

Cambia l'iperammortamento

L'eliminazione del vincolo territoriale del "Made in Eu" agevola l'uso del bonus. Ma si introducono limiti per imprese aderenti al Concordato preventivo biennale

L'ampliamento del perimetro dei beni agevolabili dovuto all'eliminazione del vincolo territoriale del "Made in Eu" favorisce il ricorso all'iperammortamento da parte delle imprese. Ma il beneficio non viene utilizzato appieno da quelle che aderiscono al Concordato preventivo biennale (Cpb). Sono queste le modifiche più rilevanti che sono state inserite dal legislatore nel testo del decreto fiscale appena convertito in legge.

Pagamicci a pag. 9

Le modifiche inserite nel testo del decreto fiscale n. 38/2026 che è stato convertito in legge

Iperammortamento a due facce La deduzione si rinnova fra beni extraUe agevolabili e limiti

Pagina a cura

DI BRUNO PAGAMICCI

L'ampliamento del perimetro dei beni agevolabili dovuto all'eliminazione del vincolo territoriale del "Made in Eu" favorisce il ricorso all'iperammortamento da parte delle imprese. Ma il beneficio non viene utilizzato appieno da quelle che aderiscono al Concordato preventivo biennale (Cpb). La maxi deduzione non rientra infatti nella determinazione del reddito concordato con l'Agenzia delle entrate ma viene considerata nel saldo netto tra plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, perdite su crediti, maggiorazione del costo del lavoro, ecc., che determina una corrispondente variazione del reddito concordato.

Sono queste le modifiche (eliminazione del vincolo "Made in Eu" e iperammortamento nel Cpb) che sono state inserite dal legislatore nel testo del decreto fiscale n. 38/2026 convertito in legge dalla camera il 20 maggio 2026.

Per quanto riguarda il Cpb, il saldo netto tra componenti straordinarie e iperammortamento (oltre ad altri elementi straordinari) è un valore che non viene pattuito o negoziato con l'Agenzia delle entrate all'interno del reddito pattuito con il Fisco.

Queste componenti "extra-concordato", unitamente alla maggiorazione degli ammortamenti come previsto dal dl fiscale, sebbene escluse dal calcolo iniziale non vengono ignora-

te ma si riflettono a posteriori in termini di variazioni (in aumento o in diminuzione) sul reddito concordato.

Per quanto riguarda la tassazione, a queste variazioni di imponibile non si applicano i benefici premiali previsti per la parte di reddito che rientra nel Cpb, ma si applicano le aliquote ordinarie (Irpef e Ires). Inoltre, su questi valori l'Agenzia delle entrate mantiene il potere di verificare la veridicità delle operazioni di riferimento, nonché la corretta quantificazione degli importi e l'effettivo realizzo civilistico e fiscale.

In altri termini, le componenti straordinarie che confluiscono nel "saldo netto" non beneficiano dell'immunità o della predeterminazione forfettaria garantita dal patto con il Fisco nell'ambito del Cpb.

Vincolo "Made in Eu" soppresso. Nel corso del passaggio parlamentare che ha portato il decreto fiscale alla conversione in legge è stata modificata la disciplina dell'iperammortamento intervenendo sul comma 427 della legge di bilancio 2026 (n. 199/2025). Il legislatore ha soppresso la condizione che limitava il beneficio ai soli acquisti di beni prodotti in Europa o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo.

A seguito della modifica, quindi, non ci sono più restrizioni geografiche: sono pertanto agevolabili anche i beni prodotti in paesi extraUe.

Va tuttavia precisato che l'eliminazione del vincolo geografico non riguarda i moduli

fotovoltaici (ad alta efficienza). Ai sensi del comma 429, lett. b) della legge di bilancio 2026 (non modificato dal Decreto fiscale) con riferimento all'auto-produzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati agevolabili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'art. 12, comma 1, lettere b) e c), del dl 181/2023, ossia:

b) moduli fotovoltaici con celle, prodotti nell'Ue con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5%;

c) moduli prodotti nell'Ue composti da celle bifacciali ad eterogiunzione di silicio o tandem prodotte nell'Ue con un'efficienza di cella almeno pari al 24%.

Per espressa previsione normativa la novità si applica agli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2026.

Le modifiche al Cpb. In sede di conversione si è intervenuti su una criticità emersa nei mesi passati relativa all'esclusione dall'iperammortamento delle imprese aderenti al concordato preventivo biennale.

In particolare, con una modifica apportata attraverso l'integrazione dell'articolo 16 del



dlgs n. 13/2024, l'iperammortamento viene inserito tra le voci che rientrano nell'ambito del saldo netto delle componenti straordinarie "extraconcordato" le cui variazioni positive o negative influiscono sulla determinazione dell'imponibile fiscale.

In altri termini, il legislatore che è intervenuto in sede di conversione in legge del decreto fiscale ha stabilito che nella determinazione del reddito d'impresa oggetto di concordato preventivo biennale, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef o Ires), non rileva la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria eventualmente spettante (c.d. iper-ammortamento).

In tal senso, è stato modificato l'art. 16 del decreto legislativo n. 13/2024 (rubricato "Reddito d'impresa oggetto di concordato") in relazione alla determinazione del reddito d'impresa proposta al contribuente, ai fini del concordato, rilevante ai fini delle imposte sui redditi.

Nello specifico, la lettera a), modificando il comma 1 del citato articolo 16 del dlgs 13/2024, aggiunge la lettera b-ter) che individua, quale valore non rilevante nella determinazione del reddito d'impresa oggetto del concordato, ai fini Irpef o Ires, la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria spettante ai sensi dell'articolo 1, commi da 427 a 436 della legge n. 199 del 2025 (iperammortamento).

Conseguentemente, la lettera b), modificando il comma 2 del medesimo art. 16 stabilisce che adesso anche la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria determina una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni a esse applicabili.

Iperammortamento e Cpb. L'art. 16 del decreto legislativo n. 13/2024 definisce le regole di determinazione del reddito d'impresa, rilevante ai

fini delle imposte sui redditi proposto al contribuente ai fini del concordato.

Rispetto alle regole ordinarie che disciplinano il Cpb, in seguito alle modifiche apportate al dl 38/2026, viene precisato che non devono essere considerati i valori relativi a:

- plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 e sopravvenienze attive di cui all'art. 88, nonché minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti di cui all'articolo 101 del Tuir (lettera a) del comma 1);

- utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, o in un Geie;

- maggiorazione del costo del lavoro spettante ai sensi dell'art. 4 del dlgs 216/2023 (lettera b-bis) del comma 1);

Pertanto, in seguito alla modifica apportata in sede di conversione in legge del decreto 38/2026, nel calcolo del saldo netto tra le suddette voci straordinarie del bilancio di esercizio che determinerà la variazione del reddito concordato confluirà anche la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Le componenti straordinarie nel Cpb.

Nel Cpb le componenti straordinarie e di natura patrimoniale non sono "garantite" né assorbite nel reddito concordato di base.

Infatti, il reddito proposto e pattuito con l'Agenzia delle entrate viene calcolato "sterilizzando" alcune voci. Pertanto, dal computo del reddito concordato sono inizialmente escluse voci come plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive e passive e ora anche la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Se nel corso del biennio in cui si realizzano tali componenti, questi valori si sommano o si sottraggono al reddito concordato e il saldo attivo andrà ad aumentare il reddito imponibile e di conseguenza le imposte

da versare.

Il saldo passivo, invece, potrà ridurre la base imponibile secondo le regole ordinarie del Tuir.

Il saldo netto delle suddette componenti deve pertanto essere ricalcolato e sommato/sottratto dal reddito concordato in fase di dichiarazione.

In questi casi l'Agenzia delle entrate può verificare la corretta determinazione di tali valori (es. deducibilità e competenza temporale) e pertanto le componenti straordinarie che confluiscono nel "saldo netto" non beneficiano dell'immunità o della predeterminazione forfettaria garantita dal patto con il Fisco nell'ambito del concordato.

L'Agenzia può pertanto sottoporre tali valori a controllo e accertamento con le modalità ordinarie poiché seguono il principio dell'effettivo realizzo.

Altre novità per il Cpb. Il legislatore ha introdotto tetti massimi alla maggiorazione del reddito proposto dall'Agenzia delle entrate anche per i contribuenti con punteggio Isa inferiore a 8.

In pratica, viene stabilito che la proposta di reddito concordato non può eccedere il corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta della misura:

- del 30% se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta i contribuenti presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;

- del 35% se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta i contribuenti presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 1 ma inferiore a 6.

Il termine per aderire alla proposta di concordato nel biennio 2026-2027 è stato differito al 31 ottobre 2026 (ovvero all'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

— © Riproduzione riservata — ■

Le novità

È stata soppressa la condizione che limitava l'iperammortamento ai soli acquisti di beni prodotti in Europa (Made in Eu). Il vincolo territoriale resta però per i moduli fotovoltaici ad alta efficienza

Attraverso l'integrazione dell'art. 16 del dlgs n. 13/2024, l'iperammortamento viene inserito tra le voci che rientrano nell'ambito del saldo netto delle componenti straordinarie "extraconcordato" le cui variazioni positive o negative influiscono sulla determinazione dell'imponibile fiscale

Adesso nel calcolo del saldo netto tra le voci straordinarie del bilancio (plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, ecc.) che determinerà la variazione del reddito concordato con il Fisco confluirà anche la maxi deduzione fiscale (iperammortamento)

Sono stati introdotti tetti massimi alla maggiorazione del reddito proposto dall'Agenzia delle entrate anche per i contribuenti con punteggio Isa inferiore a otto

Il termine per aderire alla proposta di Cpb nel biennio 2026-2027 è stato differito al 31 ottobre 2026