

Giornata di Studio

Internet of Things IoT.

NUOVE OPPORTUNITÁ NELL'INDUSTRIA 4.0

Milano, 26 OTTOBRE 2017

AUDITORIUM TECNIMONT | Via G. De Castilia, 6/A – 20124 Milano



Super e Iper ammortamento

SUPER-AMMORTAMENTO

Quadro normativo

Art. 1 cc. 91-97, L. 208/2015

PROROGA

Art. 1 cc. 8-13, L. 232/2016

PROROGA

Art. 14, co. 1, lett. a) e b), D.L. 20.6.2017, n. 91 (cd. Decreto Sud, conv. con modif. dalla L. 3.8.2017, n. 123) limitatamente al termine del 30.6.2018 (termine esteso al 30.9.2018) per l'acquisizione di beni materiali che fruiscono dell'iper-ammortamento ordinati (e con acconti pagati del 20%) entro il 31.12.2017

PROROGA

Legge di bilancio 2018

SUPER-AMMORTAMENTO

IN COSA CONSISTE

nell'incremento del **costo fiscale** di acquisto del bene nella misura del **40%** e, su detto costo rideterminato, occorrerà calcolare gli ammortamenti secondo i coefficienti previsti dal D.M. 31.12.1988

ESEMPIO

Un bene acquistato a 100.000 euro, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento (fiscali) rileverà per 140.000 euro

EFFETTI CONTABILI

Nulla cambia da un punto di vista contabile. La maggiore deduzione sarà operata in UNICO attraverso una variazione in diminuzione del reddito.

AMBITO SOGGETTIVO

Soggetti titolari di reddito d'impresa
ed esercenti arti e professioni

a) residenti:

- ⇒ le persone fisiche che svolgono attività produttiva di reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 49, comma 1, del Tuir;
- ⇒ le associazioni professionali (senza personalità giuridica) costituite fra persone fisiche;
- ⇒ le persone fisiche esercenti attività commerciale ancorché gestita in forma di impresa familiare, comprese le aziende coniugali;
- ⇒ le società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- ⇒ società di fatto che abbiano per oggetto l'esercizio di attività commerciale;
- ⇒ società consortili a rilevanza sia interna che esterna;
- ⇒ società per azioni;
- ⇒ società in accomandita per azioni;
- ⇒ società a responsabilità limitata;

b) non residenti:

- ⇒ società, enti commerciali e persone fisiche non residenti nel territorio dello Stato, relativamente alle stabili organizzazioni situate nel territorio stesso.

AMBITO OGGETTIVO

Soggetti precedentemente individuati
che effettuano investimenti in
beni materiali strumentali nuovi

1

2

ESCLUSIONI

- beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31.12.1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5% (es. silos, serbatoi);
- fabbricati e costruzioni;
- altri beni espressamente indicati nel provvedimento (condutture, condotte, aerei, materiale rotabile)
- beni immateriali

Dal 2017

Rientrano nel perimetro applicativo della norma anche le autovetture c.d. AD USO PROMISCUO ai sensi dell'art. 164, co. 1, lett. b). D.P.R. 917/86 (TUIR).

Si tratta, in sostanza, delle autovetture diverse:

- da quelle destinate all'utilizzo esclusivamente strumentale e ad uso pubblico - lett. a);
- da quelle che, per la maggior parte del periodo d'imposta, sono concesse in uso promiscuo ai dipendenti – lett. b-bis).

LA PROROGA RIGUARDA SOLO I VEICOLI DESTINATI AD ESSERE UTILIZZATI ESCLUSIVAMENTE COME BENI STRUMENTALI NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA O ADIBITI AD USO PUBBLICO (art. 164, co. 1, lett. a), D.P.R. 917/86 (TUIR)

1

Strumentalità

Elementi patrimoniali destinati ad essere **utilizzati durevolmente nell'ambito dell'attività**. In sostanza si tratta di beni strumentali, cioè ammortizzabili, ivi compresi quelli di costo non superiore a un milione di lire anche se integralmente dedotto nell'esercizio di sostenimento.

2

Novità

In relazione al requisito della **novità**, può essere considerato nuovo, per il terzo acquirente, anche un bene strumentale acquistato da un'impresa che prima della cessione abbia operato sullo stesso interventi di radicale trasformazione; ciò a condizione che l'importo complessivo dei lavori sia comunque prevalente rispetto al costo di acquisto del bene da parte del cedente, il quale è tenuto ad attestare la sussistenza dei suddetti requisiti.

AMBITO TEMPORALE

Soggetti precedentemente individuati che effettuano investimenti in beni agevolabili dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016

PROROGA art. 1, co.8 - LEGGE DI BILANCIO 2017
investimenti effettuati entro il 31/12/2017 ovvero entro il 30/6/2018 a condizione che, entro il 31/12/2017, il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione

INVESTIMENTI EFFETTUATI NEL PERIODO

15.10.2015 – 31.12.2016 31.12.2017

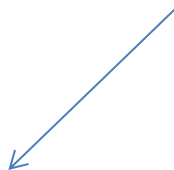
(o 30.6.2018 in caso di acconti pari ad almeno il 20% del costo)

REGOLE DELL'ART. 109, TUIR:

ACQUISTO: data di consegna o spedizione o, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà;

LEASING: rileva il momento in cui il bene viene consegnato o all'esito positivo del collaudo (ossia entra nella disponibilità del locatario/utilizzatore)

MOMENTO DI
EFFETTUAZIONE



Per fruire della proroga al 30.9.2018 è necessario che intervenga, oltre il consegna o il collaudo entro il 31.12.2017, anche il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore (Circ.Ag.Entrate 4/E/2017), anche se successivamente alla stipula del contratto con il fornitore, l'investitore decide di acquisire il bene tramite leasing (**Ris.Ag.Entrate 24.10.2017, n. 132/E**).

INVESTIMENTI EFFETTUATI NEL PERIODO 15.10.2015 – 31.12.2017 (o 30.6.2018)

ESEMPIO:

Consegna effettuata entro il 31.12.2017 ma con utilizzo dal 2018



art. 102, co. 1, DPR 917/1986: “Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene”

LA DEDUCIBILITA' DEL SUPERAMMORTAMENTO PARTIRA' DALL'ESERCIZIO 2018

CESSIONE - In caso di cessione del bene agevolato, il superammortamento risulta essere neutrale dal punto di vista fiscale. Il confronto dovrà essere effettuato tra il corrispettivo e il costo fiscale residuo del bene determinato con le ordinarie quote di ammortamento

ACCONTI - La determinazione degli acconti d'imposta dovuti per il periodo 2017 e per quello successivo dovrà essere effettuata senza tener conto delle maggiori deduzioni operate grazie al superammortamento

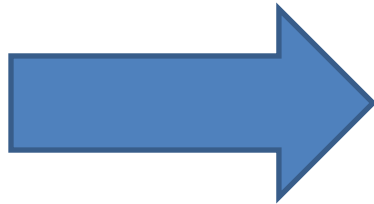
Base di calcolo del
beneficio fiscale

MODALITA' DI
ACQUISIZIONE

ACQUISTO: costo di acquisto (e oneri accessori)

LEASING: quota capitale dei canoni + prezzo di riscatto (in pratica la maggiorazione del 40% viene applicata sul costo di acquisto sostenuto dal concedente).

EFFETTI FISCALI



Ipotesi di durata ammortamento
civilistico = fiscale

- Acquisto da parte di un'impresa di un bene strumentale a Febbraio 2017 per € 100.000, deducibile fiscalmente con l'aliquota del 10% prevista dal D.M. 31/12/2008
- In bilancio andrà imputata l'annuale quota di ammortamento (pari a **€ 10.000**) per ciascun periodo d'imposta
- Ai fini del superammortamento il costo fiscale del bene, nel rispetto delle condizioni di novità e strumentalità, risulta aumentato del 40%
- $€ 100.000 + (€ 100.000 * 40\%) = 140.000$
- Su tale maggiore importo si applica l'aliquota del 10% per determinare la quota di ammortamento annua (**€ 14.000**)



Maggior ammortamento
dedotto x 24%



ESERCIZIO	AMMORTAMENTO A CONTO ECONOMICO	AMMORTAMENTO DEDOTTO AI FINI FISCALI	EFFETTI IRES
2017	$100.000 \times 10\%/2 = 5.000$	$140.000 \times 10\%/2 = 7.000$	-480
2018	$100.000 \times 10\% = 10.000$	$140.000 \times 10\% = 14.000$	-960
2019	10.000	14.000	-960
2020	10.000	14.000	-960
2021	10.000	14.000	-960
2022	10.000	14.000	-960
2023	10.000	14.000	-960
2024	10.000	14.000	-960
2025	10.000	14.000	-960
2026	10.000	14.000	-960
2027	5.000	7.000	-480
Totali	100.000	140.000	-9.600

IPERAMMORTAMENTO

Art. 1 cc. 8-13, L. 232/2016

IN COSA CONSISTE

nell'incremento del costo fiscale di acquisto del bene nella misura del **150%** e, su detto costo rideterminato, occorrerà calcolare gli ammortamenti secondo i coefficienti previsti dal D.M. 31.12.1988

ESEMPIO

Un bene agevolabile acquistato a 100.000 euro - ai fini del calcolo delle quote di ammortamento (fiscali) - rileverà per 250.000 euro

EFFETTI CONTABILI

Nulla cambia da un punto di vista contabile. La maggiore deduzione sarà operata in UNICO attraverso una variazione in diminuzione del reddito.

IPERAMMORTAMENTO

Disposizioni comuni con il Superammortamento

AMBITO
TEMPORALE

Investimenti effettuati entro il **31/12/2017** ovvero entro il **30/6/2018** a condizione che, entro il 31/12/2017, il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione

MOMENTO DI
EFFETTUAZIONE

REGOLE DELL'ART. 109, TUIR:

ACQUISTO: data di consegna o spedizione o, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà;

LEASING: rileva il momento in cui il bene viene consegnato (ossia entra nella disponibilità del locatario/utilizzatore)

CESSIONI
ACCONTI IMPOSTA 2017/2018

Irrilevanza

IPERAMMORTAMENTO – Disposizioni proprie

AMBITO SOGGETTIVO

Soggetti titolari di reddito d'impresa
~~ed esercenti arti e professioni~~

AMBITO OGGETTIVO

Investimenti in

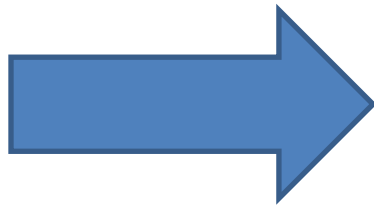
- beni materiali strumentali nuovi
- **funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello «INDUSTRIA 4.0»**

Il bene deve possedere caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all' **ALLEGATO A**

- Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti
- Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità
- Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»:

Il bene deve essere «**interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura»

EFFETTI FISCALI



Ipotesi di durata ammortamento
civilistico = fiscale

- Acquisto da parte di un'impresa di un bene agevolabile «Industria 4.0» (presente negli elenchi di cui all'Allegato A) a Febbraio 2017 per € 100.000, deducibile fiscalmente con l'aliquota del 10% prevista dal D.M. 31/12/2008
- In bilancio andrà imputata l'annuale quota di ammortamento di **€ 10.000** per ciascun periodo d'imposta
- Ai fini dell'iperammortamento il costo fiscale del bene, nel rispetto delle condizioni di novità e strumentalità, risulta aumentato del 150%
- $€ 100.000 + (€ 100.000 * 150\%) = 250.000$
- Su tale maggiore importo si applica l'aliquota del 10% per determinare la quota di ammortamento annua (**€ 25.000**)



Maggior ammortamento
dedotto x 24%

ESERCIZIO	AMMORTAMENTO A CONTO ECONOMICO	AMMORTAMENTO DEDOTTO AI FINI FISCALI	EFFETTI IRES
2017	$100.000 \times 10\%/2 = 5.000$	$250.000 \times 10\%/2 = 12.500$	-1.800
2018	$100.000 \times 10\% = 10.000$	$250.000 \times 10\% = 25.000$	-3.600
2019	10.000	25.000	-3.600
2020	10.000	25.000	-3.600
2021	10.000	25.000	-3.600
2022	10.000	25.000	-3.600
2023	10.000	25.000	-3.600
2024	10.000	25.000	-3.600
2025	10.000	25.000	-3.600
2026	10.000	25.000	-3.600
2027	5.000	12.500	-1.800
Totali	100.000	250.000	-36.000

IPERAMMORTAMENTO

Novità per i Beni **Immateriali**

AMBITO SOGGETTIVO

Soggetti che beneficiano dell'Iperammortamento del 250% per investimenti in beni materiali strumentali nuovi presenti nell'Allegato A

AMBITO OGGETTIVO

Investimenti in

- beni immateriali strumentali
- connessi a investimenti in beni materiali «INDUSTRIA 4.0»

Il bene deve possedere caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all' **ALLEGATO B**

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

Il bene deve essere «**interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura»

IPERAMMORTAMENTO Novità per i Beni Immateriali

Per i software «embedded» scatta l'agevolazione

Se un bene “industria 4.0” viene acquistato a un prezzo unitario comprensivo del software necessario per il suo funzionamento, tutto il corrispettivo può beneficiare della maggiorazione del 150% oppure bisogna operare una distinzione tra la componente materiale e quella immateriale dell'acquisto?

➔ Si ritiene che se il software è «embedded», e quindi acquistato assieme al bene, lo stesso è da considerarsi agevolabile con l'iperammortamento. Questa interpretazione è coerente con l'elenco dell'allegato B che include software «stand alone» e quindi non necessari al funzionamento del bene.

Sistema embedded

Da Wikipedia, l'enciclopedia libera.

In [elettronica](#) e [informatica](#), con il termine **sistema embedded** (generalmente tradotto in italiano con *sistema integrato*, letteralmente *immerso o incorporato*) si identificano genericamente tutti quei [sistemi elettronici di elaborazione digitale](#) a [microprocessore](#) progettati appositamente per una determinata [applicazione](#) (*special purpose*) ovvero non riprogrammabili dall'utente per altri scopi, spesso con una [piattaforma hardware ad hoc](#), integrati nel sistema che controllano ed in grado di gestirne tutte o parte delle funzionalità richieste.

Il bene interconnesso «dialoga» con il sistema aziendale

Quali caratteristiche deve avere un bene per poter essere definito “interconnesso”?

➔ Affinché un bene, coerentemente con quanto stabilito dall’articolo 1, comma 11, della legge di Bilancio 2017, possa essere definito “interconnesso” ai fini dell’ottenimento del beneficio dell’iperammortamento del 150%, è necessario e sufficiente che: 1) scambi informazioni con sistemi interni (sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.); 2) sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l’origine delle informazioni, mediante l’utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (indirizzo IP).

IPERAMMORTAMENTO Novità per i Beni Immateriali

MISURA
DELL'AGEVOLAZIONE

Il costo di acquisizione del bene è maggiorato del **40% (come per il superammortamento)**

AMBITO TEMPORALE

Investimenti effettuati entro il **31/12/2017** ovvero entro il **30/6/2018** a condizione che, entro il 31/12/2017, il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione

IPERAMMORTAMENTO

Adempimenti amministrativi obbligatori

PRODUZIONE DI UNA ATTESTAZIONE

BENI DI COSTO PARI O
INFERIORE A € 500.000

Dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 445/2000 (dichiarazione sostitutiva di atto notorio)

BENI DI COSTO
SUPERIORE A € 500.000

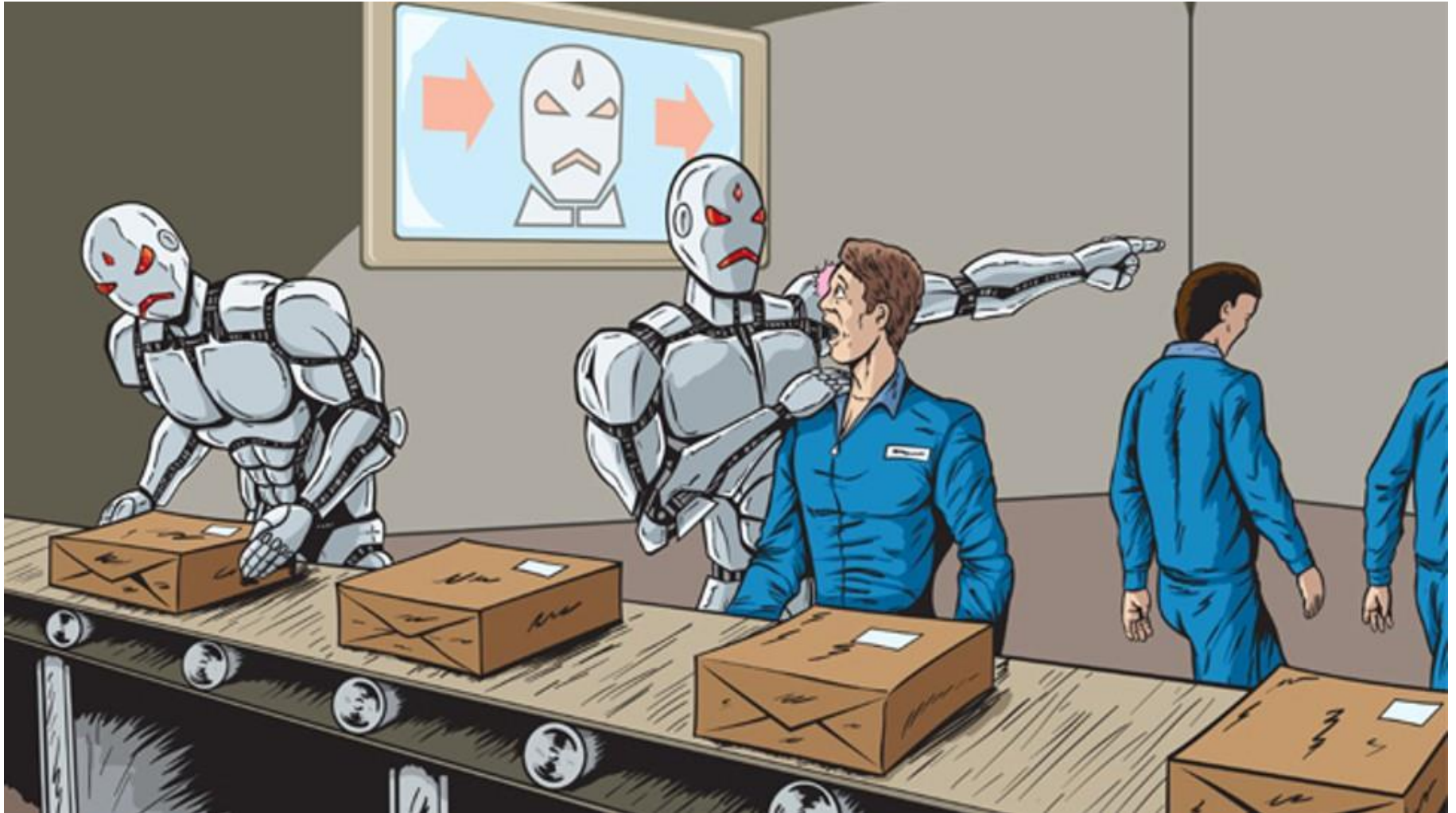
Perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato

CONTENUTO DELL'ATTESTAZIONE

- Il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'**ALLEGATO A** o all'**ALLEGATO B**
- Il bene è **interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

Sintesi dei termini per effettuare l'investimento
(in attesa dell'annunciata proroga che verrà inserita
nella Legge di Bilancio 2018)

Art. 1, L. 232/2016	Beneficio	Termine di scadenza per l'effettuazione dell'investimento	Termine di scadenza per l'effettuazione dell'investimento, prorogato in presenza – al 31.12.2017 – dell'ordine e del pagamento di acconti minimi del 20%
Comma 8	Super ammortamento	31.12.2017	30.6.2018
Comma 9	Iper ammortamento		30.9.2018





grazie