

L'ammortamento al 6% obbliga a cambiare il piano

Fabbricati strumentali

Operativa l'agevolazione per chi commercia prodotti di consumo al dettaglio

Possibili problemi quando finirà il periodo con la maggiorazione

Pagina a cura di

Alessandro Germani
Franco Roscini Vitali

Il provvedimento 89458/2023 dell'agenzia delle Entrate fornisce le disposizioni attuative della norma della legge di Bilancio che prevede l'ammortamento maggiorato al 6% per le imprese operanti nel settore del commercio di prodotti di consumo al dettaglio. Ma presuppone un comportamento contabile volto ad adeguare il piano di ammortamento per consentire la maggior deduzione fiscale, il che rende difficile la fruizione.

La norma è contenuta nell'articolo 1, commi da 65 a 69 della legge 197/2022 e stabilisce la possibilità di beneficiare di questo maggior ammortamento per i periodi dal 2023 al 2027. L'articolo 2 del provvedimento disciplina l'ambito soggettivo, costituito dai titolari di reddito d'impresa ovvero le imprese individuali (articolo 55 del Tuir), le società e gli enti commerciali, gli enti non commerciali per l'attività commerciale svolta, i soggetti che producono redditi in forma associata in base all'articolo 5 del Tuir, a eccezione delle società sempli-

ci, le stabili organizzazioni di società estere per i fabbricati a esse attribuiti.

Le attività rilevanti sono quelle contrassegnate dai codici Ateco della classe 47, che riguardano commercio al dettaglio a livello alimentare, magazzini, negozi di computer ed elettronica, vendita di frutta, carne, pesce, pane, bevande, tabacco. Per la prevalenza si guarda al rapporto fra i ricavi di queste attività e quelli totali di conto economico. Per le branch si guarda allo svolgimento delle attività individuate dai codici Ateco a prescindere dall'attività svolta dalla casa madre. Per la prevalenza si fa il rapporto rispetto ai ricavi totali desumibili dal rendiconto della branch secondo l'articolo 152 del Tuir.

Circa l'ambito oggettivo, l'articolo 3 fa riferimento all'ammortamento dei fabbricati strumentali, purché entrati in funzione entro la fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023. La maggiorazione non si applica in caso di fabbricati concessi in locazione o leasing oppure nel caso di coefficiente di ammortamento uguale o superiore al 6 per cento. Invece i soggetti Ias, che seguono il metodo fi-

nanziario e ammortizzano il bene in leasing, possono beneficiare di questa speciale deduzione.

L'articolo 4 stabilisce che l'ammortamento maggiorato, comunque non superiore al 6%, presuppone che si passi dal bilancio per la sua contabilizzazione (articolo 109, comma 4, del Tuir). Si afferma che la maggiorazione è deducibile nell'ipotesi di modifica al piano di ammortamento civilistico operato nell'esercizio di prima applicazione della stessa. Questo passaggio è quello che creerà verosimilmente i maggiori problemi applicativi. Perché presuppone la modifica, da supportarsi e motivarsi civilisticamente, del piano di ammortamento. Ma è lecito domandarsi cosa si dovrà fare al termine del periodo di beneficio, perché un dietrofront appare poco sostenibile.

L'articolo 5 riguarda le cosiddette immobiliari passive che concedono in locazione alle società operative del gruppo i fabbricati in questione e che aderiscono con esse al consolidato fiscale. Esse possono beneficiare dell'ammortamento maggiorato, con opzione per il consolidato entro le prossime dichiarazioni relative al 2022.

Per l'articolo 6 non c'è recapture in caso di cessione dei fabbricati, ma l'acquirente non ne potrà beneficiare. Similmente non c'è recapture in caso di operazioni straordinarie neutrali, ma in tal caso l'avente causa, che opera con i codici Ateco citati, potrà continuare a beneficiare dell'ammortamento maggiorato.

La disposizione riguarda il periodo d'imposta 2023 e i quattro successivi. Restano ferme le altre disposizioni dell'articolo 102 del Tuir.

IN SINTESI

Il punto critico

Il provvedimento 89458/2023 chiarisce che si deve passare dal bilancio e non con una semplice variazione in diminuzione in dichiarazione. Ciò comporta la modifica dei piani di ammortamento per supportare tale incremento.