



Egr.
Clienti
Loro sedi

31 GENNAIO 2017

Super ammortamento per beni strumentali nuovi acquisiti tramite “leasing”

Come individuare l'incremento del costo di acquisizione per determinare l'aumento del canone annuo di leasing

Ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing*, è stata prevista l'operatività di una maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (cd. “super ammortamento” o “maxi ammortamento”). Tale particolare agevolazione è finalizzata ad incentivare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi tramite una maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto dei beni medesimi, in modo da consentire, ai fini della determinazione dell'IRES e dell'IRPEF, l'imputazione all'esercizio sociale o al periodo d'imposta di quote di ammortamento e di canoni di locazione finanziaria più elevati. Si analizzano le modalità procedurali inerenti alle acquisizioni di beni strumentali nuovi tramite locazione finanziaria, al fine di individuare l'incremento del costo di acquisizione del 40 per cento, che determina un aumento del canone annuo di *leasing* fiscalmente deducibile.

Generalità

La [legge 11 dicembre 2016, n. 232](#) (legge di bilancio 2017):

- all'[art. 1, comma 8](#), ha **prorogato** la possibilità di **incrementare** il relativo **costo di acquisizione** del 40 per cento al solo fine di determinare le **quote di ammortamento** e i **canoni di leasing** da parte:
 - delle imprese e
 - dei lavoratori autonomi;

che effettuano investimenti **in beni strumentali nuovi** entro il **31 dicembre 2017** (30 giugno 2018, se entro il 31 dicembre 2017 risulta accettato l'inerente ordine, a fronte del quale sono stati pagati acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione), tenendo presente che sono stati **esclusi dall'agevolazione**:

- i veicoli a deducibilità limitata di cui all'[art. 164, comma 1](#), lett. b), del TUIR;



- i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti di cui all'[art. 164, comma 1](#), lett. b-bis), del TUIR,

e che per il **calcolo degli acconti** inerenti all'anno 2018 delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) è necessario procedere a rideterminare il reddito 2017, senza considerare la maggiorazione del 40 per cento dell'ammortamento e/o dei canoni di *leasing*;

- all'art. 1, commi da [9](#) a [11](#), ha espressamente previsto che a favore delle **imprese che effettuano investimenti**:
 - in **beni nuovi** finalizzati a favorire processi di **trasformazione tecnologica e/o digitale**, ricompresi nell'[Allegato A](#), entro il **31 dicembre 2017** (30 giugno 2018, se entro il 31 dicembre 2017 risulta accettato l'inerente ordine, a fronte del quale sono stati pagati acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione), il **costo di acquisizione** viene **incrementato del 150 per cento**;
 - in **beni immateriali strumentali** di cui all'[Allegato B](#), il costo di acquisizione può essere aumentato del **40 per cento**.

Inoltre, come per il caso del super ammortamento, anche per il calcolo degli **acconti** inerenti all'anno 2017 delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) è necessario procedere a rideterminare il reddito 2016 senza considerare la maggiorazione del 150 per cento e del 40 per cento dell'ammortamento e/o dei canoni di *leasing* (se per questi ultimi sarà riconosciuta l'applicabilità).

Nell'ipotesi di **acquisizione tramite operazione di leasing**, tenendo in considerazione che la maggiorazione predetta interessa esclusivamente la quota capitale inerente ai canoni di locazione finanziaria e non la quota interessi, per le acquisizioni di beni strumentali nuovi tramite locazione finanziaria, il beneficio si traduce in un **incremento del costo di acquisizione del 40 per cento**, che determina un **aumento del canone annuo di leasing fiscalmente deducibile**.

Operatività della maggiorazione del 40% del super ammortamento

Il beneficio della maggiorazione del 40 per cento si concretizza in una **deduzione** che opera in via extracontabile e, specificamente per quanto attiene alle **operazioni di leasing**:

- deve essere fruita in un **arco temporale** "*non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito*";

Va tenuto presente che, se, in un periodo d'imposta, l'agevolazione viene fruita in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto non può essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.

- **non è correlata alle valutazioni di bilancio**, in quanto la deduzione della medesima



non dipende dal comportamento civilistico adottato dal contribuente, ma deve risultare posta in essere in relazione alle vigenti regole fiscali;

- trova applicazione anche in sede di **riscatto** del bene.

Al riguardo, si ritiene opportuno rammentare che la **durata del contratto di locazione finanziaria** - e, quindi, il periodo di deduzione civilistica dei canoni di *leasing* - può essere uguale, superiore o inferiore alla durata minima fiscale calcolata in relazione al disposto di cui al [comma 7 dell'art. 102](#) del TUIR che espressamente prevede che per i beni concessi in locazione finanziaria, per cui:

- **l'impresa concedente che imputa a conto economico i relativi canoni**, deduce le quote di ammortamento determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario;
- **l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria**, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore *alla metà* del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa,

tenendo in considerazione che, se la **durata** contrattuale dell'operazione di *leasing*:

- **coincide con quella minima fiscalmente prevista**, i canoni sono deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico;
- **risulta superiore a quella minima fiscalmente prevista**, i canoni sono deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico, secondo il principio della previa imputazione al conto economico recato dall'[art. 109, comma 4](#), del TUIR, secondo il quale le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza;
- **è inferiore a quella minima o, meglio, risulta inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito**, i canoni sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico, nel qual caso si verifica un disallineamento tra i valori civili e fiscali delle quote di competenza di ciascun esercizio, con la necessità di effettuare le corrispondenti variazioni in aumento del reddito in sede di dichiarazione dei redditi.

Rilevazione della maggiorazione spettante per le operazioni di “leasing”

Ai fini operativi, è necessario puntualizzare che, in caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione del 40 per cento compete, come accennato, non per l'intero canone di *leasing*, ma solo per la **quota capitale** (che complessivamente, **insieme al prezzo di riscatto**, costituisce il "costo di acquisizione" del bene), con **esclusione**, quindi, della **quota interessi**.

Ai fini dell'individuazione degli **interessi impliciti** è possibile fare riferimento al criterio



forfetario dettato dall'[art. 1](#) del D.M. 24 aprile 1998, secondo cui la quota dei medesimi compresa nel canone deve essere individuata ripartendo in modo lineare l'ammontare complessivo degli interessi impliciti desunti dal contratto per la durata fiscale del *leasing*. Analoga regola si rende operativa anche per i **soggetti IAS adopter**, che calcolano la maggiorazione sulla quota capitale dei "canoni di *leasing*" risultanti dal contratto, nonostante il fatto che nel bilancio d'esercizio, in ossequio al metodo finanziario, deducano "ammortamenti".

Per consentire l'individuazione delle modalità operative che devono essere seguite, si analizzano, di seguito, due esemplificazioni numeriche.

Caso 1

Si ipotizzi che, in data 1° dicembre 2017, una società per azioni abbia stipulato per un bene strumentale nuovo un contratto di locazione finanziaria per un importo di € 60.000, con scadenza 1° dicembre 2019 (durata civilistica contrattuale pari a 732 giorni).

Dati

Per il bene oggetto del contratto di *leasing* è operativo il coefficiente di ammortamento del 25 per cento, per cui la durata del periodo di ammortamento ai fini fiscali risulta pari 1.460 giorni.

Dal contratto di *leasing* si rileva che:

- il prezzo di riscatto del bene strumentale è stato stabilito in € 1.000 (più IVA);
- il costo del bene per la società concedente ammonta ad € 57.000.

SOLUZIONE

Per la coerente individuazione sia delle quote di *leasing* con l'agevolazione della maggiorazione del 40 per cento, sia delle inerenti variazioni fiscali, è possibile seguire le seguenti fasi procedurali:

1. individuazione dei canoni di locazione finanziaria di competenza civilistica, applicando la seguente formula:

costo sostenuto
_____ x giorni di competenza
giorni di durata civilistica del contratto di <i>leasing</i>



come evidenziato nel seguente prospetto:

Anno	Giorni di competenza	Calcolo	Quota canone €
2016	31 [dal 1.12.2016 al 31.12.2016]	(60.000,00 : 732) x 31	2.540,98
2017	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	(60.000,00 : 732) x 366	30.000,00
2018	335 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	(60.000,00 : 732) x 335	27.459,02
Totale			60.000,00

2. suddivisione dei canoni di locazione finanziaria di competenza civilistica in quota di capitale e quota interessi, applicando la seguente formula espressamente prevista dal [D.M. 24 aprile 1998](#) per determinare la quota di capitale e, per differenza, la quota interessi:

costo sostenuto dal soggetto concedente	
	x giorni periodo d'imposta
giorni di durata contrattuale del contratto di <i>leasing</i>	

come evidenziato nel seguente prospetto:

no	Giorni di competenza	Quota canone	Calcolo	Quota capitale	Quota interessi
16	31 [dal 1.12.2016 al 31.12.2016]	2.540,98	(57.000,00 : 732) x 31	2.413,93	127,05
17	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	30.000,00	(57.000,00 : 732) x 366	28.500,00	1.500,00
18	335 [dal 1.1.2018 al 1.12.2018]	27.459,02	(57.000,00 : 732) x 335	26.086,07	1.372,95
tali		60.000,00	-	57.000,00	3.000,00

il calcolo della quota interessi può essere effettuato direttamente con la formula: “**Canoni di competenza del periodo** - [costo sostenuto dalla società di *leasing* concedente : giorni durata contrattuale del contratto di *leasing* x giorni di competenza del periodo d'imposta]”.



3. individuazione dei canoni di locazione finanziaria di competenza fiscale, applicando la seguente formula:

$$\frac{\text{costo sostenuto}}{\text{giorni di durata fiscale del contratto di leasing}} \times \text{giorni di competenza}$$

come evidenziato nel seguente prospetto:

Anno	Giorni di competenza	Calcolo	Quota canone €
2016	31 [dal 1.12.2016 al 31.12.2016]	(60.000,00 : 1460) x 31	1.273,97
2017	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	(60.000,00 : 1460) x 366	15.041,10
2018	365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	(60.000,00 : 1460) x 365	15.000,00
2019	365 [dal 1.1.2019 al 31.12.2019]	(60.000,00 : 1460) x 365	15.000,00
2020	333 [dal 1.1.2020 al 30.11.2020]	(60.000,00 : 1460) x 333	13.684,93
Totale			60.000,00

4. suddivisione dei canoni di locazione finanziaria di competenza fiscale in quota di capitale e quota interessi, applicando la seguente formula espressamente prevista dal [D.M. 24 aprile 1998](#) per determinare la quota di capitale e, per differenza, la quota interessi:

$$\frac{\text{costo sostenuto dal soggetto concedente}}{\text{giorni di durata contrattuale del contratto di leasing}} \times \text{giorni periodo d'imposta}$$

come evidenziato nel seguente prospetto:



no	Giorni di competenza	Quota canone	Calcolo	Quota capitale	Quota interessi
6	31 [dal 2.11.2016 al 31.12.2016]	1.273,97	(57.000,00 : 1460) x 31	1.210,27	63,70
7	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	15.041,10	(57.000,00 : 1460) x 366	14.289,04	752,06
8	365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	15.000,00	(57.000,00 : 1460) x 365	14.250,00	750,00
9	365 [dal 1.1.2019 al 31.12.2019]	15.000,00	(57.000,00 : 1460) x 365	14.250,00	750,00
10	333 [dal 1.1.2020 al 30.11.2020]	13.684,93	(57.000,00 : 1460) x 333	13.000,69	684,24
tali		60.000,00	-	57.000,00	3.000,00

il calcolo della quota interessi può essere effettuato direttamente con la **formula**: “**Canoni di competenza del periodo** - [costo sostenuto dalla società di *leasing* concedente : giorni durata attuale del contratto di *leasing*) x giorni di competenza del periodo d'imposta]”.

5. calcolo dell'agevolazione applicata nella misura del 40 per cento della quota capitale dei canoni di leasing di competenza del periodo d'imposta

periodo imposta	Canoni leasing di competenza	Quota capitale di competenza	Quota capitale con maggiorazione del 40%
16	1.273,97	1.210,27	1.694,38
17	15.041,10	14.289,04	20.004,66
18	15.000,00	14.250,00	19.950,00
19	15.000,00	14.250,00	19.950,00
20	13.684,93	13.000,69	18.200,96
tale	60.000,00	57.000,00	79.800,00

quota interessi, di cui al precedente prospetto, non si modifica.

6. individuazione dell'importo extra-contabile da indicare in sede di adempimento dichiarativo tra le “variazioni in diminuzione”:



<i>Periodo d'imposta</i>	<i>Canoni leasing di competenza</i>	<i>Quota capitale di competenza</i>	<i>Quota capitale con maggiorazione del 40%</i>	<i>Variazione in diminuzione (€)</i>
2016	1.273,97	1.210,27	1.694,38	484,11
2017	15.041,10	14.289,04	20.004,66	5.715,62
2018	15.000,00	14.250,00	19.950,00	5.700,00
2019	15.000,00	14.250,00	19.950,00	5.700,00
2020	13.684,93	13.000,69	18.200,96	5.200,27
Totale	60.000,00	57.000,00	79.800,00	22.800,00

7. operatività del riscatto del bene:

Al termine del contratto di locazione, il bene viene riscattato per € 1.000 (più IVA), il quale deve essere considerato come “costo sostenuto dall'utilizzatore del bene” e, quindi, come tale, beneficia dell'agevolazione in argomento.

Ne deriva, pertanto, che ai fini dell'individuazione delle quote di ammortamento il costo di riferimento da utilizzare risulterà pari a € 7.400,00 [€ 1.000,00 + (40% di € 1.000,00)].

Caso 2

Si ipotizzi che, in data 2 novembre 2016, una società a responsabilità limitata abbia stipulato per un bene strumentale nuovo un contratto di locazione finanziaria per un importo di € 424.800, con scadenza 2 novembre 2019 (durata civilistica contrattuale pari a 1.097 giorni).

Dati

Per il bene oggetto del contratto di *leasing* è operativo il coefficiente di ammortamento del 15 per cento, per cui la durata del periodo di ammortamento risulta pari 2.430 giorni la cui metà è pari 1.215 giorni.

Dal contratto di *leasing* si rileva che:

- il prezzo di riscatto del bene strumentale è stato stabilito in € 5.000, più IVA;
- il costo del bene per la società concedente ammonta ad € 355.000.

SOLUZIONE

Per la coerente individuazione sia delle quote di *leasing* con l'agevolazione della maggiorazione del 40 per cento, sia delle inerenti variazioni fiscali, è possibile seguire le seguenti fasi procedurali:



1. individuazione dei canoni di locazione finanziaria di competenza civilistica,
applicando la seguente formula:

costo sostenuto
_____ x giorni di competenza
giorni di durata civilistica del contratto di <i>leasing</i>

come evidenziato nel seguente prospetto:

Anno	Giorni di competenza	Calcolo	Quota canone €
2016	60 [dal 2.11.2016 al 31.12.2016]	(424.800,00 : 1097) x 60	23.234,28
2017	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	(424.800,00 : 1097) x 366	141.729,08
2018	365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	(424.800,00 : 1097) x 365	141.341,84
2019	306 [dal 1.1.2019 al 2.11.2019]	(424.800,00 : 1097) x 306	118.494,80
Totale			424.800,00

2. suddivisione dei canoni di locazione finanziaria di competenza civilistica in quota di capitale e quota interessi, applicando la seguente formula espressamente prevista dal [D.M. 24 aprile 1998](#) per determinare la quota di capitale e, per differenza, la quota interessi:

costo sostenuto dal soggetto concedente
_____ x giorni periodo d'imposta
giorni di durata contrattuale del contratto di <i>leasing</i>

come evidenziato nel seguente prospetto:



Anno	Giorni di competenza	Quota canone	Calcolo	Quota capitale	Quota interessi
2016	60 [dal 2.11.2016 al 31.12.2016]	23.234,28	(355.000,00 : 1097) x 60	19.416,59	3.817,69
2017	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	141.729,08	(355.000,00 : 1097) x 366	118.441,20	23.287,88
2018	365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	141.341,84	(355.000,00 : 1097) x 365	118.117,59	23.224,25
2019	306 [dal 1.1.2019 al 2.11.2019]	118.494,80	(355.000,00 : 1097) x 306	99.024,62	19.470,18
Totali		424.800,00	-	355.000,00	69.800,00

Il calcolo della quota interessi può essere effettuato direttamente con **la formula: “Canoni di competenza del periodo - [costo sostenuto dalla società di *leasing* concedente : giorni durata contrattuale del contratto di *leasing* x giorni di competenza del periodo d'imposta]”**

3. individuazione dei canoni di locazione finanziaria di competenza fiscale, applicando la seguente formula:

costo sostenuto	
	x giorni di competenza
giorni di durata fiscale del contratto di <i>leasing</i>	

come evidenziato nel seguente prospetto:

Anno	Giorni di competenza	Calcolo	Quota canone €
2016	60 [dal 2.11.2016 al 31.12.2016]	(424.800,00 : 1215) x 60	20.977,78
2017	366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	(424.800,00 : 1215) x 366	127.964,44
2018	365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	(424.800,00 : 1215) x 365	127.614,81
2019	365 [dal 1.1.2019 al 31.12.2019]	(424.800,00 : 1215) x 365	127.614,81
2020	59 [dal 1.1.2020 al 28.2.2020]	(424.800,00 : 1215) x 59	20.628,16
Totale			424.800,00

4. suddivisione dei canoni di locazione finanziaria di competenza fiscale in quota di



capitale e quota interessi, applicando la seguente formula espressamente prevista dal [D.M. 24 aprile 1998](#) per determinare la quota di capitale e, per differenza, la quota interessi:

costo sostenuto dal soggetto concedente	
	x giorni periodo d'imposta
giorni di durata contrattuale del contratto di <i>leasing</i>	

come evidenziato nel seguente prospetto:

<i>Giorni di competenza</i>	<i>Quota canone</i>	<i>Calcolo</i>	<i>Quota capitale</i>	<i>Quota inte</i>
60 [dal 2.11.2016 al 31.12.2016]	20.977,78	(355.000,00: 1215) x 60	17.530,86	3.446,92
366 [dal 1.1.2017 al 31.12.2017]	127.964,44	(355.000,00: 1215) x 366	106.938,27	21.026,17
365 [dal 1.1.2018 al 31.12.2018]	127.614,81	(355.000,00: 1215) x 365	106.646,09	20.968,72
365 [dal 1.1.2019 al 31.12.2019]	127.614,81	(355.000,00: 1215) x 365	106.646,09	20.968,72
59 [dal 1.1.2020 al 28.2.2020]	20.628,16	(355.000,00: 1215) x 59	17.238,69	3.389,47
li	424.800,00	-	355.000,00	69.800,00

colore della quota interessi può essere effettuato direttamente con la **formula**: “**Canoni di competenza del periodo** - [costo sostenuto dalla società di *leasing* concedente: giorni durata contratto di *leasing*) x giorni di competenza del periodo d'imposta]”

5. calcolo dell'agevolazione applicata nella misura del 40% della quota capitale dei canoni di leasing di competenza del periodo d'imposta

<i>Periodo imposta</i>	<i>Canoni leasing di competenza</i>	<i>Quota capitale di competenza</i>	<i>Quota capitale con maggiorazio. del 40%</i>
16	20.977,78	17.530,86	24.543,20
17	127.964,44	106.938,27	149.713,57
18	127.614,81	106.646,09	149.304,53



2019	127.614,81	106.646,09	149.304,53
2020	20.628,16	17.238,69	24.134,17
Totale	424.800,00	355.000,00	497.000,00
La quota interessi, di cui al precedente prospetto, non si modifica.			

6. individuazione dell'importo extra-contabile da indicare in sede di adempimento dichiarativo tra le "variazioni in diminuzione"

<i>Periodo imposta</i>	<i>Canoni leasing di competenza</i>	<i>Quota capitale di competenza</i>	<i>Quota capitale con maggiorazione del 40%</i>	<i>Variazione in diminuzione (€)</i>
2016	20.977,78	17.530,86	24.543,20	7.012,34
2017	127.964,44	106.938,27	149.713,57	42.775,30
2018	127.614,81	106.646,09	149.304,53	42.658,44
2019	127.614,81	106.646,09	149.304,53	42.658,44
2020	20.628,16	17.238,69	24.134,17	6.895,48
Totale	424.800,00	355.000,00	497.000,00	142.000,00

7. operatività del riscatto del bene

Al termine del contratto di locazione, il bene viene riscattato per € 5.000 (più IVA), il quale deve essere considerato come "costo sostenuto dall'utilizzatore del bene" e, quindi, come tale, beneficia dell'agevolazione in argomento.

Ne deriva, pertanto, che ai fini dell'individuazione delle quote d'ammortamento il costo di riferimento da utilizzare risulterà pari a € 7.000 [€ 5.000,00 + (40% di € 5.000,00)].

Esemplificazioni proposte dall'Agenzia delle entrate

Per completezza dell'analisi, si ritiene opportuno riportare, rielaborate, le tre diverse esemplificazioni numeriche proposte dall'Agenzia delle entrate nella [circolare 26 maggio 2016, n. 23/E](#).

Caso 1

Durata contrattuale del contratto di leasing uguale a quella minima fiscale prevista



Dati

Un'impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:

- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 2 anni, pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente previsto (25 per cento, pari a 4 anni);
- canone di *leasing* complessivo: € 11.000, di cui quota capitale € 9.000 e quota interessi € 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2019): € 1.000.

Analisi

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad € 3.600 (40 per cento di € 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad € 1.800 ($€ 3.600 : 2$).

Schematicamente la situazione può essere così rappresentata:

	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
7	4.500,00	4.500,00	1.800,00
8	4.500,00	4.500,00	1.800,00
ale	9.000,00	9.000,00	3.600,00

Soluzione

Dai dati esposti si deduce che in **due esercizi sociali o periodi d'imposta** l'ammontare complessivo:

- della quota capitale dedotto civilisticamente sarà pari ad € 9.000;
- dedotto fiscalmente sarà pari ad € 12.600, di cui:
 - € 9.000 dedotti per derivazione mediante l'imputazione al conto economico;
 - € 3.600 dedotti extracontabilmente attraverso variazioni specifiche variazioni in diminuzione rilevate in sede di approntamento dei due adempimenti dichiarativi annui.

Inoltre, si ritiene opportuno anche evidenziare che, al momento del riscatto, il soggetto interessato o contribuente avrà anche la possibilità di iniziare a dedurre:

- le quote di ammortamento del bene (sul valore di riscatto e cioè su un importo di €



1.000) e

- le quote della relativa maggiorazione (pari ad € 400, ossia il 40 per cento di € 1.000).

Caso 2

Durata contrattuale del contratto di leasing superiore a quella minima fiscale prevista

Dati

Un'impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:

- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 3 anni, superiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente ministeriale previsto (25 per cento, pari a 4 anni);
- canone di *leasing* complessivo: € 11.000, di cui quota capitale € 9.000 e quota interessi € 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2020): € 1.000,00.

Analisi

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad € 3.600 (40 per cento di € 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad € 1.800 ($€ 3.600 : 2$).

Schematicamente la situazione può essere così rappresentata:

	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
7	3.000,00	3.000,00	1.800,00
8	3.000,00	3.000,00	1.800,00
9	3.000,00	3.000,00	0,00
ale	9.000,00	9.000,00	3.600,00

Soluzione

Dai dati esposti si deduce che l'ammontare complessivo:

- della quota capitale dedotto civilisticamente in **tre esercizi sociali o periodi d'imposta** sarà pari ad € 9.000;



- dedotto fiscalmente sarà pari ad € 12.600, di cui:
 - € 9.000 dedotti per derivazione in **tre esercizi sociali o periodi d'imposta** mediante l'imputazione al conto economico;
 - € 3.600 dedotti extracontabilmente in **due esercizi sociali o periodi d'imposta** attraverso variazioni specifiche variazioni in diminuzione rilevate in sede di approntamento degli adempimenti dichiarativi annui.

Inoltre, si ritiene opportuno anche evidenziare che, al momento del riscatto, il soggetto interessato o contribuente avrà anche la possibilità di iniziare a dedurre:

- le quote di ammortamento del bene (sul valore di riscatto e cioè su un importo di € 1.000) e
- le quote della relativa maggiorazione (pari ad € 400, ossia il 40 per cento di € 1.000).

Caso 3

Durata contrattuale del contratto di leasing inferiore a quella minima fiscale prevista

Dati

Un'impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:

- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 1 anno, inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente ministeriale previsto (25 per cento, pari a 4 anni);
- canone di *leasing* complessivo: € 11.000, di cui quota capitale € 9.000 e quota interessi € 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2018): € 1.000.

Analisi

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad € 3.600 (40 per cento di € 9.000).

Schematicamente la situazione può essere così rappresentata:

<i>no</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
17	9.000,00	4.500,00	1.800,00
18	0,00	4.500,00	1.800,00
totale	9.000,00	9.000,00	3.600,00



Soluzione

Dai dati esposti si deduce che l'ammontare complessivo:

- della quota capitale dedotto civilisticamente in **un esercizio sociale o periodo d'imposta** sarà pari ad € 9.000;
- dedotto fiscalmente sarà pari ad € 12.600, di cui:
 - € 9.000 dedotti per derivazione in **due esercizi sociali o periodi d'imposta** mediante l'imputazione al conto economico;
 - € 3.600 dedotti extracontabilmente in **due esercizi sociali o periodi d'imposta** attraverso variazioni specifiche variazioni in diminuzione rilevate in sede di approntamento degli adempimenti dichiarativi annui.

Inoltre, si ritiene opportuno anche evidenziare che, al momento del riscatto, il soggetto interessato o contribuente avrà anche la possibilità di iniziare a dedurre:

- le quote di ammortamento del bene (sul valore di riscatto e cioè su un importo di € 1.000) e
- le quote della relativa maggiorazione (pari ad € 400, ossia il 40 per cento di € 1.000).

Rag. Franco Denti
