

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale



Unione degli Industriali
della Provincia di Varese

RIVOLUZIONE INDUSTRIA 4.0: INCENTIVI FISCALI E OPPORTUNITA' PER LE IMPRESE

Unione Industriali Varese

14 Giugno 2017
- Gallarate -

www.pirolapennutozei.it

**Legge di
stabilità 2017
D. L. 50/2017
Piano
Industria 4.0**

**Credito di
imposta
R&D**

**Incentivi per le
start up e PMI
innovative**

**Incentivi agli
investimenti**



Agenda

- ❑ **Credito d'imposta per attività di R&D e Incentivi per investimenti in start-up e PMI innovative**
 1. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo
 2. Agevolazioni fiscali nel caso di investimento in start-up innovative

- ❑ **Super Ammortamento e Iper Ammortamento: contesto normativo e chiarimenti ministeriali**
 3. Super Ammortamento
 4. Iper Ammortamento – Innovazione Industria 4.0



Credito d'imposta per attività di R&D

Incentivi per investimenti in start-up e PMI innovative



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

Articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145 (*decreto Destinazione Italia*), convertito con modificazioni dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, come modificato dal comma 35 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015)



- ❖ Norma volta ad agevolare tutte le attività di ricerca e sviluppo, ricomprese nell'elencazione contenuta nelle menzionate disposizioni
- ❖ Le attività di R&S possono essere svolte anche in ambiti diversi da quelli scientifico e tecnologico (ad esempio, in ambito storico o sociologico) atteso che, in linea generale, le attività di ricerca e sviluppo sono volte all'acquisizione di nuove conoscenze, all'accrescimento di quelle esistenti e all'utilizzo di tali conoscenze per nuove applicazioni
- ❖ Riconoscimento del credito in maniera automatica



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

□ Ambito soggettivo:

- ❖ **Soggetti titolari di reddito di impresa** (*“tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato”*)
- ❖ **Enti non commerciali**, con esclusivo riferimento agli investimenti agevolabili sostenuti **in relazione alle attività d'impresa** (eventualmente) esercitate (C.M. n. 5/E del 16 marzo 2016)
- ❖ Soggetti non residenti che operano nel territorio dello Stato tramite **stabile organizzazione** (C.M. 13/E del 27 aprile 2017)
- ❖ **Consorzi e le reti di imprese** (*“sono destinatari del credito di imposta [...] anche i consorzi e le reti di impresa che effettuano l'attività di ricerca, sviluppo e innovazione”*)
- ❖ **Imprese agricole** che determinano il reddito agrario ai sensi dell'articolo 32 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (C.M. n. 5/E del 16 marzo 2016)



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

□ Ambito oggettivo:

Tipologie di costi «ammissibili»:

- ❖ **Personale altamente qualificato** (direttamente) impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (dipendente e collaboratore «*in loco*»)
- ❖ **Quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio**, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali (se il costo unitario del bene non è inferiore a euro 2.000 al netto dell'IVA)
- ❖ **Spese relative a contratti di ricerca** stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative (c.d. ricerca «*extra-muros*») (*Regola del 1° committente*)
- ❖ **Spese per acquisto o utilizzo di brevetti industriali** («*competenze tecniche e privative industriali*») relative a un'invenzione industriale o biotecnologica



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

□ Modalità di calcolo:

- ❖ **Attribuzione di un credito di imposta annuo** calcolato nella misura del **25 per cento** delle spese individuate in precedenza sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 (triennio FISSO)
- ❖ Nel caso di **spese relativa al personale altamente qualificato e spese relative ai contratti di ricerca** il credito di imposta annuo spetta nella misura del **50 per cento** delle medesime
- ❖ **Limitazioni:**
 - **Limite minimo:** le spese per attività di ricerca e sviluppo per essere agevolabili devono ammontare almeno a **Euro 30.000** annui
 - **Limite massimo:** il credito di imposta compete per ogni beneficiario sino ad un importo massimo annuo di **5 milioni di euro**
- ❖ **Agevolabili i periodi d'imposta sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019**



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

□ Adempimenti documentali e amministrativi:

- ❖ **Idonea documentazione contabile a supporto della spettanza del credito d'imposta.** A mero titolo esemplificativo:
 - Fogli presenza nominativi firmati dal dipendente (o dal collaboratore) e dal LR dell'impresa
 - Dichiarazione del LR attestante la misura ed il periodo in cui strumenti ed attrezzature sono stati utilizzati per l'attività di R&S
 - Dichiarazione sottoscritta dai soggetti commissionari concernenti le attività di R&S svolta «*extra-muros*»

- ❖ **Certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro della revisione legale o da una società di revisione attestante la regolarità della documentazione contabile e l'effettività dei costi



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

Novità Legge di Bilancio 2017

(art. 1, commi 16 e 17)

[In vigore dal 1° Gennaio 2017]



- ❖ **I periodi agevolati passano da cinque a sei.** Prorogato di un anno il periodo di tempo in cui possono essere effettuati gli investimenti agevolabili in attività di ricerca e sviluppo e cioè fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020.
- ❖ **Aumento dell'aliquota del credito d'imposta.** La misura dell'aliquota non è più differenziata in funzione della tipologia di spese ammissibili ma è fissata unitariamente al 50% dell'eccedenza degli investimenti effettuati rispetto alla media degli stessi investimenti effettuati nel triennio 2012-2014 (in luogo del precedente 25% - 50%)
- ❖ **Incremento dell'importo massimo annuale.** Il credito d'imposta sarà riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di 20 milioni di euro per ciascun beneficiario (in luogo dei precedenti 5 milioni). Nessuna modifica è stata invece apportata all'importo minimo di investimenti.



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

Novità Legge di Bilancio 2017

(art. 1, commi 16 e 17)

[In vigore dal 1° Gennaio 2017]



- ❖ **Ampliamento delle spese per il personale agevolabili.** E' stato abrogato il requisito secondo cui il personale doveva essere «altamente qualificato»; è stata dunque eliminata la distinzione tra «personale altamente qualificato» e «personale non altamente qualificato»
- ❖ **Estensione della platea dei soggetti beneficiari.** Sono state ammesse anche «*le imprese residenti o le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che svolgono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese*» committenti non residenti (i.e. ricerca contrattuale per conto di soggetti committenti esteri).



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

MODIFICHE	FINO ALL'ESERCIZIO IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2016	DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2016
AMBITO SOGGETTIVO	Tutte le imprese residenti o le stabili organizzazioni di soggetti non residenti (non rileva la forma giuridica, settore economico o regime contabile adottato) che investono in ricerca e sviluppo (direttamente o indirettamente)	Sono state incluse anche le imprese residenti e le stabili organizzazioni di soggetti non residenti che svolgono ricerca contrattuale per conto di imprese estere
PERIODI AGEVOLABILI	Sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019	Sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2020
ALIQUOTA DEL CREDITO D'IMPOSTA	Distinte aliquote del credito d'imposta in funzione della tipologia di spesa agevolabile (25% o 50%)	Incremento dell'aliquota del credito d'imposta fissata unitariamente al 50%



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

MODIFICHE	FINO ALL'ESERCIZIO IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2016	DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31 DICEMBRE 2016
AMBITO OGGETTIVO	Sono agevolabili le spese sostenute per il personale « <i>altamente qualificato</i> » impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo	È stata eliminata la distinzione tra personale « <i>altamente qualificato</i> » e personale « <i>non altamente qualificato</i> ». Entrambe le tipologie di personale sono agevolabili
MISURA DEL CREDITO	Credito massimo annuale pari a 5 milioni di Euro	Aumento del credito massimo annuale innalzato a 20 milioni di Euro



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

	CALCOLO 2016		CALCOLO 2017
	Investimenti al 50%	Investimenti al 25%	Investimenti al 50%
	a) Spese per personale altamente qualificato e (c) Ricerca "extra muros"	(b) Strumenti e attrezzature di laboratorio e (d) Competenze tecniche	(a) + (b) + (c) + (d)
Investimenti 2012	€ 800.000	€ 300.000	€ 1.100.000
Investimenti 2013	€ 3.400.000	€ 500.000	€ 3.900.000
Investimenti 2014	€ 0	€ 400.000	€ 400.000
Media 2012-2014	€ 1.400.000	€ 400.000	€ 1.800.000
Investimenti anno X	€ 1.200.000	€ 1.000.000	€ 2.200.000
Spesa incrementale	-€ 200.000	€ 600.000	€ 400.000
Spesa incrementale totale	€ 400.000		€ 400.000
Credito di imposta	€ 100.000		€ 200.000



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo



**REDDITI
QUADRO RU**
Crediti di imposta concessi a favore
delle imprese

PERIODO D'IMPOSTA 2016

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

SEZIONE I

Crediti d'imposta

(I crediti da indicare
nella sezione
sono elencati
nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Anno presentazione istruzione					
RU1	RICERCA E SVILUPPO L. 190/2014	B9						
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			100.000,00				
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			0,00				
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00) ² ,00)			100.000,00				
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			25.000,00				
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RU8	Credito d'imposta riversato							5.000,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c.				,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							0,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)							180.000,00



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

RICERCA E SVILUPPO L. 190/2014 Codice credito **B9**

Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo (art. 3 D.L. 145/2013, come sostituito dall'art. 1, c. 35, L.190/2014; L. 232/2016)



Fruibile in forma “automatica” ossia senza alcuna richiesta di concessione o autorizzazione amministrativa.

Utilizzabile esclusivamente in compensazione ex art. 17 D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono state sostenute le spese agevolabili tramite modello F24 con **codice tributo 6857**

Non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall'art. 1, comma 53, della L. 24 dicembre 2007, n. 244 e dall'art. 34 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 e successive modifiche (i.e. limite Euro 700.000 a decorrere dal 1° gennaio 2014)

Nella sezione del modello Unico 2017 possono essere compilati i righi **RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12**



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

Nella sezione I modello Unico 2017 possono essere compilati i righi:



RU2 ammontare del credito d'imposta residuo risultante dal rigo RU12 della **precedente dichiarazione modello UNICO 2016**

RU3 ammontare del credito d'imposta ricevuto in veste di soci di società "trasparenti", di beneficiari di Trust o di cessionari il credito d'imposta. Il rigo va compilato anche in caso di operazioni straordinarie dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa o scissa. I dati del credito ricevuto devono essere esposti nella sezione VI-A

RU5 colonna 3 ammontare complessivo del credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione

RU6 ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo



RU8 ammontare del credito d'imposta di cui al rigo RU6 **versato a seguito di ravvedimento**, con il modello di pagamento F24, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima, al netto dei relativi interessi e sanzioni

RU10 ammontare del credito d'imposta **trasferito** da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei Trust

RU12 ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante da
 $(RU2 + RU3 + RU5 \text{ col.3} + RU8) - (RU6 \text{ col. 1 e 2} + RU10)$



Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo



La SEZIONE VI-A CREDITI D'IMPOSTA RICEVUTI

- ❖ soggetti che, avendo una partecipazione in una o più società di persone o in uno degli altri soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, hanno ricevuto dagli stessi uno o più crediti d'imposta
- ❖ soci che, avendo optato per la trasparenza fiscale ai sensi dell'art. 115 del TUIR, hanno ricevuto dalla società partecipata uno o più crediti d'imposta
- ❖ soggetti beneficiari di Trust per l'indicazione dei crediti d'imposta imputati dal Trust
- ❖ dai cessionari dei crediti d'imposta oggetto di cessione ai sensi dell'art. 1260 del Codice Civile oppure ai sensi dell'art. 43-ter D.P.R. 602/1973
- ❖ incorporante o soggetto risultante dalla fusione o beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa o scissa

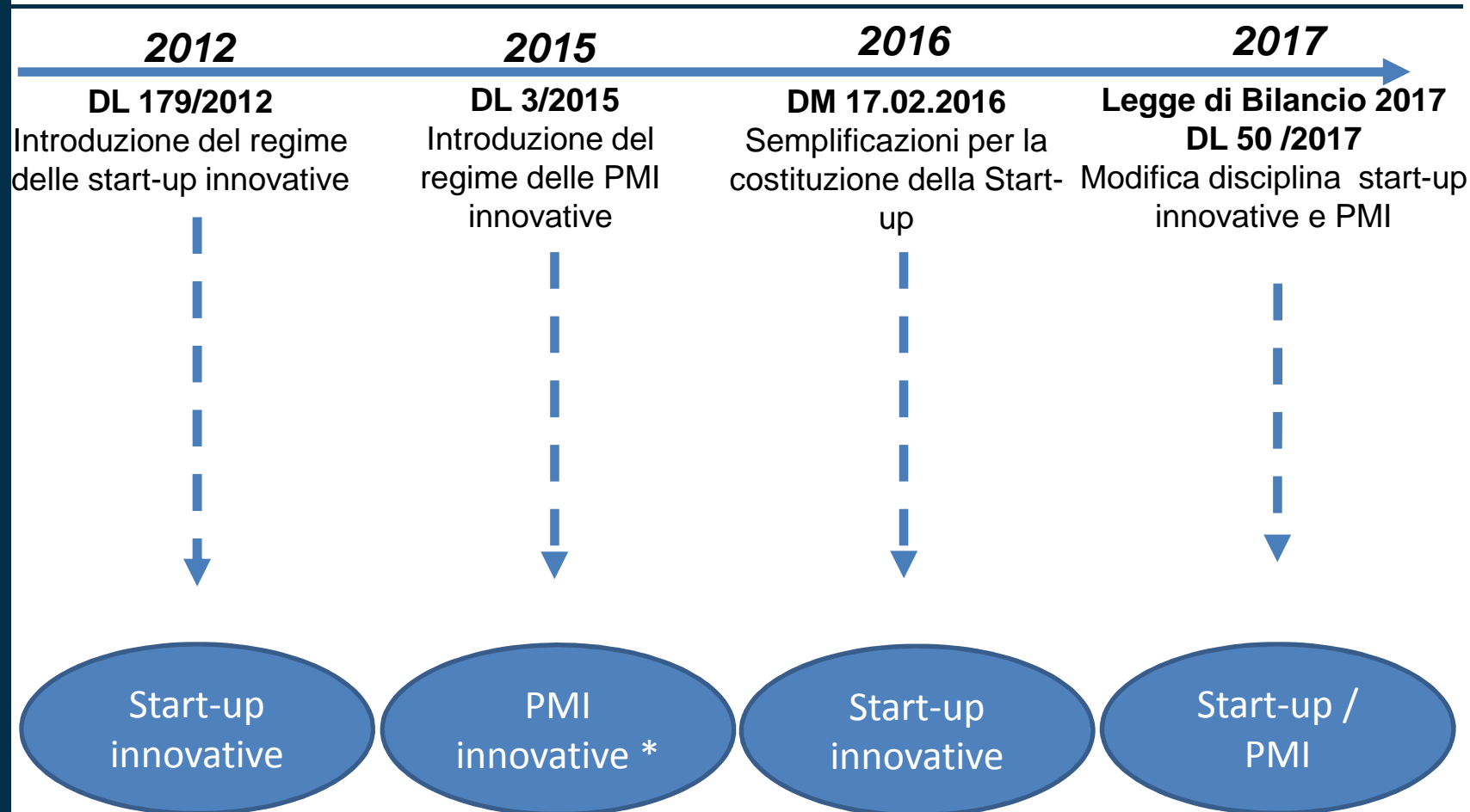
SEZIONE VI Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti	Codice credito		Natura cessione	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente	Importo ricevuto
	1	2	3	4	5	
RU501						,00
RU502						,00
RU503						,00
RU504						,00
RU505						,00



Agevolazioni fiscali nel caso di investimento in start-up e PMI innovative



Start-up e PMI innovative



* *PMI: piccole e medie imprese che operano nel campo dell'innovazione tecnologica, a prescindere dalla data di costituzione, dall'oggetto sociale e dal livello di maturazione.*



Start-up e PMI innovative

Start-up innovative

**Art. 25
D.L. del 18 dicembre 2012, n. 179
D.M. 25 febbraio 2016**

Società di capitali anche in forma cooperativa:

- Non quotata su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione
- Residente in Italia (ex art. 73 del TUIR) o in uno degli Stati membri UE o Stati aderenti all'Accordo sullo spazio Economico Europeo purché abbia una sede produttiva o una filiale in Italia (SO)
- Oggetto sociale rappresentato dallo sviluppo, produzione e commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico
- Costituita da non più di 60 mesi (5 anni)
- A partire dal secondo anno di attività deve avere un totale del valore della produzione annua non superiore a Euro 5M
- Non deve distribuire utili

PMI

Art. 4 D.L. del 24 gennaio 2015, n. 3

Società di capitali anche in forma cooperativa:

- PMI come definite dalla Raccomandazione 2003/361/CE
- Non quotata in un mercato regolamentato
- Residente in Italia (ex art. 73 TUIR) o in uno degli Stati membri UE o Stati aderenti all'Accordo sullo spazio Economico Europeo purché abbia una sede produttiva o una filiale in Italia (SO)
- Ultimo bilancio certificato (NON si applica alle new.co)



Start-up e PMI innovative

Start-up innovative

Deve possedere almeno **uno** dei seguenti ulteriori requisiti:

1. le spese in ricerca e sviluppo sono uguali o superiori al 15 per cento del maggiore valore fra costo e valore totale della produzione (ad esclusione delle spese per l'acquisto e la locazione di beni immobili)
2. impiego a qualsiasi titolo, in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno 3 anni, attività di ricerca certificata ovvero, in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di laurea magistrale
3. sia titolare o depositaria o licenziataria di un brevetto o un software registrato in campo industriale o biotecnologico

PMI

Deve possedere almeno **due** dei seguenti ulteriori requisiti:

1. le spese in ricerca e sviluppo sono pari almeno al 3 per cento del maggiore valore fra fatturato e costo della produzione (escludendo spese per immobili)
2. impiego di personale altamente qualificato (i.e. dipendente o collaboratore) in misura pari a un quinto della forza lavoro complessiva di personale in possesso di laurea magistrale/dottorato di ricerca
3. essere detentrici, licenziatarie o depositarie di almeno un brevetto o un software registrato in campo industriale o biotecnologico



Start-up e PMI innovative

❑ Misure di sostegno

Misure di sostegno	Articolo di riferimento nel DL 179/2012	Startup innovative	PMI innovative
Incentivi fiscali agli investimenti	Art. 29, c. 4	Si	SI (max 7 anni)

❖ Normativa di favore per gli anni 2013-2016 per soggetti IRPEF e soggetti IRES

❖ **Detrazione di imposta del 19%**

(25% per le start up a vocazione sociale o operanti in ambito energetico)
investimento massimo in ciascun periodo Euro 500.000

Deduzione dal reddito del 20%

(27% per le start up a vocazione sociale o operanti in ambito energetico)
investimento massimo in ciascun periodo Euro 1.800.000

della somma investita nel capitale sociale direttamente o per il tramite di organismi di investimento collettivo del risparmio o altre società che investano prevalentemente in startup innovative

❖ Ammontare complessivo dei conferimenti ammissibili per ciascuna start-up Euro 15.000.000



Start-up e PMI innovative

Novità Legge di Bilancio 2017 (art. 1, comma 66 e ss.) *[In vigore dal 1° Gennaio 2017]*



- ❖ Stabilizzazione dell'agevolazione (norma permanente; no limite 7 anni)
- ❖ Per i soggetti IRPEF a decorrere dall'anno 2017 investimento massimo e aumentato a Euro  **1M**
- ❖ Per i soggetti IRES è confermato l'investimento massimo in Euro 1,8M
- ❖ Aumento della detenzione minima da 2 a  **3 anni**
- ❖ Aumento della deduzione dal reddito dal 19% - 20% al  **30%**
- ❖ Conferma, in quanto compatibili, le disposizioni D.M. 25 febbraio 2016
- ❖ In attesa di autorizzazione da parte della Commissione Europea (STI)



Start-up e PMI innovative

☐ Altre misure di sostegno

Altre misure di sostegno	Articolo di riferimento nel DL 179/2012	Startup innovative	PMI innovative
Dilatazione nell'applicabilità del regime delle perdite (art. 2446 CC)	Art. 26 co.1	Si	SI
Possibilità di creare diritti di voto asimmetrici (in caso di Srl)	Art. 26 co.2 e 3	Si	Si
Non applicabilità della disciplina sulle società di comodo	Art. 26 co. 4	Si	Si
Esonero da imposta di bollo e diritti di segreteria per l'iscrizione al registro e da diritti annuali di segreteria	Art. 26 co. 8	Si	Si



Start-up e PMI innovative

☐ Altre Misure di sostegno

Altre Misure di sostegno	Articolo di riferimento nel DL 179/2012	Startup innovative	PMI innovative
Esonero da imposta di bollo e diritti di segreteria per il deposito di qualsiasi atto in CCIAA	Art. 26 co. 8	Si	No (in attesa di chiarimenti)
Facoltà di remunerazione con piani di incentivazione in equity con esonero da imposizione sul reddito	Art. 27	Si	Si
Maggiorazione negli incentivi agli investimenti per imprese a vocazione sociale o attive in ambito energetico	Art. 29 co.7	Si	No
Equity crowdfunding	Art. 30 co.1-5	Si	Si
Accesso semplificato a Fondo di Garanzia PMI (garanzia gratuita e concessa secondo modalità semplificata sull'80% di prestito concesso da banca)	Art. 30 co.6	Si	Si



Super Ammortamento e Iper Ammortamento: contesto normativo e chiarimenti ministeriali



Riferimenti normativi e interpretativi

- ❑ *Legge del 28 dicembre 2015, n. 208, come modificata dal comma 8 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2017 - Super Ammortamento dei beni materiali (e proroga)*
- ❑ *Art. 1, comma 10, della Legge di Bilancio 2017 - Super Ammortamento dei beni immateriali*
- ❑ *Art. 1, commi 9 della Legge di Bilancio 2017 - Iper Ammortamento*
- ❑ *Circolare Ministeriale n. 4/E/2017 (AdE d'intesa con il MiSE)*
- ❑ *Circolare Ministeriale n. 23/E/2016*
- ❑ *Telefisco 2017*
- ❑ *Comunicato Stampa AdE del 30 marzo 2017*



Super e Iper ammortamento: chiarimenti ministeriali



- *La Circolare Ministeriale n. 4/E/2017 ha analizzato i seguenti temi:*
 - ❖ *il Piano nazionale Industria 4.0 (Parte Prima);*
 - ❖ *le discipline del super ammortamento e dell'iper ammortamento (Parte Seconda);*
 - ❖ *le linee guida tecniche all'articolo 1, commi da 9 a 11, della Legge n. 232/2016 (Parte Terza). Sono stati forniti chiarimenti relativi alla natura tecnica dei beni agevolabili, di cui agli Allegati A e B della Legge di Bilancio 2017. Tali Allegati comprendono rispettivamente i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0, nonché i beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0.*



Super Ammortamento



Super Ammortamento

Super Ammortamento



Possibilità di aumentare il costo di acquisizione - sia in proprietà sia in *leasing* - di beni strumentali nuovi nella misura del 40% ai soli fini delle Imposte sui Redditi (e non ai fini IRAP) e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing*



Super Ammortamento - proroga

❑ Legge di Bilancio 2017

- ❖ ha prorogato, per i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni, il Super Ammortamento;
 - estendendo l'operatività della misura agevolativa agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018, a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine di acquisto sia stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti di almeno il 20% del costo di acquisizione

<i>Super ammortamento</i>	<i>Arco temporale originario (investimenti effettuati)</i>	<i>Proroga (degli investimenti effettuati)</i>
	<i>15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016</i>	<i>31 dicembre 2017/30 giugno 2018*</i>

**Solamente al verificarsi delle condizioni sopra indicate (C.M. n. 4/E/2017)*



Super Ammortamento - proroga

❑ Legge di Bilancio 2017

<i>Proroga</i>	<i>Ordine di acquisto</i>	<i>Pagamenti di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione</i>
	<i>Il Contribuente è tenuto a conservare idonea documentazione giustificativa (i.e. copia dell'ordine, corrispondenza, email, bonifici ecc.)"</i>	<i>La dottrina ha osservato che gli acconti devono essere commisurati al corrispettivo risultante dal contratto stipulato entro il 2017, a nulla rilevando, per la validità dell'intero investimento, che a consuntivo (cioè al momento della consegna del bene, entro il 30 giugno 2018) il costo sostenuto risulti differente a seguito di aggiustamenti o varianti all'ordine iniziale</i>



Super Ammortamento - proroga

- ❑ Legge di Bilancio 2017 - proroga (C.M. n. 4/E/2017)



<i>....entro il 31 dicembre 2017</i>	<i>Beni acquisiti in leasing</i>	<i>Beni realizzati mediante contratto di appalto</i>	<i>Beni realizzati in economia</i>
	<p><i>1. Deve essere sottoscritto il relativo contratto da entrambe le parti;</i></p> <p><i>2. Deve avvenire il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta dal locatore</i></p>	<p><i>1. Deve essere sottoscritto il relativo contratto da entrambe le parti;</i></p> <p><i>2. Deve avvenire il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo complessivo previsto dal contratto</i></p>	<p><i>1. Non assume rilevanza la condizione dell'accettazione dell'ordine (non essendovi un venditore);</i></p> <p><i>2. È sufficiente che risultino sostenuti costi pari almeno al 20% di quelli complessivamente sostenuti nel periodo 1° gennaio 2017 - 30 giugno 2018</i></p>



Super Ammortamento

□ Ambito soggettivo:

- ❖ soggetti titolari di reddito di impresa
 - ❖ esercenti arti e professioni
 - ❖ soggetti che rientrano nel c.d. *regime di vantaggio* (art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011)
 - ❖ enti non commerciali, con esclusivo riferimento agli investimenti agevolabili sostenuti in relazione all'attività d'impresa (eventualmente) esercitata
 - ❖ soggetti non residenti che operano nel territorio dello Stato tramite una stabile organizzazione (C.M. n. 4/E/2017)
- C.M. n. 4/E/2017: → chiarimenti relativamente:
- ❖ alle imprese minori che adottano il «regime di cassa» (cfr. art. 1, commi 17 e ss., della Legge di Bilancio 2017)
 - ❖ al contratto di rete (rete contratto/rete soggetto)
 - ❖ alle aziende condotte in affitto, ovvero in usufrutto



Super Ammortamento

- ❑ Contratto di rete (art. 3, commi 4-ter e ss. del D.L. n. 5/2009)



<p><i>Contratto di rete (art. 3, commi 4-ter e ss. del D.L. n. 5/2009)</i></p>	<p><i>Rete - contratto (privo di autonoma soggettività giuridica e di autonoma capacità tributaria)</i></p>	<p><i>Rete - soggetto (dotata di un fondo patrimoniale comune e il cui contratto è iscritto nella Sezione Ordinaria del Registro delle Imprese)</i></p>
	<p><i>Se l'organo comune agisce in veste di mandatario con rappresentanza, l'acquisto del bene è direttamente imputabile ai singoli partecipanti; in caso contrario, la singola impresa o l'eventuale "capofila" deve "ribaltare" il costo alle imprese partecipanti. Sono queste ultime (imprese retiste) che hanno diritto al Super Ammortamento sulla quota parte del costo di propria competenza</i></p>	<p><i>La rete - soggetto acquisisce un'autonoma soggettività giuridica; ad essa spetta il Super Ammortamento</i></p>



Super Ammortamento

❑ Investimenti agevolabili



❖ investimenti in beni materiali strumentali nuovi

1. Requisito della strumentalità: ➡ i beni devono avere un uso durevole e devono concorrere come mezzi di produzione al processo produttivo di chi realizza l'investimento
2. Requisito della materialità
3. Requisito della novità: ➡ si deve trattare di investimenti in beni che non sono già stati utilizzati (salvo che il loro precedente utilizzo non sia avvenuto per scopi puramente dimostrativi da parte del rivenditore, come nel caso dell'esposizione nello *show room* di quest'ultimo: "*l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità*" - cfr. la C.M. n. 4/E/2002, n. 44/E/2009, n. 5/E/2015, n. 23/E/2016)



Super Ammortamento

Investimenti agevolabili

<i>Acquisizione di beni da terzi - proprietà</i>	<i>Acquisizione di beni da terzi - leasing</i>
<p data-bbox="663 555 920 592"><i>Costo di acquisto</i></p> <p data-bbox="725 603 860 639"></p> <ol style="list-style-type: none"><li data-bbox="461 651 1122 772"><i>1. Il costo di acquisizione rilevante ai fini del Super Ammortamento è rappresentato dal corrispettivo pagato per l'acquisto del bene</i><li data-bbox="461 831 1122 1043"><i>2. L'AdE ha ritenuto che il valore rilevante ai fini del calcolo dell'agevolazione è quello determinato ai sensi dell'art. 110 del TUIR, che fa riferimento al costo dei beni senza considerare il presunto valore di realizzo</i> <p data-bbox="725 1086 860 1123"></p> <p data-bbox="461 1145 1122 1315"><i>A giudizio della dottrina tale soluzione sarebbe conforme alla finalità della disciplina, che è quella di promuovere gli investimenti in beni materiali nuovi</i></p>	<ol style="list-style-type: none"><li data-bbox="1162 555 1991 772"><i>1. La maggiorazione spetta solamente all'utilizzatore (e non anche al concedente), dal momento che per il concedente sono irrilevanti, ai fini del beneficio, gli acquisti di beni successivamente concessi in locazione finanziaria</i><li data-bbox="1162 874 1991 1043"><i>2. L'agevolazione non viene meno qualora il bene oggetto dell'investimento - e per il quale si sia fruito del beneficio - formi successivamente oggetto di un contratto di sale and lease back</i>



Super Ammortamento

❑ Investimenti agevolabili

Beni complessi



Sono agevolabili quando il costo della componente usata del bene complesso risulti non prevalente (cfr. C.M. n. 23/E/2016 e n. 4/E/2017)



Super Ammortamento

- Investimenti esclusi
- Beni merce (beni autonomamente destinati alla vendita)
- Beni trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita
- Materiali di consumo
- Beni materiali indicati nell'Allegato 3 alla Legge di Stabilità 2016 (a titolo esemplificativo, condutture, condotte per usi civili, reti urbane);
- fabbricati e costruzioni;
- beni materiali strumentali per i quali i relativi Decreti Ministeriali prevedano coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%



Super Ammortamento

□ Mezzi di trasporto a motore - proroga dell'agevolazione

<p><i>Mezzi di trasporto a motore - proroga dell'agevolazione</i></p>	<p>1.</p> <p><i>La proroga NON riguarda i veicoli e gli altri mezzi di trasporto (autocaravan, motocicli e ciclomotori) di cui all'art. 164, comma 1, lett. b) e b-bis), del TUIR., cioè a deducibilità limitata, compresi quelli degli agenti di commercio, o concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta per i quali è prevista una deducibilità limitata dei costi</i></p>	<p>2.</p> <p><i>L'agevolazione continua a spettare per i mezzi di trasporto diversi da quelli indicati al punto 1 e per quelli utilizzati esclusivamente quali beni strumentali nella attività propria dell'impresa (art. 164, comma 1, lett. a) - come quelli delle società di noleggio e delle Autoscuole, ovvero ad uso pubblico (art. 164, lett. a), n. 2), quali i taxi</i></p> <p><i>N.B.: Relativamente ai mezzi di trasporto a motore acquistati a partire dal 1° gennaio 2017, il Super Ammortamento opera SOLO per i veicoli adibiti ad uso pubblico, o per quelli utilizzati esclusivamente come beni strumentali (cfr. R.M. n. 59/E/2007)</i></p>
---	---	--



Super Ammortamento

- ❑ Ambito temporale di effettuazione degli investimenti agevolabili: principali criteri
- ✓ Acquisto di beni in proprietà: si deve far riferimento alle regole generali di competenza fiscale, di cui all'articolo 109, commi 1 e 2, TUIR



Le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà

- ✓ Acquisto di beni in *leasing*: è necessario verificare il momento in cui il bene è consegnato/è entrato nella disponibilità del locatario



Super Ammortamento

❑ Modalità di fruizione

L'agevolazione in esame non costituisce un aiuto di Stato, dal momento che spetta a tutte le imprese assoggettate ad imposizione nel nostro Paese, a prescindere dalle loro dimensioni, dalla forma giuridica e dal settore economico di appartenenza

L'incentivo è cumulabile con altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti tali misure non dispongano diversamente

La maggiorazione del costo di acquisizione dei beni materiali va effettuata nella Dichiarazione dei Redditi

Il costo dei beni agevolabili va assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalla loro modalità di contabilizzazione

Qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto NON potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi. Si ritiene possibile "recuperare" l'importo non dedotto presentando una Dichiarazione Integrativa "a favore", ovvero un'istanza di rimborso ex. art. 38 del D.P.R. n. 602/1973.



Super Ammortamento

❑ Super Ammortamento dei beni immateriali

- ❖ Al fine di incentivare lo sviluppo dell'innovazione, la Legge di Bilancio 2017 ha esteso la maggiorazione del 40% anche ad alcune tipologie di beni immateriali (cfr. comma 10, articolo 1)
- Il Super Ammortamento è stato esteso ad alcuni *intangibile*, per i soggetti che beneficiano del c.d. Iper Ammortamento



La norma associa la fruizione del beneficio alla circostanza che il soggetto fruisca contestualmente dell'Iper Ammortamento



Cfr. la Relazione di Accompagnamento alla Legge di Bilancio 2017: la maggiorazione del 40% del costo di acquisto dei beni immateriali strumentali nuovi è riconosciuta solo ai soggetti che beneficiano del c.d. Iper Ammortamento (la norma mette in relazione il bene immateriale con il soggetto che fruisce dell'Iper Ammortamento e non con uno specifico bene materiale)



Iper - Ammortamento *Innovazione Industria 4.0*



Innovazione Industria 4.0

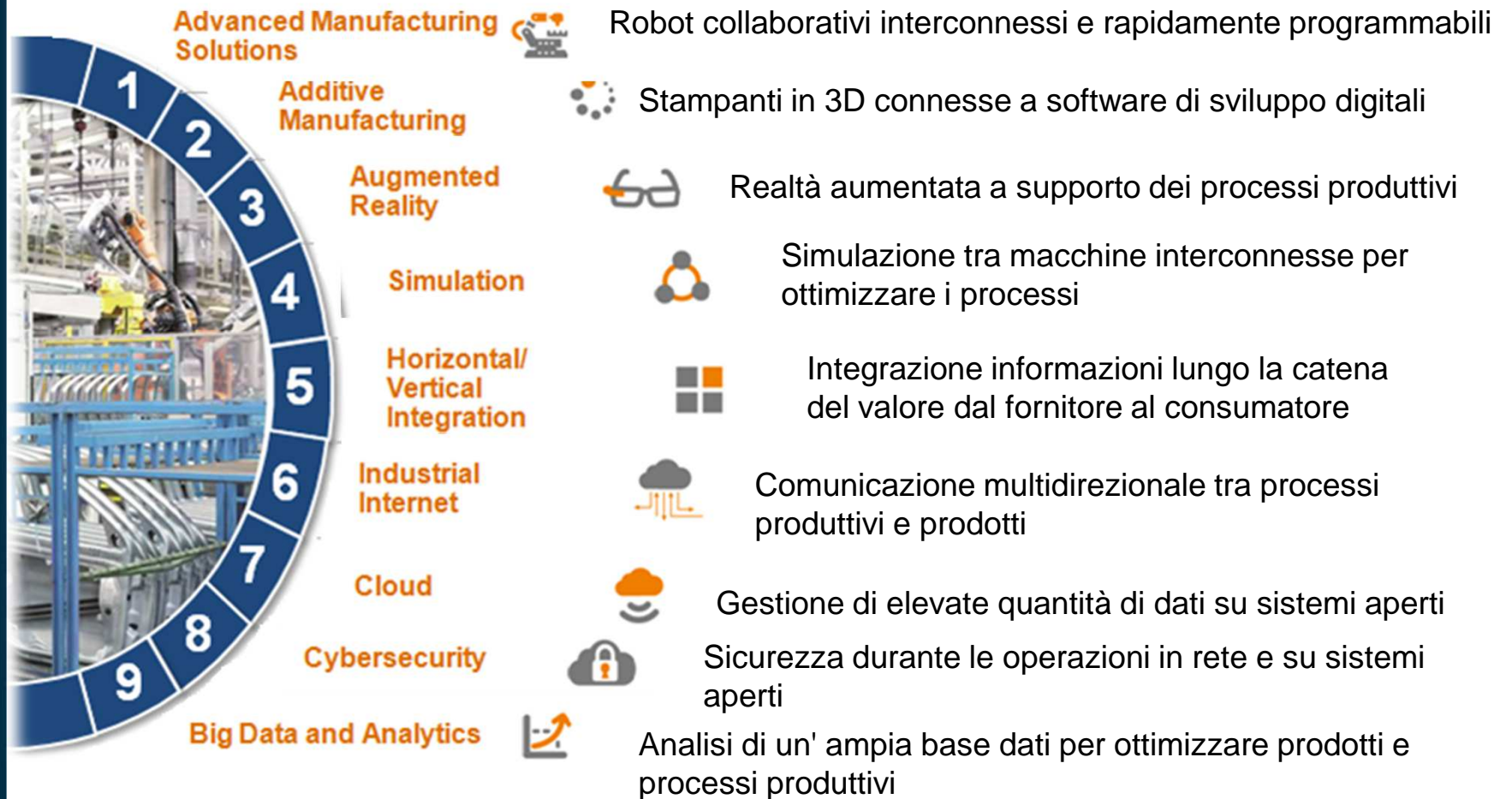


«L'innovazione di Industria 4.0 non consiste “[...] nell'introdurre un macchinario all'avanguardia dal punto di vista tecnologico, ma nel saper combinare diverse tecnologie e in tal modo integrare il sistema fabbrica e le filiere produttive in modo da renderle un sistema integrato, connesso in cui macchine, persone e sistemi informativi collaborano fra loro per realizzare prodotti più intelligenti, servizi più intelligenti e ambienti di lavoro più intelligenti. Non si tratta solo di costruire la ‘fabbrica intelligente’ ma vengono interconnesse intere catene del valore e filiere produttive, si crea così una forte integrazione delle catene di fornitura e di subfornitura”.

Cfr. Circolare Ministeriale n. 4/E/2017



Innovazione Industria 4.0



Fonte: Confindustria; MATTM; MEF; MIPAAF; MISE; R.E TE. Imprese Italia



Iper Ammortamento

IperAmmortamento

(cfr. Legge di Bilancio 2017, art. 1, commi 9 e 10)



Possibilità di aumentare, per i soli titolari di reddito d'impresa, il costo di acquisizione - sia in proprietà sia in *leasing* - nella misura del 150% ai soli fini delle Imposte sui Redditi (con esclusione dell'IRAP) nel caso di investimenti in beni materiali strumentali nuovi, effettuati dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017 (o, al ricorrere di determinate condizioni, entro il 30 giugno 2018*), funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave "*Industria 4.0*" (cfr. beni ad elevatissima tecnologia elencati nell'Allegato A alla Legge di Bilancio 2017) - c.d. *maggiorazione rafforzata*

N.B.: si deve trattare di beni interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione, o alla rete di fornitura

* Tale termine dovrebbe essere prorogato al 31 dicembre 2018



Requisito dell'interconnessione



Affinché un bene possa essere definito interconnesso ai fini della fruizione dell'agevolazione è necessario e sufficiente che esso: 1) scambi informazioni con sistemi interni (sistema gestionale, sistemi di pianificazione) e/o esterni (clienti, fornitori) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute e sia: 2) identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente applicati (indirizzo IP)



Iper Ammortamento

□ Ambito soggettivo

- ❖ Soggetti titolari di reddito di impresa (cfr. C.M. nn. 4/E/2017 e 8/E/2017)
- ❖ Stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti
- ❖ Enti non commerciali, limitatamente all'attività d'impresa (eventualmente) esercitata
- ❖ Imprese minori che adottano il c.d. «regime di cassa», di cui all'articolo 1, commi 17 e ss., della Legge di Bilancio 2017
- C.M. n. 4/E/2017: ➡ chiarimenti relativamente:
 - ❖ al contratto di rete (rete contratto/rete soggetto)
 - ❖ alle aziende condotte in affitto, ovvero in usufrutto



Iper Ammortamento

❑ Investimenti agevolabili

❖ investimenti in beni materiali strumentali nuovi

1. Requisito della strumentalità: ➡ i beni devono avere un uso durevole e devono concorrere come mezzi di produzione al processo produttivo di chi realizza l'investimento
2. Requisito della novità: ➡ possono essere agevolati solamente gli investimenti in beni che non sono già stati utilizzati (salvo che il loro precedente utilizzo non sia avvenuto per scopi puramente dimostrativi da parte del rivenditore, come nel caso dell'esposizione nello *show room* di quest'ultimo - cfr. slide n. 40)



Iper Ammortamento

- ❑ Ambito temporale degli investimenti agevolabili
- ❖ L'Iper Ammortamento si applica agli investimenti effettuati nel periodo che va dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017, ovvero al 30 giugno 2018* a condizione che:
 - entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti di almeno il 20% del costo di acquisizione del bene
- ❖ Spettanza della maggiorazione: ➡ regole generali della competenza: ➡ valgono i principi di imputazione temporale previsti dall'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR

* Tale termine dovrebbe essere prorogato al 31 dicembre 2018



Iper Ammortamento: Esempio 1 Beni in proprietà

Costo di acquisto Euro 1.000.000

Amm.to civilistico 20%

Amm.to fiscale 20%

Anno	Costo civilistico	Amm.to Civilistico	Maggior costo fiscale (150%) ai fini amm.to IRES	Ammortamento fiscale		BENEFICIO FISCALE 24%
				Ammo.to ordinario	Iper-amm.to (variazione in diminuzione)	
2017	€ 1.000.000	€ 200.000	€ 1.500.000	€ 100.000	€ 150.000	€ 36.000
2018	€ 1.000.000	€ 200.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2019	€ 1.000.000	€ 200.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2020	€ 1.000.000	€ 200.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2021	€ 1.000.000	€ 200.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2022			€ 1.500.000	€ 100.000	€ 150.000	€ 36.000
TOTALE				€ 1.000.000	€ 1.500.000	€ 360.000



Iper Ammortamento: Esempio 2 Beni in proprietà

Costo di acquisto Euro 1.000.000

Amm.to civilistico 25% (4 anni)

Amm.to fiscale 20% (5 anni)

Anno	Costo civilistico	Amm.to Civilistico	Maggior costo fiscale (150%) ai fini amm.to IRES	Ammortamento fiscale		BENEFICIO FISCALE 24%
				Ammo.to ordinario	Iper-amm.to (variazione in diminuzione)	
2017	€ 1.000.000	€ 250.000	€ 1.500.000	€ 100.000	€ 150.000	€ 36.000
2018	€ 1.000.000	€ 250.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2019	€ 1.000.000	€ 250.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2020	€ 1.000.000	€ 250.000	€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2021			€ 1.500.000	€ 200.000	€ 300.000	€ 72.000
2022			€ 1.500.000	€ 100.000	€ 150.000	€ 36.000
TOTALE				€ 1.000.000	€ 1.500.000	€ 360.000



Iper Ammortamento: Esempio 3 Beni in Leasing

Leasing durata 2 anni

Canoni: Euro 1M (Euro 900.000 quota capitale + Euro 100.000 quota interessi)

Prezzo di riscatto Euro 100.000 – Amm.to civilistico/fiscale 25% (4 anni)

Anno	Canone di leasing (quota capitale)	Maggiori canoni 150% della quota capitale (variazioni e in diminuzione)	Costo civilistico	Ammo.to civilistico	Maggior costo fiscale (150%)	Ammortamento fiscale		BENEFICIO FISCALE 24%
						Amm.to ordinario	Iper-amm.to (variazioni e in diminuzione)	
2017	€ 450.000	€ 675.000						€ 162.000
2018	€ 450.000	€ 675.000						€ 162.000
2019			€ 100.000	€ 25.000	€ 150.000	€ 25.000	€ 37.500	€ 9.000
2020			€ 100.000	€ 25.000	€ 150.000	€ 25.000	€ 37.500	€ 9.000
2021			€ 100.000	€ 25.000	€ 150.000	€ 25.000	€ 37.500	€ 9.000
2022			€ 100.000	€ 25.000	€ 150.000	€ 25.000	€ 37.500	€ 9.000
TOTALE				€ 100.000	€ 600.000	€ 100.000	€ 150.000	€ 360.000



Iper Ammortamento: Modello Unico 2017



Il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi (modello «Industria 4.0», “iper-ammortamento”, art. 1, comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232) andrà inserito nelle “**Altre variazioni in diminuzione**” rigo RF55 - codice 55

	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	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	
Altre RF55 variazioni in diminuzione	55	150.000	,00	25	26	,00	27	28	,00	
	29	30	,00	31	32	,00	33	34	,00	
	35	36	,00	37	38	,00	39	40	,00	
	41	42	,00	43	44	,00	45	46	,00	
	47	48	,00	49	50	,00	51	52	,00	
	53	54	,00	55						,00



Iper e Super Ammortamento: divieto di cumulabilità

- ❖ L'Iper Ammortamento non è cumulabile con il Super Ammortamento
 - Il costo di acquisizione di un bene strumentale compreso nell'Allegato A della Legge di Bilancio 2017 può essere interessato dalla maggiorazione del 40% (Super Ammortamento) fino al periodo d'imposta di interconnessione, a partire dal quale spetta la maggiorazione più elevata del 150% (Iper Ammortamento)



- *C.M. n. 4/E/2017: “[...] il requisito dell’interconnessione, al cui verificarsi è subordinato l’accesso al regime dell’iper-ammortamento, determina semplicemente una diversa quantificazione del beneficio (dal 40 al 150 per cento) e non già il cumulo delle due percentuali maggiorative del costo [...]”.*



Requisito della interconnessione («tardiva»)

- ❑ Interconnessione e Interconnessione «tardiva»: osservazioni
 1. Per fruire dell'Iper Ammortamento e del Super Ammortamento per i beni immateriali è necessaria la sussistenza del requisito della interconnessione
 2. Qualora il bene entri in funzione, anche senza essere interconnesso, l'impresa potrà godere della maggiorazione relativa al Super Ammortamento dei beni materiali (del 40%), fino all'esercizio precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione
 3. Il «ritardo» nell'interconnessione (i.e. a causa della complessità dell'investimento) non osta alla fruizione dell'Iper Ammortamento, ma produce uno slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere di tale beneficio



Requisito della interconnessione («tardiva»)

- ❑ Interconnessione e Interconnessione «tardiva»: osservazioni
- 4. Le quote di Iper Ammortamento del 150% di cui l'impresa non ha fruito inizialmente a causa del ritardo nell'interconnessione saranno recuperabili nei periodi d'imposta successivi (cfr. il Comunicato Stampa AdE 30 marzo 2017)
- 5. Al fine di evitare la duplicazione del beneficio, l'ammontare della maggiorazione relativa all'Iper Ammortamento dovrà essere nettizzato di quanto già fruito in precedenza a titolo di (temporaneo) Super Ammortamento (cfr. C.M. n. 4/E/2017)



Impianti fotovoltaici ed eolici


□ Impianti fotovoltaici ed eolici



C.M. n. 4/E/2017



«[...] ai costi relativi alla componente immobiliare delle centrali fotovoltaiche ed eoliche risulterà applicabile l'aliquota di ammortamento fiscale del 4%, prevista dalla circolare n. 36/E del 2013 per i beni immobili, [...] ai costi relativi alla componente impiantistica delle stesse centrali risulterà applicabile l'aliquota di ammortamento fiscale del 9% prevista dalla circolare n. 36/E per i beni mobili»

N.B.: sono stati superati i chiarimenti contenuti nella C.M. n. 36/E/2013, nella quale era stato affermato che: 1) gli impianti installati al suolo costituivano unità immobiliari autonome, accatastate nella categoria D/1; 2) avrebbe dovuto essere applicato, per l'intera centrale, il coefficiente del 4% (cfr. anche la C.M. n. 46/E/2007)  cfr. normativa sui c.d. *imbullonati*



Impianti fotovoltaici ed eolici

□ Impianti fotovoltaici ed eolici



C.M. n. 4/E/2017*



È possibile beneficiare del Super Ammortamento «[...] solo sulle componenti impiantistiche delle centrali fotovoltaiche ed eoliche [...]».

*Cfr. anche la C.M. n. 27/E/2016, nonché la Norma di Comportamento dell'Associazione Italiana dei Dottori Commercialisti (AIDC) n. 197/2016



Innovazione tecnologica : incentivi

Normativa di interesse

Start-up, Start-up innovative e PMI innovative (cfr. art. 57, comma 1, del D.L. n. 50/2017, che ha modificato l'articolo 26 del D.L. n. 179/2012)

Equity crowdfunding (cfr. art. 26, comma 5, D.L. n. 179/2012)

***Credito d'imposta per attività R&D (cfr. art. 3 del D.L. n. 145/2013):
misura rafforzata e prorogata fino al 31 dicembre 2020***

Sabatini-ter (cfr. art. 2 del D.L. n. 69/2013)

Super Ammortamento e Iper Ammortamento

Patent Box (come modificato dalla c.d. Manovra Correttiva)



Suggerimenti

Pianificare il progetto di investimento secondo «*Industria 4.0.*»

Partire subito

Gestire il processo

Predisporre un dossier solido

**E' un'occasione
da prendere al volo!!!**



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

LEGGE 11 dicembre 2016, n. 232

- Legge di Bilancio 2017 -

15. All'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, alla legge 21 febbraio 2014, n. 9, riguardante il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, le parole: «**fino a quello in corso al 31 dicembre 2019**» sono sostituite dalle seguenti: «**fino a quello in corso al 31 dicembre 2020**» e le parole: «**nella misura del 25 per cento delle spese**» sono sostituite dalle seguenti: «**nella misura del 50 per cento delle spese**»;

b) dopo il comma 1 è inserito il seguente:

«**1-bis. Il credito d'imposta di cui al comma 1 spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 220 del 19 settembre 1996**»;

c) al comma 3, le parole: «**euro 5 milioni**» sono sostituite dalle seguenti: «**euro 20 milioni**»;

d) al comma 6, la lettera a) è sostituita dalla seguente:

«**a) personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 4**»;

e) il **comma 7 è abrogato**;

f) al comma 8 sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «, **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati sostenuti i costi di cui al comma 6 del presente articolo**».



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

Art. 3 Decreto Legge 23 dicembre 2016, n. 145 Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo Versione in vigore dal 1.1.2017

1. A tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e **fino a quello in corso al 31 dicembre 2020**, è attribuito un credito d'imposta **nella misura del 50 per cento delle spese** sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

1 bis. **Il credito d'imposta di cui al comma 1 spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 220 del 19 settembre 1996.**

2. Per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale è calcolata sul minor periodo a decorrere dal periodo di costituzione.

3. Il credito d'imposta di cui al comma 1 è riconosciuto, fino ad un importo massimo annuale di **euro 20 milioni** per ciascun beneficiario, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a euro 30.000.



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

Art. 3 Decreto Legge 23 dicembre 2016, n. 145 Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo Versione in vigore dal 1.1.2017

Sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- a) lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
 - b) ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi di cui alla lettera c);
 - c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida;
 - d) produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.
- 4.
5. Non si considerano attività di ricerca e sviluppo le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

Art. 3 Decreto Legge 23 dicembre 2016, n. 145 Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo Versione in vigore dal 1.1.2017

Ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili le spese relative a:

- a) **personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 4;**
- b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario n. 8 alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e comunque con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'imposta sul valore aggiunto;
6. c) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative di cui all'articolo 25 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221;
- d) competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.
7. [...] **[ABROGATO]**
Il credito d'imposta deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi, non concorre alla formazione del reddito, ne' della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati sostenuti i costi di cui al comma 6 del presente articolo.**
- 8.



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

Art. 3 Decreto Legge 23 dicembre 2016, n. 145 Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo Versione in vigore dal 1.1.2017

9. Al credito d'imposta di cui al presente articolo non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni.

10. Qualora, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge.

11. I controlli sono svolti sulla base di apposita documentazione contabile certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. Tale certificazione deve essere allegata al bilancio. Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti iscritti quali attivi nel registro di cui all'articolo 6 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010. Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione legale dei conti, nell'assunzione dell'incarico, osserva i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'articolo 10 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010, e, in attesa della loro emanazione, quelli previsti dal codice etico dell'International Federation of Accountants (IFAC). Le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile da parte delle imprese di cui al terzo periodo sono ammissibili entro il limite massimo di euro 5.000. Le imprese con bilancio certificato sono esenti dagli obblighi previsti dal presente comma.



Credito d'imposta R&S – Appendice normativa

Art. 3 Decreto Legge 23 dicembre 2016, n. 145 Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo Versione in vigore dal 1.1.2017

- 12.** Nei confronti del revisore legale dei conti o del professionista responsabile della revisione legale dei conti che incorre in colpa grave nell'esecuzione degli atti che gli sono richiesti per il rilascio della certificazione di cui al comma 11 si applicano le disposizioni dell'articolo 64 del codice di procedura civile.
- 13.** Le agevolazioni di cui all'articolo 24 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, e quelle previste dall'articolo 1, commi da 95 a 97, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, cessano alla data del 31 dicembre 2014. Le relative risorse sono destinate al credito d'imposta previsto dal presente articolo.
- 14.** Con decreto (9) del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, sono adottate le disposizioni applicative necessarie, nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, le cause di decadenza e revoca del beneficio, le modalità di restituzione del credito d'imposta di cui l'impresa ha fruito indebitamente.
- 15.** Il Ministero dell'economia e delle finanze effettua il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta di cui al presente articolo, ai fini di quanto previsto dall'articolo 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.



Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

Si ringrazia per l'attenzione

Dott. Federico Ragazzini

federico.ragazzini@studiopirola.com

(+39 02) 66995426

Dott. Ignazio La Candia

ignazio.la.candia@studiopirola.com

(+39 02) 66995470

www.pirolapennutozei.it