

Studio Tributario e Societario



Gli incentivi fiscali nel Piano Industria 4.0



Il Piano Nazionale Industria 4.0: direttrici strategiche di intervento 2017 - 2020

Il Piano nazionale Industria 4.0

Direttrici strategiche di intervento 2017 - 2020

GLI OBIETTIVI

Incentivare gli investimenti privati in tecnologie e beni I4.0

Aumentare la spesa privata in Ricerca, Sviluppo ed Innovazione

Rafforzare la finanza di supporto di I4.0, VC e start-up

LE MISURE INCENTIVANTI

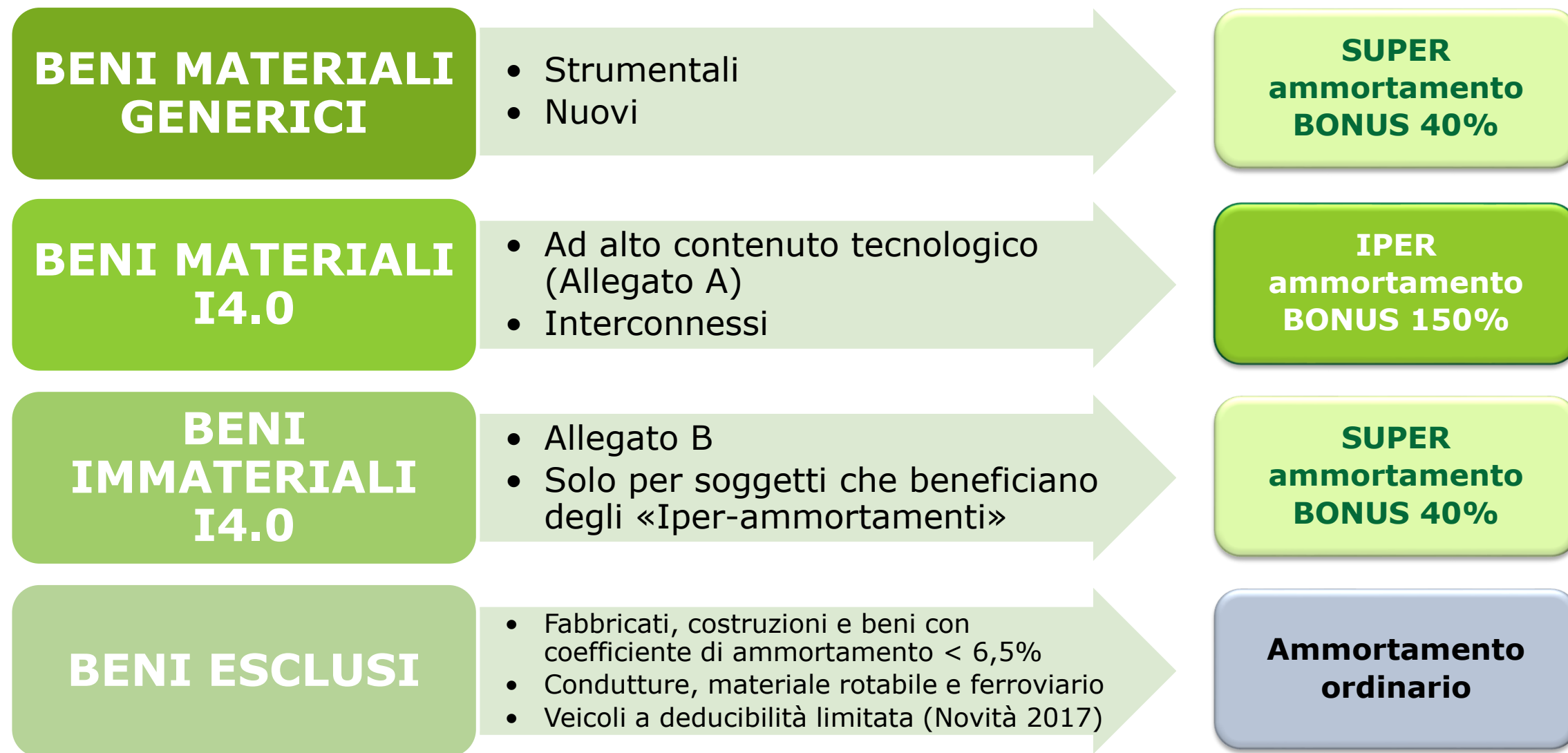
Misure di carattere **automatico**

Cumulabili, in quanto non costituiscono «Aiuti di Stato»

Gli incentivi per gli investimenti «Iper-ammortamenti» e «Super- ammortamenti»

Gli incentivi per i nuovi investimenti

I beni agevolati



Overview della misura incentivante

Super/Iper ammortamenti

Soggetti beneficiari

- **Tutti i titolari di reddito d'impresa** ed esercenti arti e professioni (solo Super-ammortamenti), indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano.

Tipologia di incentivo

- Il beneficio si traduce in un **incremento del costo di acquisizione dei beni agevolabili nella misura del 40% ovvero del 150%**, che determina un aumento della quota annua di ammortamento fiscalmente deducibile.
- La maggiorazione dell'ammortamento è fruibile **ai soli fini IRES**.

Ambito temporale

- Si applica agli **investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017**, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 sia avvenuta l'accettazione dell'ordine ed il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione.

Modalità di fruizione del beneficio

- La maggiorazione si concretizza in una **deduzione extracontabile** che va fruita:
- per l'ammortamento dei beni acquisiti in proprietà in base ai **coefficienti di cui al DM 31/12/1988**;
 - per i beni in leasing in un **periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento** previsto dal medesimo DM 31 dicembre 1988.

«Iper-ammortamenti»

Quadro di sintesi



Focus: Allegato A e B della Legge di Bilancio 2017

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave I4.0

L'elenco di beni agevolabili di cui agli **Allegati A e B** della Legge di Bilancio 2017 contiene **47 categorie di beni** suddivisi in **4 grandi aree**:



AUTOMAZIONE (Allegato A)

Beni il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti

- **Macchine** deputate ad una serie di operazioni (trasformazione materiali, assemblaggio, confezionamento, ...)
- **Robot** e sistemi robotizzati
- Mezzi automatici per la **logistica**
- **Magazzini automatizzati**
- Filtri e sistemi in grado di **rilevare anomalie** di funzionamento e di avvisare gli operatori e/o fermare le attività di macchine e impianti



SISTEMI INTERATTIVI (Allegato A)

Dispositivi per l'interazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e sicurezza del posto di lavoro

- Banchi e **postazioni di lavoro adattabili** alle caratteristiche fisiche degli operatori
- Sistemi per il **sollevamento** e lo **spostamento** di carichi
- Apparecchiature di **comunicazione** tra operatore e sistema produttivo
- Dispositivi di **realtà aumentata** ed **interfacce uomo-macchina**



QUALITA' E AMBIENTE (Allegato A)

Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità

- Sistemi di **monitoraggio in-process** per assicurare e tracciare la qualità del prodotto e/o del processo produttivo
- Soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente ed il **monitoraggio dei consumi energetici**
- Dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la **marcatura automatica** dei prodotti
- Sistemi di marcatura e **tracciabilità** dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (*Radio Frequency IDentification*)



BENI IMMATERIALI (Allegato B)

Software, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni *stand alone*

- **Progettazione di sistemi produttivi** che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni
- Gestione della produzione con elevate caratteristiche di integrazione con le attività di servizio (**logistica di fabbrica e manutenzione**)
- **Monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro** delle machine e dei sistemi produttivi

Ambito temporale

Momento di effettuazione dell'investimento e fruizione dell'agevolazione



L'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le **regole generali della competenza ex art. 109 TUIR**:

- **consegna o spedizione** per i beni mobili ovvero, se diversa e successiva, data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà;
- **ultimazione della prestazione** per i beni acquisiti mediante contratto di appalto;
- **accettazione ex art. 1666 c.c. del SAL** da parte del committente in caso di stato avanzamento lavori.

I primi chiarimenti ministeriali e alcuni spunti di riflessione:

- ❑ **Bene I4.0 consegnato nel 2016 ed entrato in funzione ed interconnesso nel 2017:** può beneficiare solo della maggiorazione del 40% a decorrere dal 2017, periodo d'imposta di entrata in funzione del bene. Attenzione ai beni acquisiti con contratti di appalto a cavallo d'anno (2016-2017 e 2017-2018).
- ❑ **Non rilevano i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti per i soggetti IAS adopter.** Tale chiarimento dovrebbe essere applicabile anche alle operazioni rappresentate secondo il principio della prevalenza della sostanza sulla forma previsto dai nuovi OIC.
- ❑ **Beni complessi/component approach (OIC 16):** in caso di investimenti in beni complessi non agevolabili (i.e. aliquota di ammortamento inferiore al 6,5% o fabbricati) è possibile scorporare i beni aventi diversa vita utile (i.e. con un coefficiente di ammortamento superiore) applicando il criterio del *component approach*, beneficiando per quest'ultimi dell'agevolazione (interpello non pubblicato STS).



«Super/Iper-ammortamenti»

Sintesi dei benefici concreti per le imprese

I benefici ottenibili a confronto

Anno	Amm.to ordinario 100%	Super- ammortamento 140%	Iper- ammortamento 250%
Investimento	100.000	100.000	100.000
Costo «fiscale»	100.000	140.000	250.000
Risparmio IRES (pari al 24% dell'ammortamento fiscale)	24.000	33.600	60.000
Costo investimento al netto effetto fiscale	76.000	66.400	40.000
Maggior risparmio fiscale sull'investimento		9,6%	36%

«Iper-ammortamenti»

I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate



Beni I4.0 con software *embedded*: il costo complessivo del bene sarà eleggibile con l'iper-ammortamento del 150%

Software I4.0: il super-ammortamento al 40% è riconosciuto ai soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento del 150%, anche se il software è utilizzato per connettere beni diversi

Interconnessione: è necessario che il bene scambi informazioni con sistemi interni e/o esterni e sia indentificato con un indirizzo IP. L'iper-ammortamento decorre dalla data di interconnessione.

Dubbi circa la riconducibilità dei beni all'interno dell'Allegato A: il contribuente può acquisire autonomamente il parere tecnico Ministero dello Sviluppo Economico.

Credito d'imposta per la Ricerca e Sviluppo

Credito d'imposta per attività di R&S

Overview dell'incentivo e novità apportate dalla Legge di Bilancio 2017

**Ante modifiche
(in vigore fino al FY 2016)**

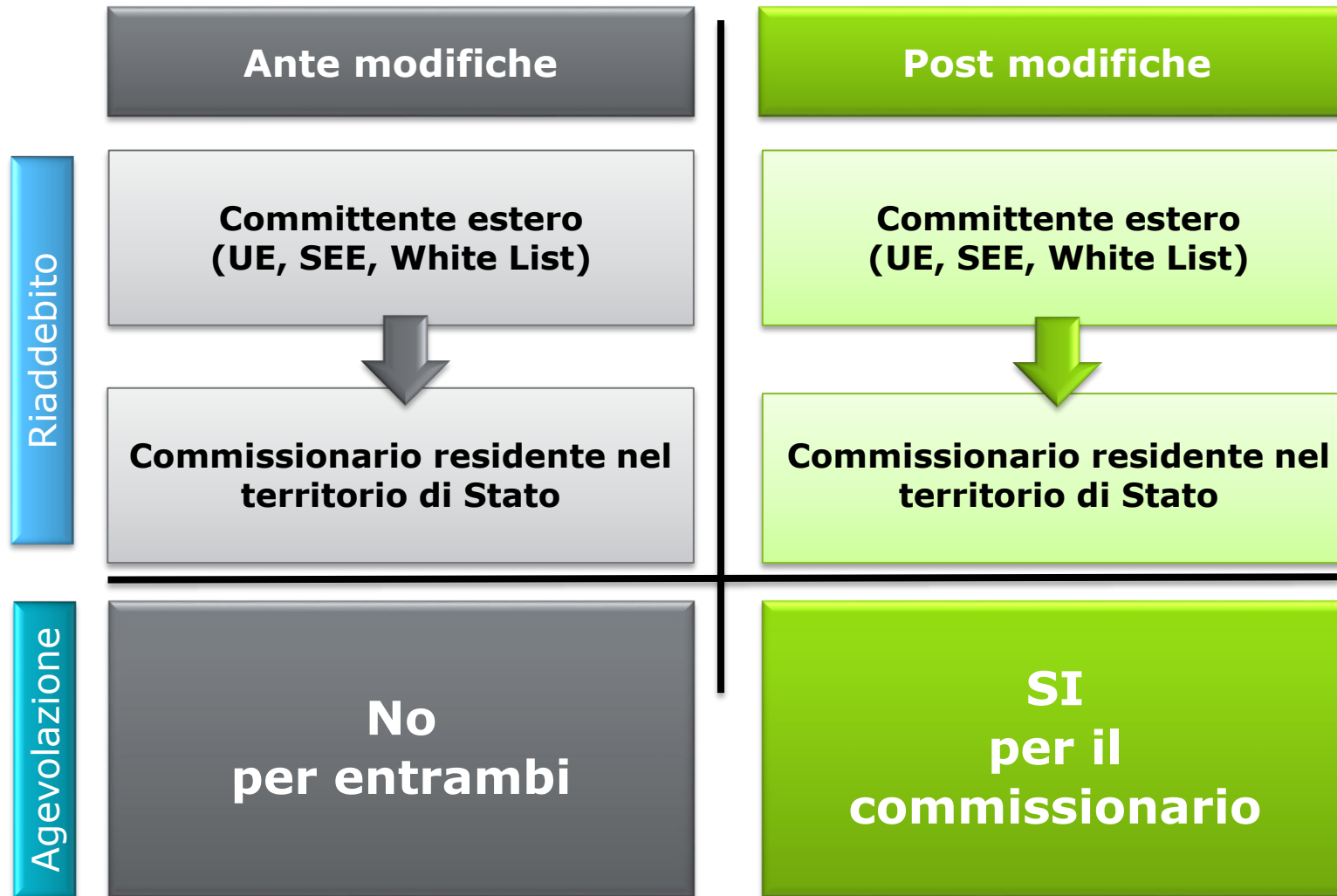
- L'agevolazione in oggetto consiste in un **credito d'imposta** attribuito a tutte le imprese che, effettuino investimenti in attività di ricerca e sviluppo **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019.**
- Il credito d'imposta concesso **in misura pari al 25%-50% delle spese incrementalmente sostenute rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti** a quello in corso al 31 dicembre 2015 o nel minor periodo dalla data di costituzione.

**Novità Legge di Bilancio 2017
(in vigore dal FY 2017)**

- **Innalzamento** della misura dell'agevolazione al **50% con riguardo a tutte le categorie di spesa**
- **Innalzamento dell'ammontare massimo del credito d'imposta spettante** per ciascun beneficiario **da 5 a 20€M.**
- **Proroga della fruizione del beneficio al 31.12.2020.**
- **Estensione dell'ambito soggettivo di applicazione** alle imprese residenti, S.O. italiane di soggetti esteri che investono in R&S **su commissione di residenti o localizzati in:** (i) altri Stati membri **UE;** (ii) Stati appartenenti allo **Spazio Economico Europeo** e/o (iii) Paesi appartenenti alla c.d. «**white list**».

Credito d'imposta per attività di R&S

Focus: estensione dell'ambito soggettivo



Credito d'imposta per attività di R&S

Focus: spese agevolabili

Personale impiegato in attività di R&S	Ricerca sub-contrattata e servizi connessi a progetti di R&S
<p>Dal 2017 non assume più alcun rilievo la distinzione tra personale altamente qualificato e personale tecnico non qualificato in quanto risultano entrambi agevolabili nella misura del 50%, limitatamente alle ore imputabili a progetti di R&S.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Sono agevolabili i costi per:<ul style="list-style-type: none">○ contratti di ricerca stipulati con Università, enti di ricerca ed altre imprese;○ servizi esternalizzati che sono parte inscindibile del progetto di R&S (R.M. 119/E/2016 per test e prove di laboratorio);○ ricerca commissionata infragruppo nei limiti in cui gli investimenti siano riconducibili alle singole categorie di costi ammissibili (equiparati a ricerca <i>intra-muros</i>).
Strumenti e attrezzature di laboratorio	Competenze tecniche e privative industriali
<p>Sono agevolabili i costi per l'utilizzo di strumenti e attrezzature di laboratorio (di costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'IVA), in relazione alla misura ed al periodo di utilizzo per l'attività di R&S.</p>	<p>Vi rientrano tutti i costi connessi al procedimento di brevettazione e/o registrazione della privativa industriale (i.e. <i>consulenze propedeutiche, due diligence, predisposizione di accordi segretezza e di concessione in licenza della privativa, trascrizioni ed annotazioni su pubblici registri, depositi ed estensioni della registrazione, etc.</i>)</p>

50%

Credito d'imposta per attività di R&S

Determinazione dell'agevolazione ante e post Legge di Bilancio 2017

Ante modifiche

Voce di costo (Valori in euro)	Aliquota applicata	Costi sostenuti 2016	Costi sostenuti Media 2012-2014	Incremento/ decremento registrato	Incremento/ decremento per classi	Credito d'imposta spettante
Personale altamente qualificato	50%	300.000	200.000	100.000	100.000	$100.000 * 50\% = 50.000$
Privative industriali	25%	120.000	80.000	40.000	60.000	$60.000 * 25\% = 15.000$
Amm. Laboratorio	25%	200.000	180.000	20.000		
Totale		620.000	460.000			65.000

Post modifiche

Voce di costo (Valori in euro)	Aliquota applicata	Costi sostenuti 2017	Costi sostenuti Media 2012-2014	Incremento/ decremento registrato	Spesa incrementale complessiva	Credito d'imposta spettante
Personale altamente qualificato	50%	300.000	200.000	100.000	160.000	$160.000 * 50\% = 80.000$
Privative industriali	50%	120.000	80.000	40.000		
Amm. Laboratorio	50%	200.000	180.000	20.000		
Totale		620.000	460.000			80.000

Spunti di riflessione:

Sono da considerarsi neo-costituiti **solo i soggetti in capo ai quali si verifichi l'effettivo avvio di una nuova attività imprenditoriale** e non anche quei soggetti nati per effetto di operazioni di riorganizzazione aziendale con prosecuzione dell'attività del dante causa in capo all'avente causa (risposta ad interpello STS non pubblicato).



Credito d'imposta per attività di R&S

Fruizione – Oggetto dei controlli – Possibilità di cumulo e monitoraggio



Fruizione

- Indicare il credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo imposta di sostenimento costi.
- Non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP.
- Utilizzabile in compensazione ex art 17 d.lgs. n. 241/1997 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento dei costi.
- Nessun limite quantitativo.



Oggetto dei controlli

- Sussistenza condizioni di accesso al beneficio.
- Conformità attività e costi R&S (eventualmente supporto MISE per parere).
- In caso di indebita fruizione:
 - Recupero del relativo importo + interessi e sanzioni
 - Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo



Possibilità di cumulo e Monitoraggio

- Budget stanziato: 428,7 mln euro per il 2016, 519,7 mln euro per il 2017, 1.247 mln euro dal 2018 al 2020.
- Il credito d'imposta è **fruibile anche in presenza di altre misure di favore** (i.e. Horizon 2020) salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente. In ogni caso l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore ai costi sostenuti (Ris. 12/E del 25gen17)

Novità per gli investimenti in Start Up e PMI innovative

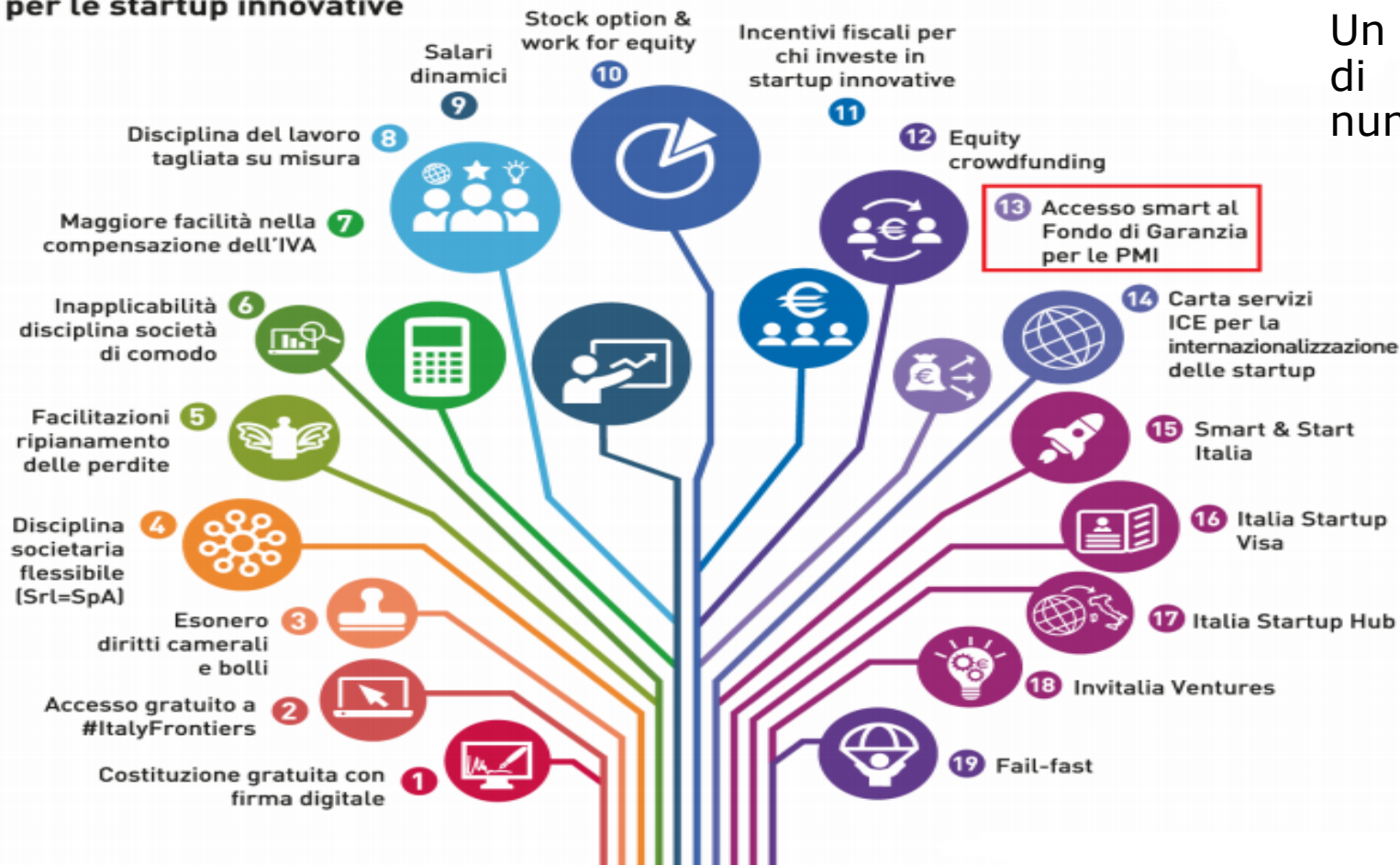
Start Up e PMI innovative

REQUISITI	START UP INNOVATIVE (art. 25, co. 2 e 3, DL 179/2012) c.d. DECRETO CRESCITA BIS	PMI INNOVATIVE (art. 4, co. 1, DL 3/2015) c.d. INVESTMENT COMPACT
Società di capitali residente in IT (o con sede filiale IT), costituita anche in forma cooperativa	Sì	Sì
Non quotata	Sì	Sì
Delimitazioni temporali	Costituita da non più di 60 mesi	Deve essere in possesso di almeno un bilancio certificato, quindi non si applica a società nuove
Delimitazioni dimensionali	Meno di 5 milioni di fatturato annuo	PMI ai sensi della raccomandazione 2003/361/CE (dipendenti < 250 e fatturato annuo < 50 milioni/attivo dello stato patrimoniale < 43 milioni)
Divieto distribuzione degli utili	Sì	No
Delimitazioni nell'oggetto sociale	Deve afferire alla produzione, sviluppo e commercializzazione di beni o servizi innovativi ad alto valore tecnologico	No
Criteria opzionali per rilevare il carattere di innovazione tecnologica	Almeno 1 su 3 di: 15% del maggiore tra costi e valore totale della produzione riguarda attività di R&S; Team formato per 1/3 da dottori di ricerca, dottorandi o ricercatori con 3 anni di esperienza; oppure formato per 2/3 da personale in possesso di laurea magistrale Depositaria o licenziataria di privativa industriale, oppure titolare di software registrato	Almeno 2 su 3 di: 3% del maggiore tra costi e valore totale della produzione riguarda attività di R&S; Team formato per 1/5 da dottori di ricerca, dottorandi o ricercatori con 3 anni di esperienza; oppure formato per 1/3 da personale in possesso di laurea magistrale Depositaria o licenziataria di privativa industriale, oppure titolare di software registrato

Start-up innovative

Lo stato dell'arte

Le agevolazioni per le startup innovative



Un po' di numeri

6.745 società iscritte nella sezione speciale RI (+6% = + **382 unità** nel IV° trimestre 2016)

182 mln € di equity investito in start-up nel 2016 (+24% rispetto ai 147 mln € di investimento 2015)

Investimenti IT pari a **1/7** dei capitali investiti in **Germania** e a **1/6** di quelli investiti in **Francia**

Novità per gli investimenti in Start Up innovative

Effetto delle modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2017

Disciplina previgente

- ❑ Con riguardo ai periodi d'imposta dal **2013 al 2016** (*misura temporanea*) all'investitore persona fisica (PF) e/o giuridica (SC) era riconosciuta **rispettivamente una detrazione/deduzione del 19%/20%** della somma investita in Start up innovative fino ad **massimo di 500.000 euro (PF) / 1.800.000 euro (SC)**;
- ❑ Mantenimento dell'investimento per almeno **2 anni**.

Novità Legge di Bilancio 2017

Soggetti IRPEF

- Incremento ad **1 milione dell'importo dell'investimento massimo annuale detraibile** e della **percentuale di detrazione al 30%**;
- Estensione della durata minima di possesso dell'investimento a **3 anni**;
- L'agevolazione **assume carattere permanente dal 2017**.

Soggetti IRES

- **A parità dell'importo dell'investimento massimo deducibile** (che rimane pari ad **1,8 milioni** per anno), è **riconosciuto un incremento della quota deducibile al 30%** (variazione in diminuzione dal reddito);
- Estensione della durata minima di possesso dell'investimento a **3 anni**;
- L'agevolazione **assume carattere permanente dal 2017**.


Altre agevolazioni

Le altre agevolazioni

Ulteriori opportunità introdotte dalla Legge di Bilancio 2017



Assorbimento da parte della Società “sponsor” (quotate o controllate di quotate) delle perdite fiscali dei primi tre esercizi conseguite dalle imprese neocostituite (partecipazione non inferiore al 20%)



Agevolazione fiscale per stock option e work for equity: detassazione ai fini fiscali e contributivi dell’assegnazione di strumenti finanziari ad amministratori, dipendenti e collaboratori



Proroga e rafforzamento in chiave Industria 4.0 (+ 30%) per la Nuova Sabatini

Studio Tributario e Societario

Grazie per l'attenzione

Marcello Braglia

Email: mbraglia@sts.deloitte.it

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.