UNIONE
GIOVANI DOTTORI COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
DI MILANO

SUPER – IPER AMMORTAMENTO e CREDITI D'IMPOSTA

Cecilia Oblatore

FANTEGROUP - Studio Tributario Societario

UGDCEC di Milano

09/04/2018 – Milano

GIOVANI UNIONISTI METROPOLITANI

• sic itur ad astra •

SUPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

NORMA	art. 1 co. 91 - 94 e 97 della Legge n. 208/2015 art. 1 co. 8 della Legge n. 232/2016
AMBITO SOGGETTIVO	soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni (esclusi «forfettari» e imprese marittime in «Tonnage Tax»)
AMBITO APPLICATIVO	investimenti in **beni strumentali materiali nuovi** ad eccezione dei veicoli ed altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 Tuir co. 1, lettere b) e b-bis), con eccezione dei **veicoli esclusivamente strumentali all'attività d'impresa e quelli adibiti a uso pubblico** di cui all'art. 164 Tuir co. 1, lettere a)
AGEVOLAZIONE	Maggiorazione delle quote di ammortamento (no costo ammortizzato) e dei canoni di locazione finanziaria del **40%** **Ammortamento = X+40% = 140%**

SUPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

AMBITO TEMPORALE

Investimenti effettuati (con consegna del bene):

- entro il **31/12/2017**
- ovvero **consegnati entro il 30/09/2018** a condizione che entro la data del 31/12/2017 l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione

ENTRATA IN FUNZIONE

Agevolazione fruibile solo dall'entrata del bene nel processo produttivo aziendale

Esempio: consegna bene 2017 – entrata in funzione 2018: super ammortamento 40% dal periodo d'imposta 2018

SUPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

DATA DI REALIZZAZIONE DELL' INVESTIMENTO

Per i beni mobili le spese di acquisizione si considerano sostenute alla data della consegna o della spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale

LEASING

Rilevante il momento della consegna, non del riscatto

Nel caso di clausola di prova a favore del locatario rileva la dichiarazione di esito positivo del collaudo

SUPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

Ris. 132 del 24 ottobre 2017

La maggiorazione spetta anche nel caso in cui dopo aver versato il 20% di acconto si sia deciso di acquistare il bene tramite contratto di leasing.

1. Compensazione dell'acconto versato al fornitore con il maxi-canone iniziale da versare alla società di leasing: ☑
2. Restituzione dell'acconto dal fornitore e pagamento integrale alla società di leasing: ☒

Accettato solo se:

i. Maxi-canone almeno pari all'acconto
ii. Riferimento all'ordine originariamente effettuato

SUPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

CALCOLO AGEVOLAZIONE

La deduzione va fruita:

- ammortamenti: in base ai coefficienti stabiliti dal DM 31/12/1988
- canoni di leasing: periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal richiamato DM

In caso di utilizzo di una quota inferiore a quanto spettante a titolo di deduzione, la parte non utilizzata non potrà essere recuperata.

EFFETTI

Non rileva ai fini della determinazione di plusvalenze/minusvalenze in caso di cessione del bene.

Non rileva per la determinazione del limite fiscale per la deducibilità delle spese di manutenzione né ai fini del test di operatività delle società di comodo

SUPER AMMORTAMENTO – CASI PARTICOLARI

LOCAZIONE

Locazione operativa o noleggio: la maggiorazione spetta al soggetto locatore o noleggiante

Locazione finanziaria (leasing): la maggiorazione spetta solo all'utilizzatore

BENI INFERIORI 516,46€

Ris. 145/2017: nel caso in cui i beni vengano sottoposti ad ammortamento, la maggiorazione va ripartita in funzione della percentuale di ammortamento fiscale prevista dal DM

SUPER AMMORTAMENTO – CASI PARTICOLARI

BENI COSTRUITI IN ECONOMIA

Come costo di acquisizione rilevano i costi imputabili all'investimento, per competenza

Esempio: costi di progettazione, materiali, mano d'opera diretta, costi industriali ecc

CONTRATTI DI APPALTO A TERZI

I costi si considerano sostenuti dal committente alla dati ultimazione della prestazione, ovvero, in base ai SAL

SUPER AMMORTAMENTO – CASI PARTICOLARI

SPESE PER MIGLIORIE SU BENI DI TERZI

Sono agevolabili nel caso in cui vengano capitalizzate secondo corretti principi contabili (beni con individualità e autonoma funzionalità che al termine del periodo di locazione o comodato possono essere rimossi dall'utilizzatore e avere una possibilità di utilizzo)

BENI COMPLESSI

Nel caso di beni complessi alla realizzazione dei quali hanno concorso anche beni usati, il requisito della novità sussiste per l'intero bene se il costo dei beni usati non è prevalente rispetto al costo complessivo

SUPER AMMORTAMENTO – CASI PARTICOLARI

IMPIANTI FOTOVOLTAICI E EOLICI

La circolare n. 4/2017 ha specificato che, in base alle numerose evoluzioni della stessa Amministrazione in merito alla classificazione degli impianti in parola (immobili o macchinari), per gli impianti classificati come immobili, le componenti impiantistiche degli stessi non possono essere considerate esse stesse come immobili

Pertanto, la parte immobiliare è assoggettata ad ammortamento con aliquota del **4%** e non può usufruire dell'agevolazione, mentre la parte impiantistica (ad esempio congegni o attrezzature funzionali allo specifico processo produttivo) sarà ammortizzata con aliquota del **9%** e potrà usufruire dell'agevolazione del super ammortamento

SUPER AMMORTAMENTO – PROROGA 2018

AMBITO APPLICATIVO	Investimenti in beni strumentali materiali nuovi **ad eccezione dei veicoli ed altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 Tuir** (rimangono ancora inclusi gli autocarri)
AGEVOLAZIONE	Maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria del **30%**
AMBITO TEMPORALE	Investimenti effettuati (con consegna del bene): • **dal 1/01/2018 al 31/12/2018** • ovvero consegnati entro il **30/06/2019** a condizione che entro la data del **31/12/2018** l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione

SUPER AMMORTAMENTO – PROROGA 2018

CONSEGNE 1/01/18-30/06/18

In questo caso, se sono stati versati acconti per almeno il 20% entro il 31/12/17, l'agevolazione spetta nella misura del 40%; in caso contrario, l'incremento sarà del 30%

CESSIONE ANTICIPATA

Nell'esercizio di cessione la maggiorazione è determinata «pro rata temporis».
Le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate.
Le quote di maggiorazione già dedotte non sono oggetto di «recapture».

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

NORMA	Art. 1 co. 9-13 della Legge n. 232/2016
AMBITO SOGGETTIVO	Soggetti titolari di reddito d'impresa (esclusi esercenti arti e professioni)
AMBITO APPLICATIVO	Investimenti in beni strumentali nuovi inclusi nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016 Ovvero investimenti in beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave «Industria 4.0»

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

AGEVOLAZIONE

Maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria del **150%**

Ammortamento = X+150% = 250%

AMBITO TEMPORALE

Investimenti effettuati (con consegna del bene):

- dal **1/1/2017** al **31/12/2017**
- ovvero consegnati entro il **30/09/2018** a condizione che entro la data del 31/12/2017 l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

SUPER E IPER AMMORTAMENTO

Rispetto di tutte le condizioni:

1. Spettanza del beneficio (1/1/2017 - 31/12/2017)
2. Entrata in funzione (come Super Ammortamento)
3. Interconnessione (requisito ulteriore)

Se un bene agevolabile viene acquisito con soddisfacimento di tutte le condizioni riportate nel 2017, potrà usufruire della maggiorazione del 150% sin da questo esercizio

Nel caso l'interconnessione, ad esempio, si concretizzi in un periodo successivo (ad esempio 2018), sarà possibile fruire del Super Ammortamento per il 2017 e dell'Iper Ammortamento dal 2018, al netto dell'agevolazione fruita per il 2017

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

BENI AGEVOLABILI

- beni strumentali con funzionamento controllato da sistemi computerizzati oppure gestito tramite 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 luogo di lavoro

AMMORDENA MENTO

Risultano agevolabili anche quei beni (dispositivi, strumentazione o componentistica) che, seppur mantenendo un'autonoma identità, siano utilizzati per ammodernare in chiave Industria 4.0 beni già esistenti (*revamping*)

Tali componenti saranno autonomamente agevolate

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

INTERPELLO

Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della Legge n. 212/2000 all'Agenzia delle Entrate per casi personali e concreti

Acquisizione e conservazione del parere del Ministero dello Sviluppo Economico nel caso di dubbi sulla riconducibilità dei beni a una categoria dell'elenco

INTERCONNESSIONE

Scambi informazioni con sistemi interni (es. sistema gestionale o di monitoraggio interno) e/o esterni per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute

Sia identificato in modo univoco, in modo da poter riconoscere l'origine delle informazioni mediante l'utilizzo di standard internazionali (es. indirizzo IP)

IPER AMMORTAMENTO – REGOLE GENERALI IN VIGORE

DICHIARAZIONE LEGALE RAPPRESENTANTE

Entro il 31/12/2017 deve essere prodotta una dichiarazione del legale rappresentante ovvero, per i beni aventi un costo di acquisizione superiore ad € 500.000, una perizia redatta da un ingegnere o da un perito industriale iscritti ai relativi Albi oppure un attestato rilasciato ad un Ente certificatore accreditato, attestanti che il bene ha le caratteristiche tecniche per rientrare nell'allegato A o B della Legge di bilancio 2017 e che è interconnesso

La perizia deve essere asseverata e consegnata entro il 31/12 ma può essere giurata successivamente

Il costo della perizia non è mai agevolabile, anche se viene capitalizzato insieme al cespite

IPER AMMORTAMENTO – CASI PARTICOLARI

ONERI ACCESSORI DI DIRETTA IMPUTAZIONE

Valgono le stesse regole temporali previste per il bene principale, quindi il costo accessorio deve essere sostenuto nel periodo agevolato

BENI ACCESSORI

Sono agevolabili insieme al bene principale se strettamente indispensabili per la funzionalità del bene e se ne costituiscono ordinaria dotazione.

L'ordinaria dotazione si presume per attrezzature e accessori di costo inferiore al 5% del bene principale; oltre questo limite è onere del contribuente dimostrare l'accessorietà al funzionamento della macchina

IPER AMMORTAMENTO – BENI IMMATERIALI

BENI IMMATERIALI

I soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento e che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco dell'allegato B della medesima Legge, possono usufruire della maggiorazione del costo di acquisizione del **40%**

La circolare n. 4/2017 ha chiarito che questa ulteriore agevolazione è legata al soggetto beneficiario piuttosto che al bene materiale. Pertanto, un soggetto che per un determinato bene usufruisce dell'Iper Ammortamento, nel caso effettui un investimento in un bene immateriale previsto dal citato allegato B, **anche se non collegato al bene che usufruisce dell'Iper Ammortamento**, potrà godere della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione

IPER AMMORTAMENTO – BENI IMMATERIALI

AMBITO TEMPORALE

Investimenti effettuati (con consegna del bene):

- dal **1/1/2017** al **31/12/2017**
- ovvero consegnati entro il **30/09/2018** a condizione che entro la data del 31/12/2017 l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione

CONDIZIONI

1. Spettanza del beneficio (1/1/2017 - 31/12/2017)
2. Entrata in funzione
3. Interconnessione
4. Dichiarazione del legale rappresentante o perizia tecnica giurata

IPER AMMORTAMENTO – PROROGA 2018

AMBITO TEMPORALE	Investimenti effettuati (con consegna del bene): • dal **1/1/2018** al **31/12/2018** • ovvero consegnati entro il **31/12/2019** a condizione che entro la data del **31/12/2018** l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione
INVESTIMENTI IN CORSO	Gli investimenti attualmente in corso potranno essere completati nel 2018 senza accettazione dell'ordine e acconto minimo del 20%
INVESTIMENTI 2019	Investimento 1/07/19-31/12/19 e interconnessione nel 2020: iper ammortamento goduto per intero

IPER AMMORTAMENTO – NOVITÀ – SOSTITUZIONE DEL BENE

NOVITÀ

Il bene agevolato (anche nel 2017) può essere ceduto prima del termine del periodo di ammortamento senza perdere la maggiorazione per le residue quote di ammortamento

CONDIZIONI

1) Sostituzione del bene con un bene materiale strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori
2) Attestazione dell'investimento sostitutivo, delle caratteristiche del nuovo bene e del requisito dell'interconnessione

Se l'interconnessione è successiva al realizzo si perde il beneficio dell'iper ammortamento

MAGGIORAZIONE

calcolata sulle residue quote di ammortamento del bene sostituito

se **costo del nuovo bene sostitutivo < costo bene sostituito** ➔ maggiorazione deve essere riparametrata sul minor importo

IPER AMMORTAMENTO BENI IMMATERIALI – PROROGA 2018

AMBITO APPLICATIVO	Investimenti in beni immateriali strumentali, inclusi nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016 (integrata), realizzati da chi acquista beni iperammortizzabili
AGEVOLAZIONE	Maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria del 40%
AMBITO TEMPORALE	Investimenti effettuati (con consegna del bene) • **dal 1/1/2018 al 31/12/2018** • ovvero consegnati entro il **31/12/2019** a condizione che entro la data del **31/12/2018** l'ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo di acquisizione

CREDITO D'IMPOSTA PER LA FORMAZIONE 4.0 - NOVITÀ

AMBITO SOGGETTIVO	Tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, settore economico e regime contabile adottato
AMBITO OGGETTIVO	Spese sostenute in attività di formazione 4.0 pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali
	Escluse le spese per le attività di formazione ordinaria o periodica obbligatoria
AMBITO TEMPORALE	Spese sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017

CREDITO D'IMPOSTA PER LA FORMAZIONE 4.0 - NOVITÀ

AGEVOLAZIONE

Credito d'imposta del 40% del costo aziendale del personale dipendente per il periodo in cui viene occupato nell'attività di formazione

Limite massimo di 300.000 Euro

UTILIZZO

In compensazione mediante F24 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti

DICHIARAZIONE

Il credito deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese

CREDITO D'IMPOSTA PER LA FORMAZIONE 4.0 - NOVITÀ

CERTIFICAZIONI

- Imprese con bilancio certificato, nessuna;
- Imprese soggette a revisione legale, i costi devono essere **certificati** dal Revisore Legale o della società di revisione;
- Imprese non soggette alla revisione legale i costi devono essere **certificati** da un Revisore Legale o da una società di revisione;

ULTERIORE CREDITO

Imprese non soggette alla revisione legale: ulteriore credito d'imposta per le spese di certificazione fino a un massimo di 5.000 Euro

UNIONE
GIOVANI DOTTORI COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
DI MILANO

Grazie a tutti per l'attenzione