

**Ceppellini Lugano: Si parla di Noi**

## Bonus al 140% con l'entrata in funzione

Primo Ceppellini Roberto Lugano

La circolare 23/E/2016 sui massimi ammortamenti (si veda Il Sole 24 Ore di ieri) prende in considerazione le diverse modalità con cui possono essere acquisiti i beni agevolati. Ricordiamo preliminarmente due aspetti importanti e cioè che in ogni caso si deve trattare di: beni materiali, con una chiara esclusione, rispetto ad agevolazioni precedenti, delle spese di ampliamento e di ammodernamento. Le migliorie sui beni sono agevolabili solo se, secondo i principi contabili, rientrano di per se stesse nella nozione di bene materiale, e quindi di bene con autonomia funzionale; beni nuovi, intendendo con questo requisito il fatto che nessuno debba avere utilizzato il bene in precedenza; come già chiarito in passato, è ammessa la presenza di beni usati nel processo di costruzione di un

bene nuovo a condizione che il costo delle componenti usate sia inferiore al 50% del costo complessivo del bene. Tenendo conto di questi elementi, possiamo esaminare due casistiche particolari di realizzazione dell'investimento, ovvero la costruzione in economia oppure mediante contratto di appalto a terzi. Beni costruiti in economia Gli importi rilevanti per determinare il bonus sono rappresentati dalle voci normalmente utilizzate per determinare il costo finale del bene. Si tratta di: 1 spese di progettazione; 1 materiali; 1 manodopera diretta; 1 ammortamento dei beni strumentali impiegati per la produzione; 1 costi industriali imputabili all'opera (a titolo non esaustivo indichiamo gli stipendi dei tecnici, l'energia elettrica per gli impianti, le manutenzioni, le lavorazioni esterne). Occorre che questi valori risultino documentati dalle schede interne relative alla costruzione del bene. Per quanto riguarda il momento temporale in cui devono essere considerate queste voci, si devono applicare le regole ordinarie di competenza alla finestra temporale che è iniziata il 15 ottobre 2015 e che terminerà il 31 dicembre 2016. Secondo le precisazioni contenute nelle istruzioni diramate dall'agenzia delle Entrate, non è indispensabile che i lavori siano iniziati a partire dal 15 ottobre scorso, né che risultino ultimati entro il 31 dicembre prossimo. Sono infatti agevolati anche i costi



per lavori iniziati precedentemente, purché sempre riferiti per competenza all'arco temporale che abbiamo individuato tra le due date indicate. Anche nel caso di beni realizzati in economia si applicano i chiarimenti contenuti nella circolare a proposito dell'acquisto del bene da terzi: opera quindi una separazione tra il momento in cui avviene la quantificazione del beneficio e il momento a partire dal quale sarà possibile la sua fruizione. In altri termini, i costi agevolati per le costruzioni in economia sostenuti nel periodo individuato dalla norma daranno luogo alla deduzione di maggiori ammortamenti solo a partire dal momento in cui il bene realizzato entrerà in funzione. Appalto a terzi La circolare prevede che i costi rilevino alla data di ultimazione della prestazione, ovvero, in caso di stato di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o la porzione di essa risulti verificata ed accettata dal committente. Se non sono previste liquidazioni di stati avanzamento lavori, quindi, diventa rilevante il momento della conclusione dell'appalto: se però questa data cade dopo il 31 dicembre 2016, di fatto il beneficio viene meno integralmente. Nel caso dei Sal, invece, occorre aprire una finestra temporale per quantificare gli stati avanzamento lavori dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto. Naturalmente, solo una volta che il bene è stato definitivamente realizzato, ed inizia a essere immesso nel processo produttivo, l'impresa potrà iniziare il processo di ammortamento e quindi aggiungere anche il superammortamento concesso dalla legge di Stabilità. In ogni caso (e quindi sia per la costruzione in economia sia per la realizzazione mediante contratto di appalto) l'agevolazione alla fine si concretizza in una quota di ammortamento supplementare, da fare valere come variazione in dichiarazione dei redditi. Restano quindi applicabili tutti i chiarimenti a proposito della quantificazione del maggior ammortamento, compreso il fatto che non è legato alla quota imputata ai fini civilistici, così come l'esigenza di fruire integralmente del bonus nell'anno di competenza, pena la perdita definitiva della quota non utilizzata. © RIPRODUZIONE RISERVATA