto decida di acquisire il bene in leasing. In particolare ciò è consentito qualora:

– l'acconto versato al fornitore del bene sia compensato con il maxicanone da corrispondere alla società di leasing;

ovvero

– l'acconto versato al fornitore venga restituito. In tal caso è comunque necessario che al locatore sia corrisposto un maxicanone almeno pari al predetto acconto e nel contratto di leasing sia indicato il riferimento all'ordine originariamente effettuato con il fornitore del bene.

Di fatto, quindi, è ammessa la possibilità di decidere di acquisire il bene agevolato tramite leasing anche successivamente al 31.12.2017 a condizione che entro tale data sia effettuato l'ordine e versato l'acconto al fine di "bloccare" il bene.

Come noto, a favore dei soggetti che effettuano investimenti in beni strumentali sono previste alcune agevolazioni, in termini di maggiorazione del costo di acquisizione, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento / canoni di leasing (Informativa SEAC [31.5.2017, n. 172](#) e [9.6.2017, n. 179](#)). In particolare:

- a favore delle **imprese / lavoratori autonomi** la Finanziaria 2016 ha previsto il riconoscimento della maggiorazione del **40% del costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi** (c.d. **maxi ammortamento**). Tale beneficio, prorogato con alcune modifiche dalla Finanziaria 2017, è applicabile agli investimenti effettuati nel **periodo 15.10.2015 - 31.12.2017**.

La proroga per il periodo 1.1 - 31.12.2017 non opera per i veicoli e altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, TUIR (veicoli non utilizzati esclusivamente come strumentali / adibiti a uso pubblico e veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta):

- a favore delle **sole imprese**, la Finanziaria 2017 ha previsto il riconoscimento, relativamente agli investimenti in beni nuovi strumentali finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica / digitale, della **maggiorazione del 150%** del relativo costo di acquisizione (c.d. **iper ammortamento**). Per i soggetti che fruiscono di tale beneficio, inoltre, il costo di acquisizione di **beni immateriali strumentali** connessi è **aumentato del 40%**.

Tali benefici sono applicabili agli investimenti effettuati nel **periodo 1.1 - 31.12.2017**.

Le predette maggiorazioni (maxi / iper ammortamento) spettano anche per gli investimenti effettuati **entro il 30.6.2018** a condizione che **entro il 31.12.2017**:

- sia **accettato dal venditore il relativo ordine**;
- siano **pagati acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione.

Nell'ambito del DL n. 91/2017, c.d. "Decreto Sud", è stata disposta la proroga al 30.9.2018 del predetto termine del 30.6.2018 soltanto con riferimento all'iper ammortamento (Informativa SEAC [31.8.2017, n. 246](#)). In sintesi:

Beneficio	Termine l'effettuazione dell'investimento	Termine effettuazione investimento in presenza, entro il 31.12.2017: - dell'ordine - dell'acconto minimo 20%
Maxi ammortamento	31.12.2017	30.6.2018
Iper ammortamento	31.12.2017	30.9.2018

In merito al maggior termine (30.6 / 30.9.2018) per l'effettuazione degli investimenti, recentemente l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 24.10.2017, n. 132/E, ha fornito alcuni chiarimenti con particolare riguardo ai beni acquisiti in leasing.



IL PERIODO DI ACQUISIZIONE DEI BENI

Come accennato, l'agevolazione in esame spetta relativamente agli investimenti effettuati acquisendo il **bene in proprietà o in leasing**. In merito all'individuazione del **periodo di effettuazione dell'investimento**, come evidenziato dall'Agenzia nella Circolare 30.3.2017, n.

4/E, **sia per le imprese che per i lavoratori autonomi**, è necessario avere riguardo al **principio di competenza** ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR, in base al quale le **spese di "acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, 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 di clausole di riserva della proprietà.

Non rilevano i diversi criteri di quantificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti per i soggetti che redigono il bilancio in base agli IAS e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese ex art. 2435-ter, C.c., che redigono il bilancio in conformità al Codice civile.

Relativamente ai **beni acquistati in proprietà entro il 30.6 / 30.9.2018**, la verifica delle predette 2 condizioni richieste per la fruizione dell'agevolazione, come evidenziato nella citata Circolare n. 4/E, **"risulta relativamente semplice"**, posto che sia il momento di **accettazione**

*"sono momenti temporali agevolmente individuabili, relativamente ai quali il contribuente è tenuto a **conservare idonea documentazione giustificativa** (ad esempio, copia dell'ordine, corrispondenza, email, bonifici, ecc.)".*

dell'ordine che quello di **pagamento di acconti** per almeno il 20% del costo entro il 31.12.2017

BENI IN LEASING

Per i **beni in leasing**, ai fini dell'agevolazione:

- rileva la **data di consegna**, ossia il momento in cui il bene entra nella disponibilità del locatario;
- qualora il contratto preveda la clausola di prova a favore del locatario, rileva il **momento della dichiarazione di esito positivo del collaudo**;

mentre **non è rilevante la data del riscatto**.

Relativamente ai **beni acquisiti in leasing entro il 30.6 / 30.9.2018**, la verifica delle predette 2 condizioni richieste per beneficiare dell'agevolazione non risulta immediata.

In particolare al fine di fruire del maxi / iper ammortamento anche per i contratti per i quali il momento di effettuazione dell'investimento (consegna del bene / esito positivo del collaudo) ricada nel periodo 1.1.2018 - 30.6 / 30.9.2018, è necessario che **entro il 31.12.2017**:

- il **contratto di leasing sia sottoscritto** da entrambe le parti;
- sia stato effettuato il **pagamento del maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale** complessivamente dovuta al locatore.

GLI INVESTIMENTI IN LEASING E I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nell'ambito della citata Risoluzione n. 132/E l'Agenzia, in risposta ad uno specifico interpello, fornisce precisazioni in merito al trattamento da riservare, ai fini del maxi / iper ammortamento, in presenza di *"investimenti in leasing effettuati secondo particolari modalità"*.

Il caso sottoposto all'esame dell'Agenzia riguarda la particolare ipotesi in cui:

- **entro il 31.12.2017 sia effettuato l'ordine**, con relativa accettazione da parte del fornitore e **versato l'acconto del 20%** del costo di acquisizione, al fine di "bloccare" il bene;
- **successivamente il contribuente sceglie la forma di acquisizione** maggiormente *"consona al proprio investimento"*, ossia:
 - A) acquisto del bene direttamente dal fornitore;
 - B) acquisizione del bene in leasing.

A - ACQUISTO DEL BENE DIRETTAMENTE DAL FORNITORE

La prima "opzione" in capo al contribuente è rappresentata dall'**acquisto del bene direttamente dal fornitore**.

In tal caso, trattandosi di acquisto del bene in proprietà, entrambe le 2 condizioni richieste (ordine / pagamento dell'acconto entro il 31.12.2017) risultano rispettate, con conseguente spettanza del maxi / iper ammortamento.

B - ACQUISIZIONE DEL BENE IN LEASING

La seconda "opzione" in capo al contribuente è rappresentata dall'**acquisizione del bene in leasing**.

In tal caso **l'acquisto del bene è effettuato dalla società di leasing** che poi lo concede in locazione finanziaria al contribuente.

A tal fine si possono verificare le seguenti ipotesi.

1. compensazione dell'acconto con il maxicanone

L'acconto versato dal contribuente al fornitore è compensato con il maxicanone iniziale dovuto alla società di leasing, che concede in locazione finanziaria il bene al contribuente ed effettua il pagamento al fornitore per la differenza.

Come precisato nella citata Risoluzione n. 132/E, il contribuente può **fruire del maxi / iper ammortamento** in quanto, entro il 31.12.2017, ha effettuato l'ordine accettato dal fornitore e ha versato un acconto almeno pari al 20%. In particolare, alla predetta data **"esiste ... sia l'impegno all'acquisizione del bene che il versamento minimo"**. Di fatto

"risulta irrilevante ... che l'impegno venga inizialmente assunto nei confronti del fornitore e che l'acconto, a seguito della compensazione si «trasformi» sostanzialmente in un maxicanone".

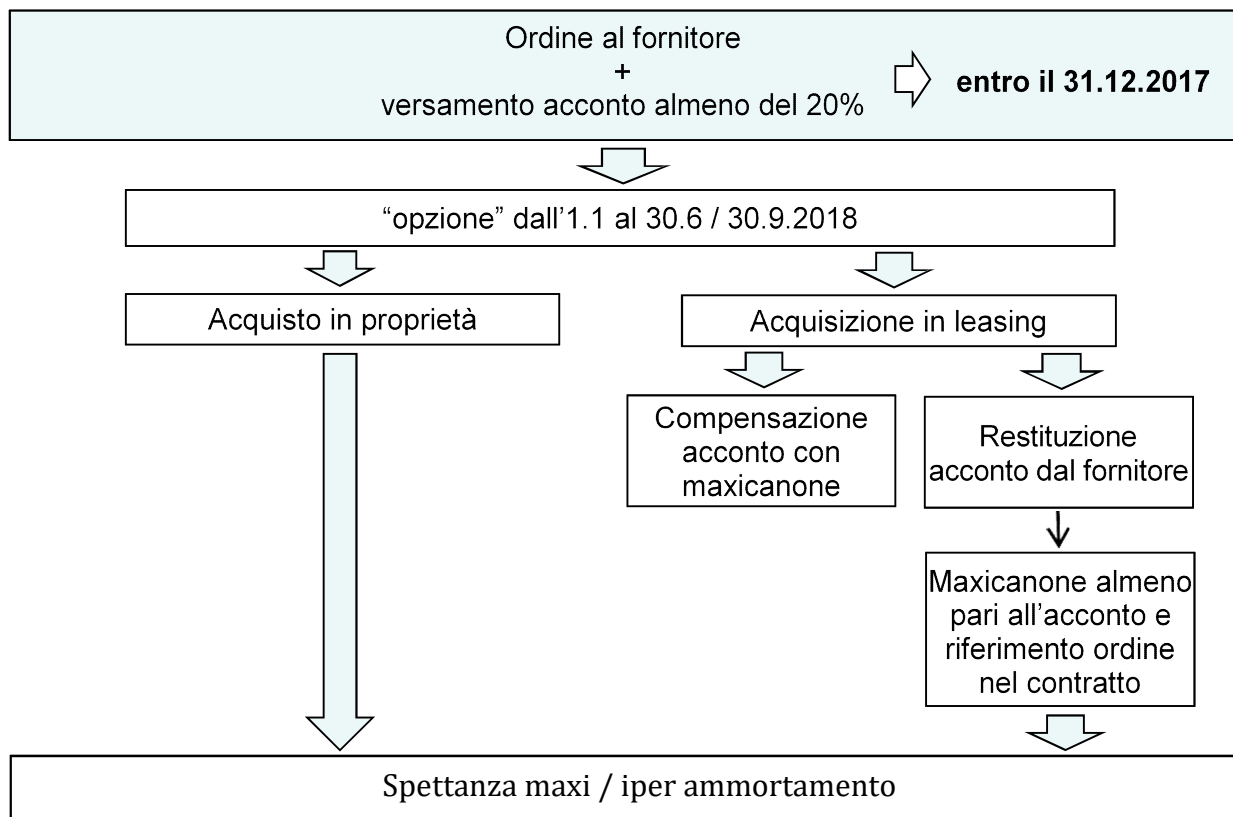
2. richiesta restituzione dell'acconto

Il contribuente può **richiedere la restituzione dell'acconto al fornitore**. La società di leasing concede in locazione finanziaria il bene al contribuente ed effettua il pagamento al fornitore dell'intero importo.

Anche relativamente a tale ipotesi, considerato che entro il 31.12.2017, è stato effettuato l'ordine accettato dal fornitore e versato un acconto almeno pari al 20%, l'Agenzia **riconosce la spettanza del maxi / iper ammortamento**. È comunque necessario che

“in sede di restituzione dell'acconto da parte del fornitore e di stipula del contratto di leasing venga corrisposto al locatore un maxicanone in misura almeno pari al predetto acconto e venga inserito nel contratto di leasing ... il riferimento all'ordine originariamente effettuato con il fornitore del bene”.

Nella Risoluzione n. 132/E in esame l'Agenzia, pertanto, nel riconoscere la spettanza del maxi / iper ammortamento anche nella particolare fattispecie in esame ha ribadito *“la validità del principio di non discriminazione degli investimenti in base alla modalità di effettuazione degli stessi”*.





ORDINE
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI
CONTABILI

Studio Dott. Paroli Michele

Dottore Commercialista - Revisore Contabile

Via III Innocenti N° 9 - 25018 Montichiari (BS) Tel. 030 6950622 Fax 030 6950623

Scarica altre informative su: <http://www.studioparoli.it>

Cordialmente

Paroli Dott. Michele