

Super e Iper Ammortamenti: investire per crescere

Bernardo Maronero

Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale del Piemonte

Ufficio Consulenza

Il Piano Nazionale Industria 4.0

Direttrici chiave



Investimenti innovativi

- Incentivare gli investimenti privati su tecnologie e beni I4.0
- Aumentare la spesa privata in Ricerca, Sviluppo e Innovazione
- Rafforzare la finanza a supporto di I4.0, VC e start-up



Competenze

- Diffondere la cultura I4.0 attraverso Scuola Digitale e Alternanza Scuola Lavoro
- Sviluppare le competenze I4.0 attraverso percorsi Universitari e Istituti Tecnici Superiori dedicati
- Finanziare la ricerca I4.0 potenziando i Cluster e i dottorati
- Creare Competence Center e Digital Innovation Hub



Infrastrutture abilitanti

- Assicurare adeguate infrastrutture di rete (Piano Banda Ultra Larga)
- Collaborare alla definizione di standard e criteri di interoperabilità IoT



Strumenti pubblici di supporto

- Garantire gli investimenti privati
- Canalizzare il risparmio verso impegni produttivi
- Rafforzare e innovare il presidio di mercati internazionali
- Supportare lo scambio salario-produttività attraverso la contrattazione decentrata aziendale



Governance e awareness

- Sensibilizzare sull'importanza dell'I4.0 e creare la *governance* pubblico privata



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**

Super Ammortamenti – Normativa e prassi

SUPER AMMORTAMENTO

- Art. 1, commi 91-94 e 97, Legge 28 dicembre 2015, n. 208
(Legge di Stabilità 2016)

Introduzione del **Super Ammortamento**

- Art. 1, commi da 8 a 13, Legge 11 dicembre 2016, n. 232
(Legge di Bilancio 2017)

Proroga della disciplina del **Super Ammortamento**

Introduzione della disciplina dell' **Iper Ammortamento**

Introduzione della maggiorazione per **beni immateriali**

- **Disegno di Legge di Bilancio 2018 (art. 5) (ad oggi)**
Novità su proroga, beni, riduzione aliquota

- Circolare n. 12/E del 8 aprile 2016
- Circolare n. 23/E del 26 maggio 2016
- Risoluzione n. 74/E del 14 settembre 2016
- **Circolare n. 4/E del 30 marzo 2017**
- Circolare n. 8/E del 7 aprile 2017
- Risoluzione n. 132/E del 24 ottobre 2017

Caratteristiche comuni

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

- ❑ MISURE FISCALI CHE PERMETTONO MAGGIORI AMMORTAMENTI / CANONI LOCAZIONI FISCALMENTE DEDUCIBILI AI FINI II.DD. (no IRAP)
- ❑ MISURE ATTUATE CON DEDUZIONI EXTRACONTABILI ATTRAVERSO VARIAZIONI IN DIMINUZIONE
- ❑ NESSUN EFFETTO CIVILISTICO
- ❑ ASSENZA DI MECCANISMI DI «RECAPTURE»
- ❑ BENEFICI COLLEGATI A «MOMENTI» DIVERSI
- ❑ BENI ESCLUSI
- ❑ ACCONTI D'IMPOSTA

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** «Contratto di rete» ex d.l. 5/2009
- SI/NO** Affittuario/Usufruttuario - Concedente (deroga art. 2561 C.c.)

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 usati a fini dimostrativi
- SI** Beni complessi
- SI** Spese migliorie su beni di terzi, se capitalizzabili
- NO** Beni esclusi:
 - beni con coeff. Ammortamento <6,5%
 - fabbricati e costruzioni
 - beni particolari (cfr. allegato 3 l. Stabilità)

SUPER AMMORTAMENTO

Tipologia di investimenti - Mezzi di trasporto a motore

Tipologia veicolo Art. 164, comma 1, Tuir	LEGGE STABILITA' 2016 Investimenti dal 15/10/2015 al 31/12/2016	LEGGE STABILITA' 2017 Investimenti dal 1/1/2017 al 31/12/2017	DDL BILANCIO 2018 Investimenti dal 1/1/2018 al 31/12/2018
Veicoli strumentali / uso pubblico lett. a)	SI	SI	NO
Veicoli a deducibilità limitata lett. b)	SI	NO	NO
Veicoli in uso promiscuo lett b-bis)	SI	NO	NO

Restano agevolabili gli altri mezzi di trasporto diversi, quali autocarri, autotreni, veicoli commerciali leggeri, autobus, autoarticolati, autosnodati

SUPER AMMORTAMENTO

Ambito temporale

Momento di effettuazione degli investimenti (art. 109 Tuir)

- Investimenti effettuati entro il 31/12/2017

DDL Bilancio 2018
31/12/2018

ovvero

- Investimenti effettuati entro il **30/06/2018**
se, entro il 31/12/2017 vi sono le due condizioni:

DDL Bilancio 2018
31/12/2018

DDL Bilancio 2018
30/06/2019

Acquisto	Leasing *	Appalto	Economia
Acconto >=20%	Maxicanone >= 20%	Acconto >= 20%	Costi sostenuti >= 20%
Accettazione ordine	Sottoscrizione contratto	Sottoscrizione contratto	- -

* Ris. 132/E del 24/10/2017

Momento dal quale è possibile usufruire del beneficio

Entrata in funzione del bene ex art. 102 TUIR

SUPER AMMORTAMENTO

DDL Bilancio 2018
30%

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

DDL Bilancio 2018
30%

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, comprensiva del prezzo di riscatto (costo di acquisizione)
- Se il canone comprende interessi impliciti, individuazione degli stessi secondo il metodo forfetario ex dm 24/4/1998

$$\frac{\text{costo sostenuto dal concedente} - \text{prezzo riscatto}}{\text{numero giorni durata fiscale contratto}} \times \text{giorni del periodo d'imposta}$$

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, quali:

- **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)**

- **Cumulabilità con altre agevolazioni, salvo espresso divieto di cumulo di queste ultime con misure generali**

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

RG18 Quote di ammortamento

4.000,00

Unico PF – RG

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

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)

**DDL Bilancio 2018
Art. 6 e 7**

Portabilità dell'agevolazione

- Fruizione agevolazione anche in caso di sostituzione del bene originario con altri aventi analoghe o superiori caratteristiche
- Se l'investimento sostitutivo ha costo inferiore al precedente, il beneficio è parametrato al minor valore

IPER AMMORTAMENTO

Ambito temporale

Momento di effettuazione degli investimenti

- Investimenti effettuati dal **1/1/2017** al **31/12/2017**
- oppure Investimenti effettuati entro il **30/09/2018** se:

DDL Bilancio 2018
31/12/2018

Acquisto	Leasing	Appalto	Economia
Acconto >=20%	Maxicanone >= 20%	Acconto >= 20%	Costi sostenuti >= 20%
Accettazione ordine	Sottoscrizione contratto	Sottoscrizione contratto	- -

DDL Bilancio 2018
31/12/2019

Acquisizione beni in leasing (Ris. 132/E del 24/10/2017)

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. E' necessario e sufficiente che:
 - 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)

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)*
- *Software 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:

Acquisto	Leasing	Appalto	Economia
Acconto >=20%	Maxicanone >= 20%	Acconto >= 20%	Costi sostenuti >= 20%
Accettazione ordine	Sottoscrizione contratto	Sottoscrizione contratto	- -

DDL Bilancio 2018
31/12/2018

DDL Bilancio 2018
31/12/2019

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

