



PIANO NAZIONALE INDUSTRIA 4.0

Iper e super ammortamento:

investire per crescere

Bernardo Maronero

Il Piano Nazionale Industria 4.0

Obiettivo: Sostenere il processo di trasformazione delle imprese italiane che vogliono cogliere le opportunità legate alla quarta rivoluzione industriale.

- **PRIMA DIRETTRICE (Investimenti innovativi) :**
 - ✓ Incentivare gli investimenti privati nel rinnovo del «parco macchine» → **SUPER AMMORTAMENTO**
 - ✓ Incentivare gli investimenti a maggiore contenuto trasformativo utilizzando le tecnologie digitali e l'utilizzo di beni strumentali in chiave 4.0 → **IPER AMMORTAMENTO**
→ **MAGGIORAZIONE BENI IMMATERIALI**
 - ✓ Aumentare la spesa delle imprese in R&S
→ **Credito d'imposta R&S** e **Patent Box**
 - ✓ Sostenere la finanza d'impresa a supporto degli investimenti del Piano Industria 4.0 → **Start-up innovative** e **incubatori certificati**
-

Principali riferimenti normativi e di prassi

SUPER AMMORTAMENTO - **IPER AMMORTAMENTO**

- Art. 1, commi 91-94 e 97, Legge 28 dicembre 2015, n. 208
(Legge di Stabilità 2016)
Introduzione della disciplina del **Super Ammortamento**
- Art. 1, commi da 8 a 13, Legge 11 dicembre 2016, n. 232
(Legge di Stabilità 2017)
Proroga della disciplina del **Super Ammortamento**
Introduzione della disciplina dell'**Iper Ammortamento**
Introduzione della maggiorazione per **beni immateriali**
- Circolare n. 12/E del 8 aprile 2016
- Circolare n. 23/E del 26 maggio 2016
- Circolare n. 4/E del 30 marzo 2017
- Circolare n. 8/E del 7 aprile 2017
- Risoluzione n. 74/E del 14 settembre 2016

Caratteristiche comuni

SUPER AMMORTAMENTO - IPER AMMORTAMENTO **MAGGIORAZIONE BENI IMMATERIALI**

- ❑ MISURE FISCALI CHE PERMETTONO MAGGIORI AMMORTAMENTI /CANONI LOCAZIONI FISCALMENTE DEDUCIBILI AI FINI II.DD.
 - ❑ MISURE ATTUATE CON DEDUZIONI EXTRACONTABILI ATTRAVERSO VARIAZIONI IN DIMINUZIONE
 - ❑ NESSUN EFFETTO CIVILISTICO
 - ❑ ASSENZA DI MECCANISMI DI «RECAPTURE»
 - ❑ BENEFICI COLLEGATI A «MOMENTI» DIVERSI
 - ❑ BENI ESCLUSI
-

SUPER AMMORTAMENTO

Soggetti interessati

- **TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA** (ex art. 55 Tuir)
 - ✓ Indipendentemente da natura giuridica, dimensione e settore di attività
 - ✓ Imprese residenti e s.o. in Italia di non residenti
 - ✓ Enti non commerciali per la parte di attività commerciale eventualmente svolta
- **ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI** (ex art. 53 Tuir)
 - ✓ Svolgimento attività in forma autonoma o associata

Casistiche particolari

- SI** Regime dei minimi ex L. 244/07 e di vantaggio ex. D.l. 98/2011
- NO** Regime forfetario ex legge 190/2014
- NO** Imprese marittime ex artt. 155-161 Tuir, salvo opzione
- SI** Imprese in «regime di cassa» ex legge 232/2016
- SI/NO** Affittuario / Usufruttuario - Concedente (deroga art. 2561 C.c.)
«Contratto di rete» ex d.l. 5/2009
-

SUPER AMMORTAMENTO

Tipologia di investimenti

BENI MATERIALI STRUMENTALI NUOVI

- ✓ **Acquisto**
- ✓ **Locazione finanziaria**
- ✓ **Costruzione in economia**
- ✓ **Costruzione in appalto**

Comodato d'uso

NO Locazione operativa o noleggio

NO Beni merce o materiali di consumo

SI Beni in comodato (per il comodante, cfr. Ris. 196/2008)

SI Beni complessi

NO Beni esclusi: - beni con coeff. Ammortamento $< 6,5\%$
- fabbricati e costruzioni
- beni particolari (cfr. allegato 3 l. stabilità)

SUPER AMMORTAMENTO

Ambito temporale

Momento di effettuazione degli investimenti (art. 109 Tuir)

- Investimenti effettuati entro il 31/12/2017
(inizialmente dal 15/10/2015 al 31/12/2016)

ovvero

- Investimenti effettuati entro il **30/06/2018** se:
 - Pagamento acconti per il 20%
 - Ordine accettato dal venditore

Regole particolari per leasing, appalto, costruzione in economia

Esclusione di alcuni beni dalla proroga

- veicoli non utilizzati esclusivamente come beni strumentali
- veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti

Momento dal quale è possibile usufruire del beneficio

Entrata in funzione del bene ex art. 102 TUIR

SUPER AMMORTAMENTO

Modalità di fruizione del beneficio

Beni in proprietà:

- Maggiorazione del 40% del costo del bene
- Il costo va assunto **al lordo** di eventuali contributi
- Applicazione del coefficiente di ammortamento ex dm 31.12.88
- Se il beneficio è fruito in misura inferiore al massimo consentito, la differenza viene persa
- Le quote di maggiorazione non dedotte non potranno essere utilizzate da altri soggetti acquirenti il bene

La maggiorazione non rileva per:

- Calcolo di plus/minus in caso di cessione
 - Limiti deducibilità delle spese di manutenzione
 - Calcoli per il test di operatività per le società SNOP - SIPS
 - Limite triennale acquisti contribuenti minimi ex L. 244/07
 - Studi di settore
-

SUPER AMMORTAMENTO

Modalità di fruizione del beneficio

Beni in leasing:

- Maggiorazione fruibile in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coeff. di ammortamento
- La maggiorazione del 40% va calcolata sulla quota capitale dei canoni
- L'agevolazione spetta anche con riferimento ai beni (agevolati) riscattati.

Beni ad uso promiscuo:

La maggiorazione del 40% rileva per il 50%

Beni di costo non superiore ad euro 516,46:

La maggiorazione del 40% rileva anche per tali beni
(Cir. 12/E del 8/4/2016 punto 10.6)

Impianti fotovoltaici ed eolici (cfr. Cir. 36/2013 - 2/2016 - 27/2016):

La maggiorazione del 40% rileva solo per la componente impiantistica (coeff. 9%) e non per la parte immobiliare (coeff. 4%)

SUPER AMMORTAMENTO

Modalità di fruizione del beneficio

Cumulabilità con altre agevolazioni:

- Patent box
 - «nuova» Sabatini ex DL 69/2013
 - ACE
 - Credito d'imposta per investimenti in R&S
 - Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno L. 208/2015
 - Incentivi agli investimenti in start-up e PMI innovative
 - Fondo Centrale di Garanzia
 - Credito d'imposta riqualificazione strutture ricettive DL 83/2014 (Ris. 118/E del 15/09/2017)
-

SUPER AMMORTAMENTO

Modalità di fruizione del beneficio – Modello Unico

| Costo | | Anno | Ammortamento imputato a Conto economico | Variazione in diminuzione dichiarazione dei redditi |
|--------|-----------------------|------|--|--|
| Civile | Fiscale | | | |
| 40.000 | 40.000 + 16.000 | 2016 | 4.000 | 1.600 |
| | | 2017 | 8.000 | 3.200 |
| | | 2018 | 8.000 | 3.200 |
| | | 2019 | 8.000 | 3.200 |
| | | 2020 | 8.000 | 3.200 |
| | | 2021 | 4.000 | 1.600 |
| | | | 40.000 | 16.000 |

Maggiorazione
Costo + 40%

Unico SC
Unico SP – RF
Unico PF – RF
Unico ENC - RF

| RF55 Altre variazioni in diminuzione | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|--------------------------------------|----|----------|----|----|-----|----|----|
| 50 | 2 | 1.600,00 | 3 | 4 | ,00 | 5 | 6 |
| 7 | 8 | ,00 | 9 | 10 | ,00 | 11 | 12 |
| 13 | 14 | ,00 | 15 | 16 | ,00 | 17 | 18 |
| 19 | 20 | ,00 | 21 | 22 | ,00 | 23 | 24 |
| 25 | 26 | ,00 | 27 | 28 | ,00 | 29 | 30 |
| 31 | 32 | ,00 | 33 | 34 | ,00 | 35 | 36 |

Unico PF – RG

| RG18 Quote di ammortamento | | | | | | | | 4.000,00 |
|--------------------------------|----|----------|----|----|-----|----|----|----------|
| RG22 Altri componenti negativi | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| 27 | 2 | 1.600,00 | 3 | 4 | ,00 | 5 | 6 | |
| 7 | 8 | ,00 | 9 | 10 | ,00 | 11 | 12 | |
| 13 | 14 | ,00 | 15 | 16 | ,00 | 17 | 18 | |
| 19 | 20 | ,00 | 21 | 22 | ,00 | 23 | 24 | |
| 25 | 26 | ,00 | 27 | 28 | ,00 | 29 | 30 | |
| 31 | 32 | ,00 | 33 | 34 | ,00 | 35 | 36 | |

IPER AMMORTAMENTO

Rafforzamento della maggiorazione

- Maggiorazione del 150% del costo dei beni materiali strumentali nuovi
- Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0»

Soggetti interessati

- Platea ristretta alle sole imprese
- Valgono i chiarimenti forniti in ambito Super-ammortamento

Investimenti

Beni compresi nell'allegato A della legge di bilancio 2017:

- 1) beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
 - 2) sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
 - 3) dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0».
-

IPER AMMORTAMENTO

Individuazione degli Investimenti

- Riconducibilità del bene alle diverse categorie → MISE
- Incertezze normative → Interpello AE
- Riconducibilità del bene all'allegato A → Richiesta parere a MISE

Investimenti esclusi

- beni con coeff. Ammortamento $< 6,5\%$
 - fabbricati e costruzioni
 - beni particolari (cfr. allegato 3 l. stabilità)
-

IPER AMMORTAMENTO

Ambito temporale

Momento di effettuazione degli investimenti

- Investimenti effettuati dal **1/1/2017** al **31/12/2017**
- Investimenti effettuati entro il **30/09/2018** se:
(«decreto Sud», art. 14 d.l. 91/2017 conv. L. 3/8/2017 n. 123)
 - Pagamento acconti per il 20%
 - Ordine accettato dal venditore

Regole particolari per leasing, appalto, costruzione in economia

Momento dal quale è possibile usufruire del beneficio

Entrata in funzione del bene ex art. 102 TUIR

Momento ulteriore per usufruire del beneficio

Interconnessione del bene al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

IPER AMMORTAMENTO

Interconnessione del bene al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

- Dichiarazione attestante le caratteristiche tecniche del bene (all. A/B)
- Dichiarazione che il bene risulta interconnesso
- Dichiarazione resa ai sensi del d.p.r. 445/2000
- Beni di costo superiore a 500.000 euro → Perizia tecnica giurata
→ Attestato di conformità
- Opportunità di produrre un'analisi tecnica a corredo:
 - Descrizione tecnica del bene ai fini dell'allegato A/B
 - Descrizione caratteristiche dei beni
 - Verifica dei requisiti di interconnessione
 - Scambio di informazioni con sistemi interni/esterni
 - Identificazione univoca per riconoscere l'origine delle informazioni
 - Descrizione modalità per dimostrare l'interconnessione
 - Rappresentazione flussi dell'interazione macchina/impianto

Attestazione/Perizia da acquisire (anche in due fasi) entro il periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione o viene interconnesso al sistema aziendale

IPER AMMORTAMENTO

Ambito temporale – correlazione fra:

Momento di effettuazione degli investimenti

Momento dal quale è possibile usufruire del beneficio

Momento ulteriore per usufruire del beneficio

| | <i>Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento</i> | <i>Periodo d'imposta di entrata in funzione</i> | <i>Periodo d'imposta di interconnessione</i> | <i>Spettanza IPER ammortamento</i> |
|---------------|---|---|--|--|
| <i>Bene 1</i> | 2016 | 2016 | 2017 | NO (spetta il super ammortamento con fruizione dal 2016) |
| <i>Bene 2</i> | 2016 | 2017 | 2017 | NO (spetta il super ammortamento con fruizione dal 2017) |
| <i>Bene 3</i> | 2017 | 2017 | 2017 | SI, con fruizione dal 2017 |
| <i>Bene 4</i> | 2017 | 2017 | 2018 | SI, con fruizione dal 2018 (nel 2017 spetta il super ammortamento) |

IPER AMMORTAMENTO

Modalità di fruizione

La maggiorazione si concretizza in una deduzione extracontabile che va fruita:

- i) in base ai coefficienti stabiliti dal dm 31/12/1988 (ridotti alla metà per il primo esercizio ex articolo 102, comma 2, del TUIR) per beni acquisiti in proprietà;
- ii) in un periodo "non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito" dal dm 31/12/1988 per i beni acquisiti in *leasing* (articolo 102, comma 7, del TUIR)

| | | Anno | Amm.to imputato al conto economico | Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 TUIR (A x D) | Variazione in diminuzione relativa al super ammortamento (B x D) | Variazione in diminuzione relativa all'iper ammortamento [(C - 400) x D] |
|--|--------|---------------|------------------------------------|--|--|--|
| (A) Costo di acquisizione | 10.000 | | | | | |
| (B) Maggiorazione complessiva SUPER ammortamento (A x 40%) | 4.000 | | | | | |
| (C) Maggiorazione complessiva IPER ammortamento (A x 150%) | 15.000 | | | | | |
| (D) Coefficiente di ammortamento DM 31/12/1988 | 20% | | | | | |
| Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento | 2017 | 2017 | 1.000 | (*) 1.000 | (*) 400 | 0 |
| Periodo d'imposta di entrata in funzione | 2017 | 2018 | 2.000 | 2.000 | | 2.920 |
| Periodo d'imposta di interconnessione | 2018 | 2019 | 2.000 | 2.000 | | 2.920 |
| | | 2020 | 2.000 | 2.000 | | 2.920 |
| | | 2021 | 2.000 | 2.000 | | 2.920 |
| | | 2022 | 1.000 | 1.000 | | 2.920 |
| | | Totale | 10.000 | 10.000 | 400 | 14.600 |

Maggiorazione beni immateriali

Maggiorazione beni immateriali

- Maggiorazione del 40% del costo dei beni immateriali strumentali
- Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0»

Soggetti interessati

- Solo per i **soggetti** che beneficiano della maggiorazione del 150% (Iper ammortamento)
- Il bene immateriale non deve necessariamente riguardare il bene materiale che fruisce dell'Iper ammortamento

Investimenti

Beni compresi nell'allegato B della legge di bilancio 2017:

Beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»

- *Software iscrivibili in bilancio fra le immobilizzazioni Immateriali (BI3 di SP)*
 - *Sotware stand alone o embedded*
-

Maggiorazione beni immateriali

Ambito temporale

Momento di effettuazione degli investimenti

- Investimenti effettuati dal **1/1/2017** al **31/12/2017**
- Investimenti effettuati entro il **30/09/2018** (conversione del decreto Sud) se:
 - Pagamento acconti per il 20%
 - Ordine accettato dal venditore

Momento ulteriore per usufruire del beneficio

Interconnessione del bene al sistema aziendale

Modalità di fruizione del beneficio

La maggiorazione relativa ai beni immateriali può essere fruita "in misura non superiore al 50 per cento del costo" (articolo 103, comma 1, del TUIR).

| | |
|---|--------|
| (A) Costo di acquisizione | 10.000 |
| (B) Maggiorazione complessiva beni immateriali (A x 40%) | 4.000 |
| (C) Coefficiente di ammortamento art. 103, c. 1, TUIR | 50% |
| Periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento | 2017 |
| Periodo d'imposta di interconnessione | 2017 |
| Periodo d'imposta di inizio fruizione dell'iper ammortamento relativamente ad un bene dell'allegato A | 2017 |

| Anno | Amm.to imputato al conto economico | Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 103 c. 1 e 109 c. 4 TUIR (A x C) | Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione per beni immateriali (B x C) |
|---------------|------------------------------------|--|--|
| 2017 | 5.000 | 5.000 | 2.000 |
| 2018 | 5.000 | 5.000 | 2.000 |
| Totale | 10.000 | 10.000 | 4.000 |



Grazie per l'attenzione

