

La leva fiscale in ambito Industry 4.0

Marta Pensotti Bruni
Carlo Maria Andò

21 maggio 2019



The better the question. The better the answer.
The better the world works.

The EY logo, consisting of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. A yellow diagonal line is positioned above the 'Y'.

Building a better
working world

Il Piano Industria 4.0

Finalità

Piano di misure organiche ed incentivi fiscali in grado di:

- Favore gli investimenti in **innovazione** e nuove tecnologie
- Stimolare lo sviluppo di **competenze** in Italia grazie agli incentivi alla ricerca e alla formazione
- Attrarre nuovi **investimenti e capitali dall'estero**
- Favorire una sempre maggiore **digitalizzazione** dei processi e dei sistemi di produzione secondo i più recenti paradigmi innovativi



Il Piano Industria 4.0

Le principali agevolazioni fiscali

A riduzione dell'imponibile...

- Superammortamento

- Iperammortamento

- Patent box

Crediti d'imposta

- Credito d'imposta R&S

- Credito d'imposta formazione 4.0

➔ MISURE INDUSTRIA 4.0 CUMULABILI ←

Il Piano Industria 4.0

Paese	Tax rate effettivo 2017	Posizione in classifica
Irlanda	- 10,32%	1
Italia	- 8,84%	2
Ungheria	- 6,85%	3
...	...	4
Svizzera (Zurigo)	8,39%	5
Regno Unito	11,11%	6
Francia	12,39%	7
Spagna	12,85%	8
Paesi Bassi	13,61%	9
Germania	22,81%	10
USA (California)	22,82%	11

Italia come secondo fisco più attrattivo a favore dell'innovazione

Fonte: MISE, Piano Nazionale Impresa 4.0, Reggio Emilia, 30 gennaio 2019

Il Piano Industria 4.0

Risorse destinate alle principali misure del Piano Nazionale d'impresa 4.0

€/1m	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021-28	Totale
Super e iperammortamento	-	170	943	2.389	3.793	4.265	11.817	23.377
Credito d'imposta R&S	256	599	1.463	2.532	2.241	1.858	3.764	12.712
Credito d'imposta Formazione 4.0	-	-	-	-	250	250	-	500
Totale	256	769	2.406	4.921	6.284	6.373	15.581	36.589

Fonte: MISE, Piano Nazionale Impresa 4.0, Reggio Emilia, 30 gennaio 2019

Il Piano Industria 4.0

Spese in R&S e innovazione delle imprese

Andamento spesa in R&S&I 2017 vs 2016 per 24.000 imprese



Nel 2017 le imprese che hanno beneficiato del credito di imposta R&S&I sono aumentate del +104% rispetto al 2016

Fonte: Indagine Unioncamere-Infocamere Agosto 2017, in documento Mise su Piano nazionale Impresa 4.0 (risultati 2017 - azioni 2018)

Il superammortamento

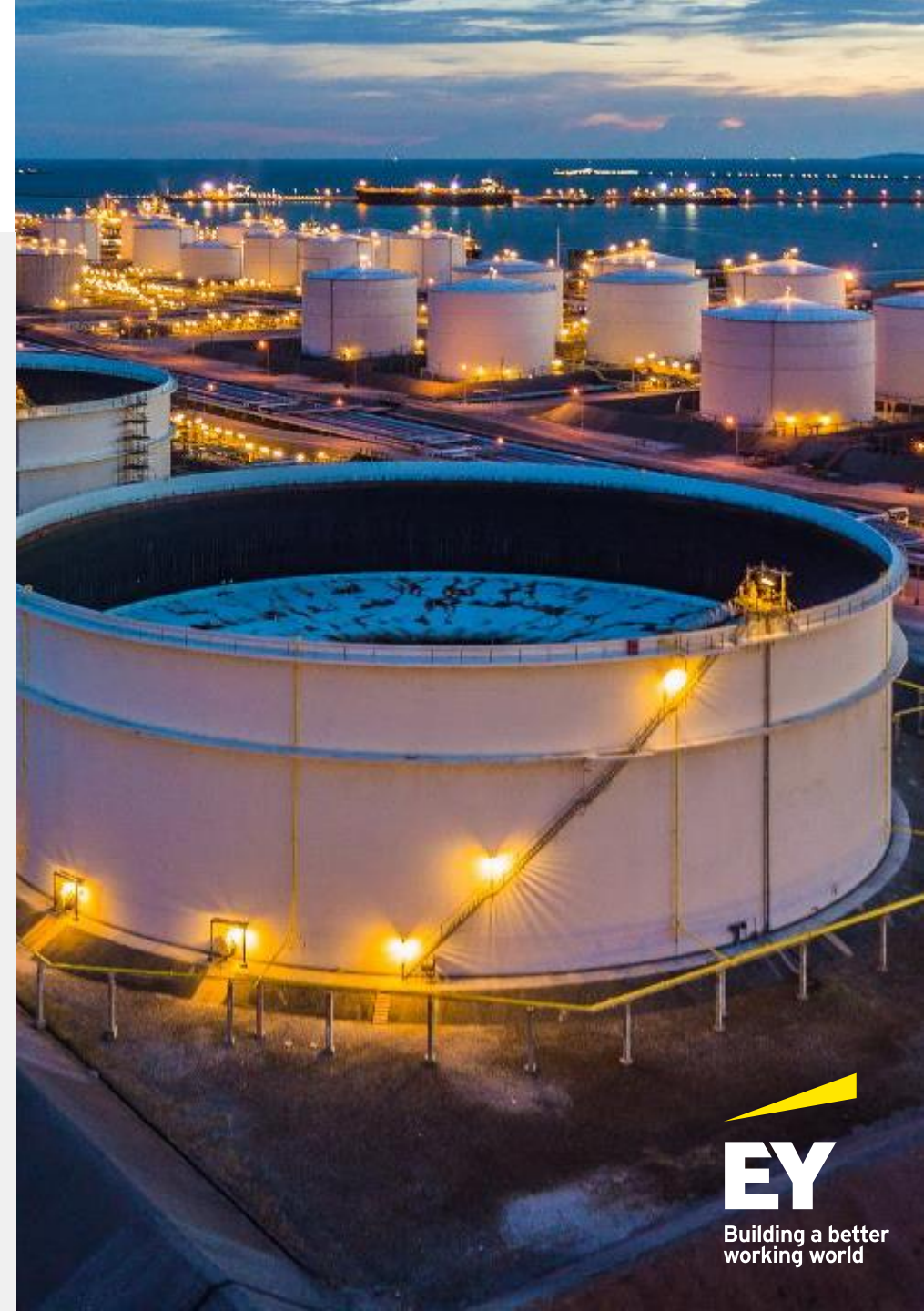
Come funziona?

- Maggiorazione **ai fini fiscali** del 30% del costo di acquisto di beni strumentali nuovi
- Ammortamenti extra-contabili a riduzione dell'imponibile IRES
- Investimento massimo agevolabile: 2,5 milioni di euro

Il bene deve essere...

- Materiale
- Strumentale
- Nuovo

- Esclusi:**
- Fabbricati e immobili
 - Beni con aliquota fiscale pari o inferiore al 6,5%
 - Autoveicoli

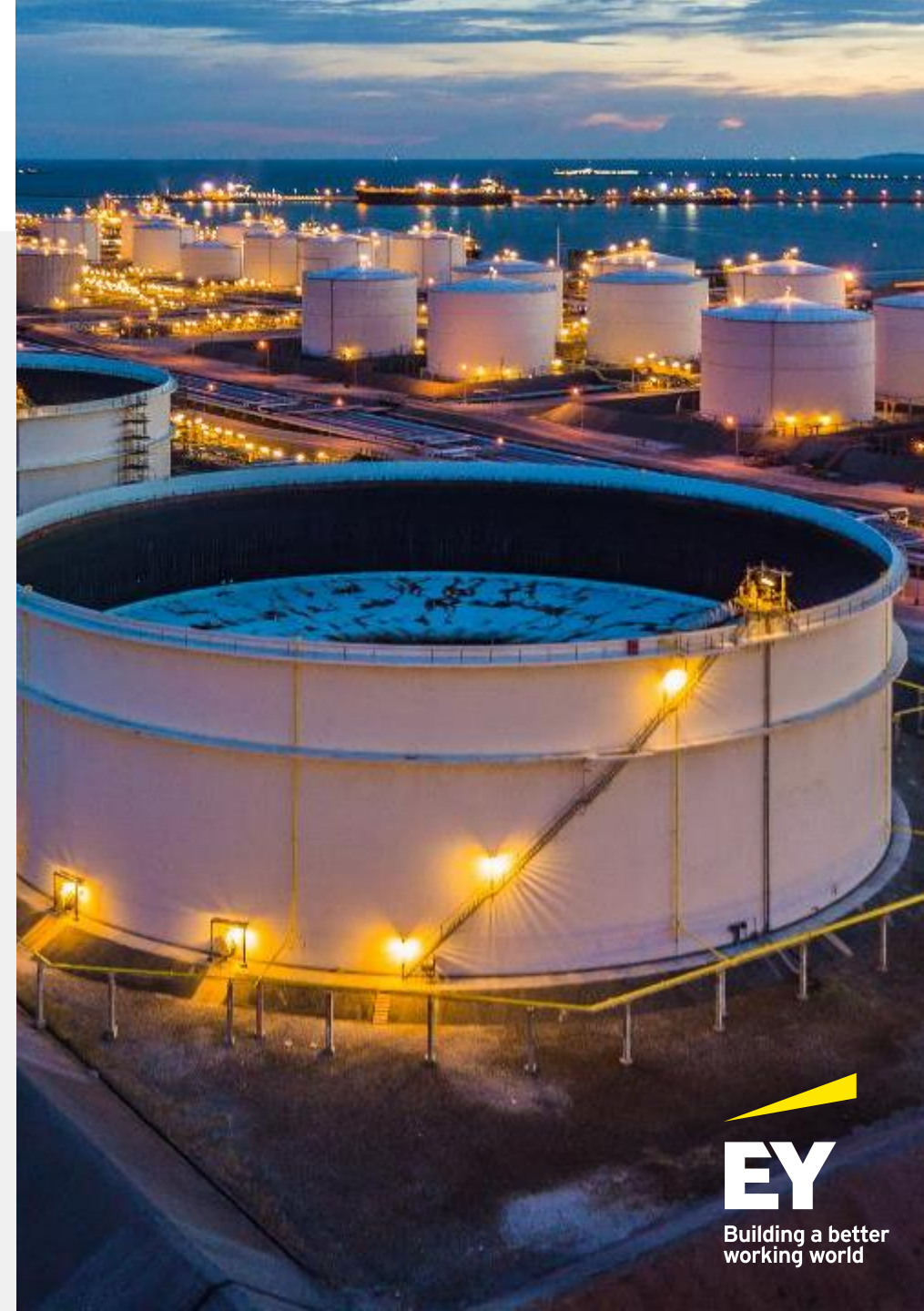


Il superammortamento

Simulazione

A	Valore bene	2.500.000	
B	% incremento	30%	
C	Maggior valore ai fini fiscali	+750.000	$A * B$
D	Risparmio IRES	180.000	$C * 24\%$ (aliquota IRES)
E	Recupero sull'investimento	7%	D / A

**7% recupero teorico
sull'investimento**



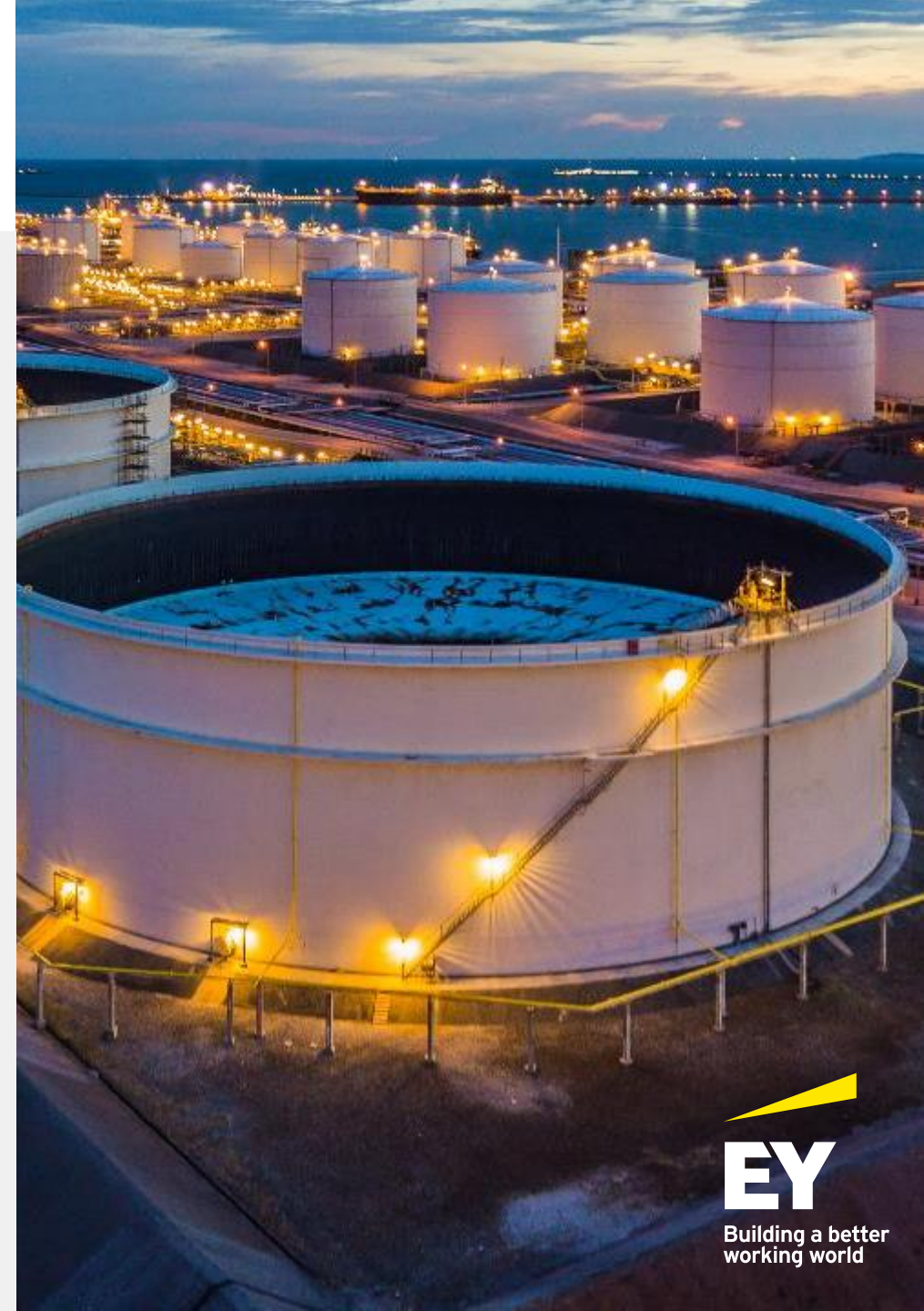
L'iperammortamento



Come funziona?

- Maggiorazione **ai fini fiscali**, secondo scaglioni dal 170% al 50%, del costo di acquisto di beni strumentali nuovi ad **alto valore tecnologico**
- Ammortamenti extra-contabili a riduzione dell'imponibile IRES
- Investimento massimo agevolabile: 20 milioni di euro

Valore del bene	% maggiorazione
0 - 2,5 milioni	170%
2,5 - 10 milioni	100%
10 - 20 milioni	50%



L'iperammortamento



Il bene deve essere...

- Materiale
- Nuovo
- Ad altro valore tecnologico (Allegato A, L. di Bilancio 2017)
- Interconnesso al sistema aziendale della produzione o alla rete di fornitura

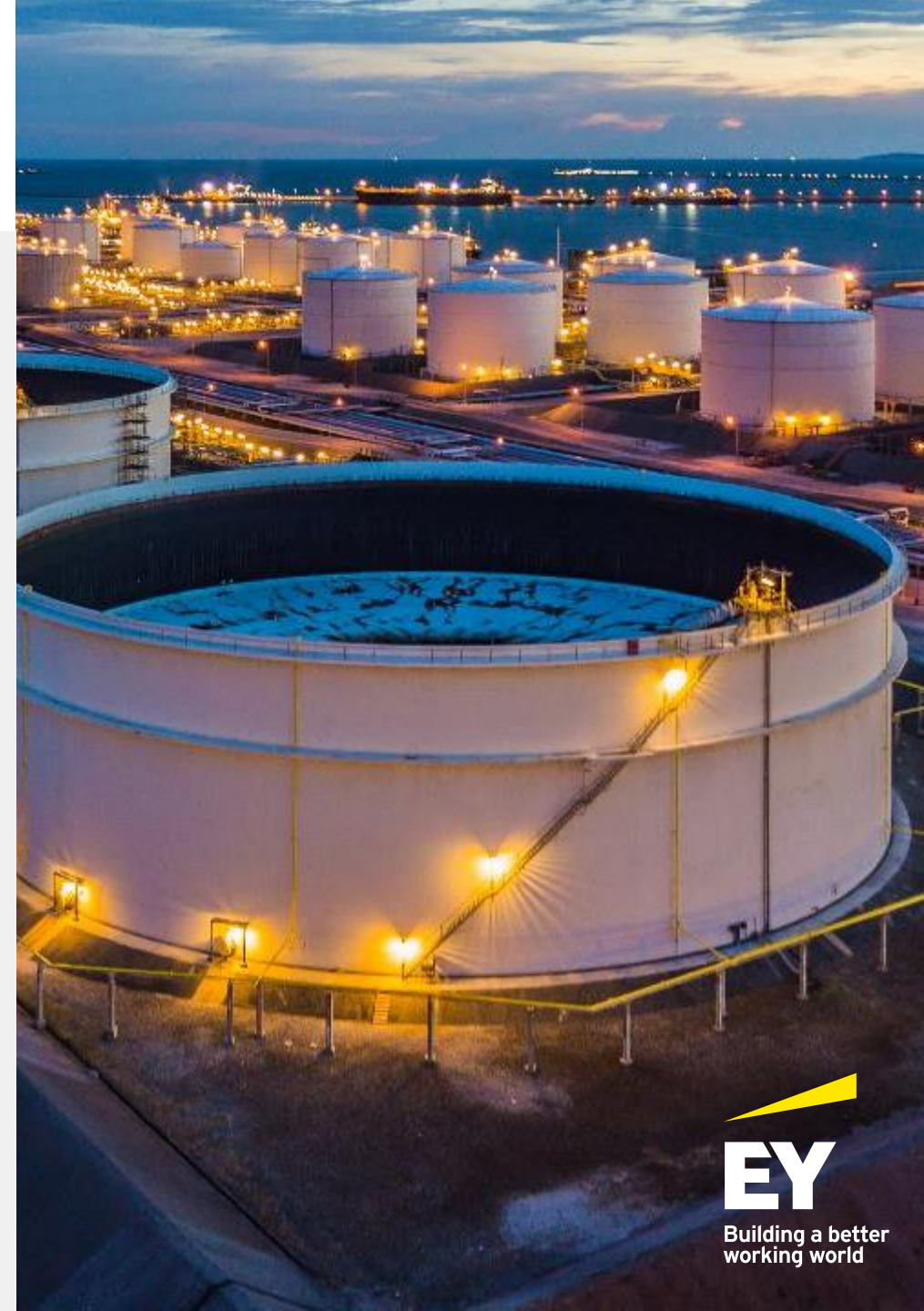


Oneri documentali

Perizia giurata attestante che il bene

- rispetti i requisiti di legge (Allegato A)
- risulti interconnesso al sistema aziendale

Se il valore è inferiore a €500.000, sufficiente autocertificazione del rappresentante legale



L'iperammortamento

Simulazione 1

Investimento: CAP 20m

A	Valore bene	20.000.000	
B	% incremento	a scaglioni	
C	Maggior valore ai fini fiscali	16.750.000	
	0 - 2,5m	4.250.000	2,5m * 170%
	2,5 m - 10m	7.500.000	7,5m * 100%
	10m - 20m	5.000.000	10m * 50%
D	Risparmio IRES	4.020.000	C * 24%
E	Recupero teorico sull'investimento	20%	D / A



20% recupero teorico

Simulazione 2

Investimento: 10m

A	Valore bene	10.000.000	
B	% incremento	a scaglioni	
C	Maggior valore ai fini fiscali	11.750.000	
	0 - 2,5m	4.250.000	
	2,5 m - 10m	7.500.000	
	10m - 20m	-	
D	Risparmio IRES	2.820.000	
E	Recupero teorico sull'investimento	28%	



28% recupero teorico



Dato il meccanismo di aliquote a scaglioni decrescenti al crescere del valore, la % di recupero teorico aumenta al diminuire dell'investimento (min 20%, max 41%)

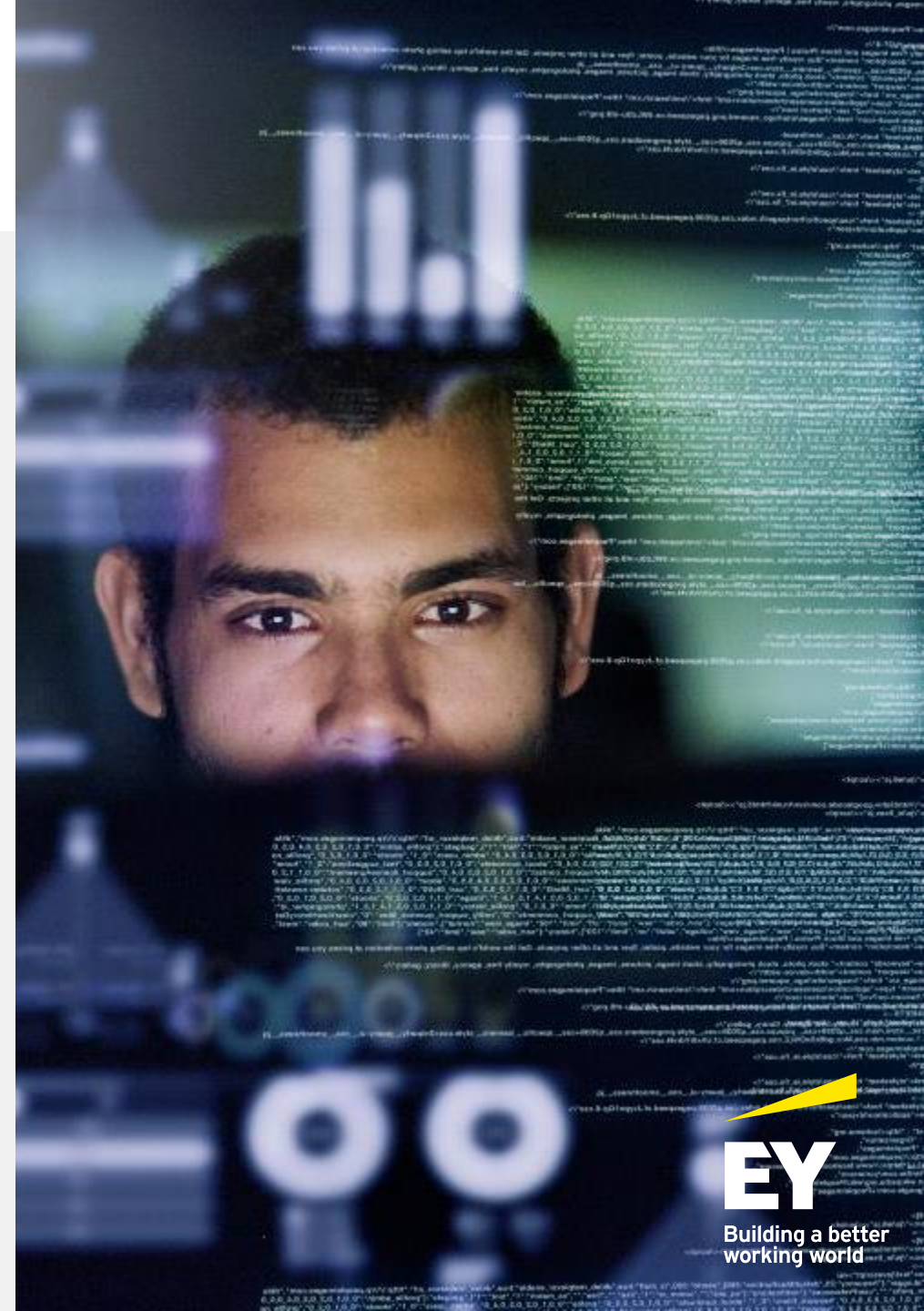
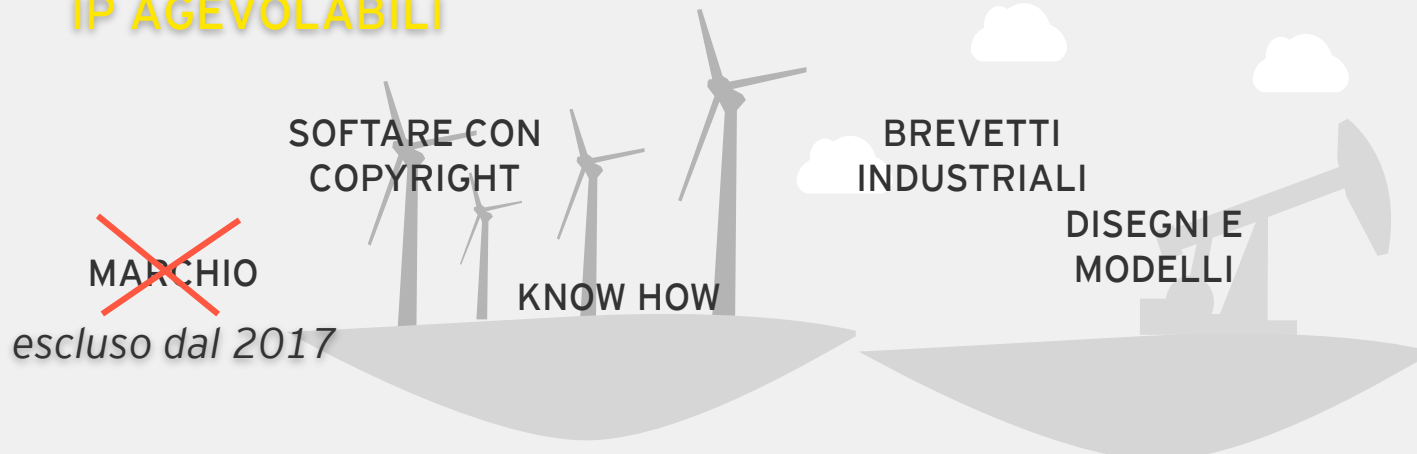
Patent box



Di cosa si tratta?

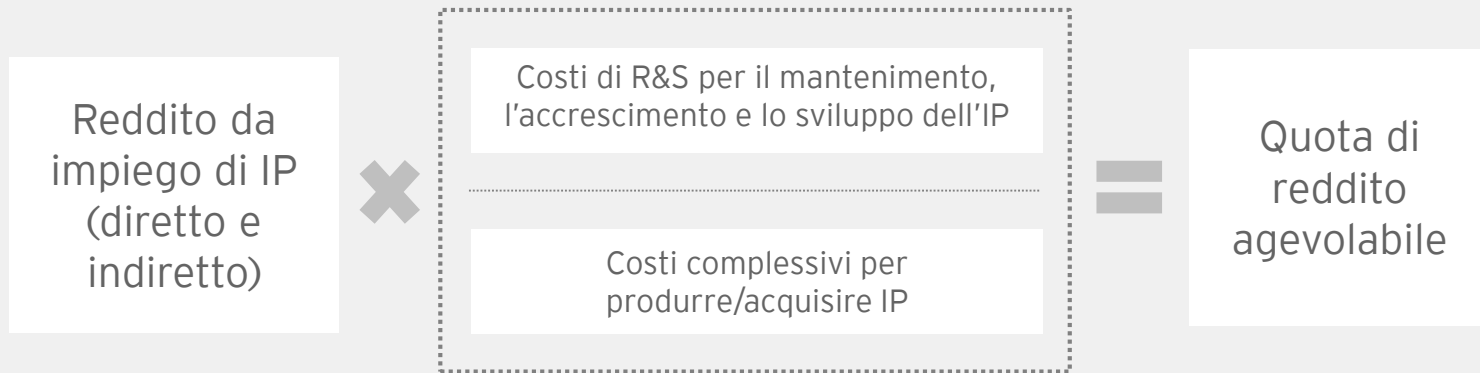
- Esclusione ai fini della determinazione del reddito IRES ed IRAP di un ammontare pari al 50% dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali
- Regime quinquennale irrevocabile e rinnovabile
- Non vincolante proprietà dell'IP, ma sfruttamento economico
- In caso di utilizzo indiretto, necessario ruling con l'AdE per determinare quota di reddito netto ad esso attribuibile
- Necessario che la società investa in attività di R&S sull'IP

IP AGEVOLABILI



Patent box

Meccanismo di calcolo



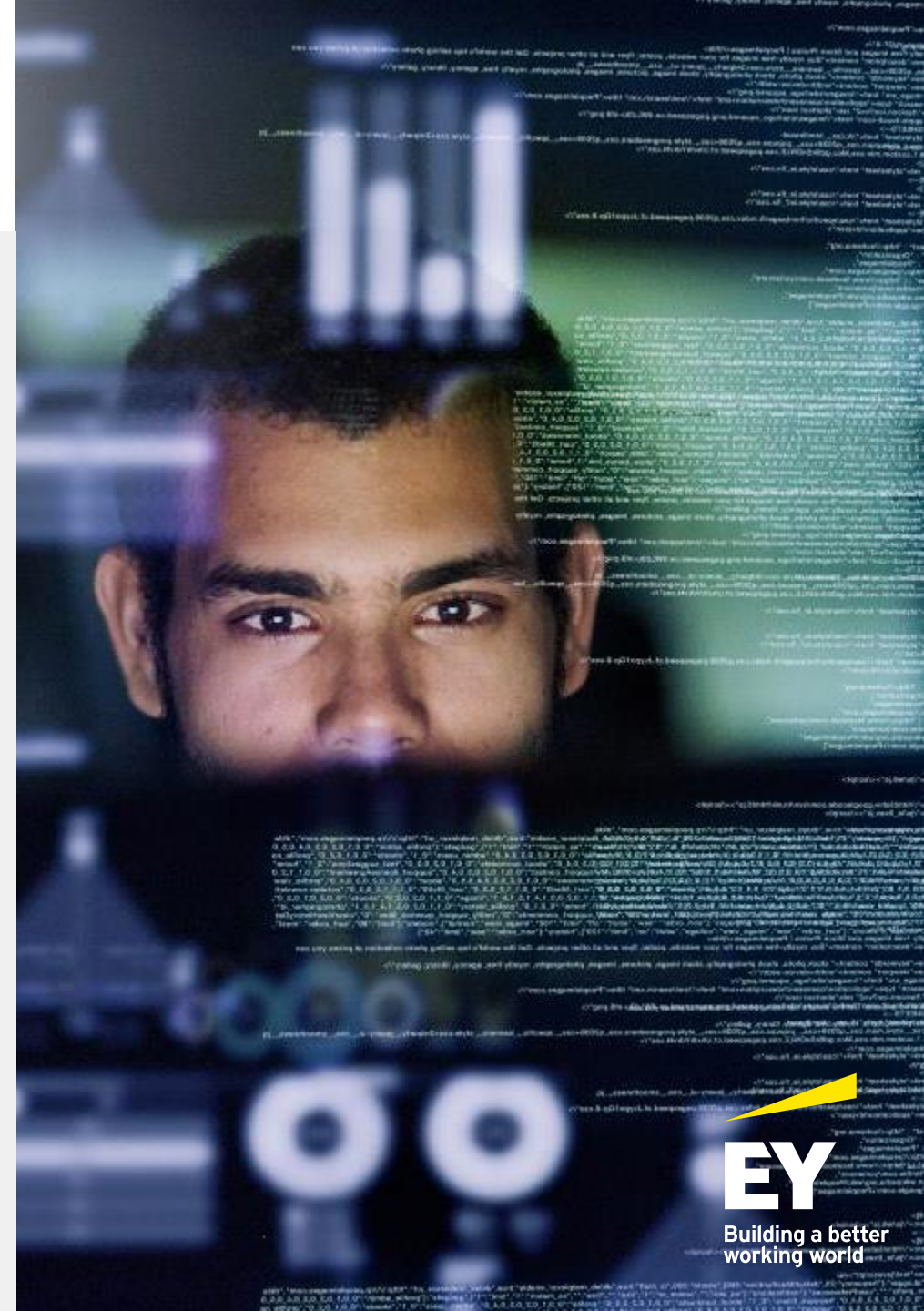
- La quota di reddito dell'IP effettivamente agevolabile è pari al reddito moltiplicato per un coefficiente dato dal rapporto tra spese qualificate di R&S e costi totali dell'IP (*nexus ratio*).
- Coefficiente da calcolare per ciascun anno e per ciascun IP
- Risultato di un **approccio progressivo e additivo**: numeratore e denominatore pari alla sommatoria dei costi rilevanti sostenuti nei periodi d'imposta di applicazione del patent box
- Attivazione di sistemi di *tracking and tracing* tra spese e relativo IP

Patent box

Simulazione

- Nel 2018, la società percepisce royalties dalla concessione in licenza d'uso di un brevetto pari a 250.000 (al netto dei costi correlati)
- Grazie agli investimenti interni in R&S ai fini dello sviluppo dell'IP, il *nexus ratio* è pari al 95%

A	Reddito netto IP (FY18)	250.000	
B	Coefficiente	95%	<i>nexus ratio</i>
C	Reddito agevolabile	237.500	A * B
D	% detassazione	50%	
E	Ripresa in diminuzione IRES ed IRAP 2018	118.750	C * D



Credito d'imposta R&S



Come funziona?

- Credito d'imposta pari al 25% (o 50% in alcuni casi) delle spese incrementalmente in R&S rispetto alla media delle spese sostenute nel triennio 2012-2014
- Massimale del credito: 10 milioni di euro
- Periodi d'imposta agevolabili: 2015-2020
- Credito compensabile in F24

Chi può beneficiarne?

- 1 Società che svolgono attività R&S su iniziativa propria
- 2 Società che svolgono attività di R&S per conto di soggetti esteri (c.d. ricerca su commissione)



Nel secondo caso, agevolabili solo i costi per attività svolte **direttamente** e in strutture in **Italia**



Credito d'imposta R&S



Attività R&S agevolabili

- **RICERCA FONDAMENTALE:** lavori sperimentali o teorici per acquisizione di nuove conoscenze
- **RICERCA INDUSTRIALE:** ricerca mirata ad acquisire nuove conoscenze per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi
- **SVILUPPO SPERIMENTALE:** acquisizione, combinazione e utilizzo di conoscenze e capacità già esistenti per nuovi (o migliorati) prodotti, processi o servizi.



Escluse le modifiche le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione e servizi esistenti anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.



Credito d'imposta R&S



Costi R&S agevolabili

50%

- Personale dipendente
- Contratti di ricerca con università, enti ricerca e start-up/PMI innovative italiane (non del gruppo)

25%

- Personale autonomo
- Quote ammortamento strumenti e attrezzature di laboratorio
- Contratti di ricerca con altre società (non del gruppo)
- Competenze tecniche e privative industriali
- Materiali, forniture e prodotti analoghi anche per realizzazione prototipi e impianti pilota (si applica solo in presenza di incremento)



Certificazione

- L'effettivo sostenimento dei costi deve essere certificato da un revisore, indipendentemente dal fatto che la società sia già soggetta a revisione legale



I contratti
ricerca intra-
gruppo?

- I costi derivanti dalla ricerca commissionata nell'ambito del medesimo gruppo rilevano nei limiti in cui siano riconducibili alle categorie di costi ammissibili

Credito d'imposta R&S

Simulazione

Categorie di costo	Media triennio	Costi FY19	Incremento	% di agevolazione	Credito FY19
Spese personale subordinato	20.000	40.000	+20.000	50%	10.000
Spese relative a contratti con Università	30.000	35.000	+5.000	50%	2.500
Spese relative a contratti con società terze non Start-up o PMI innovative)	15.000	18.000	+3.000	25%	750
Totale					13.250



In caso di spese del triennio pari a zero, l'incremento sarà pari all'intero ammontare dei costi R&S sostenuti nel periodo d'imposta di riferimento



Credito d'imposta formazione 4.0



Come funziona?

- Credito d'imposta pari ad una % delle spese relative al personale dipendente impegnato in attività di formazione ammissibili sostenute nel periodo d'imposta
- La % di agevolazione e il massimale del credito dipendono dalle dimensioni dell'impresa
- Credito compensabile in F24

	% agevolazione	massimale credito
MICRO/PICCOLA IMPRESA	50%	€300k
MEDIA IMPRESA	40%	€300k
GRANDE IMPRESA	30%	€200k



Credito d'imposta formazione 4.0



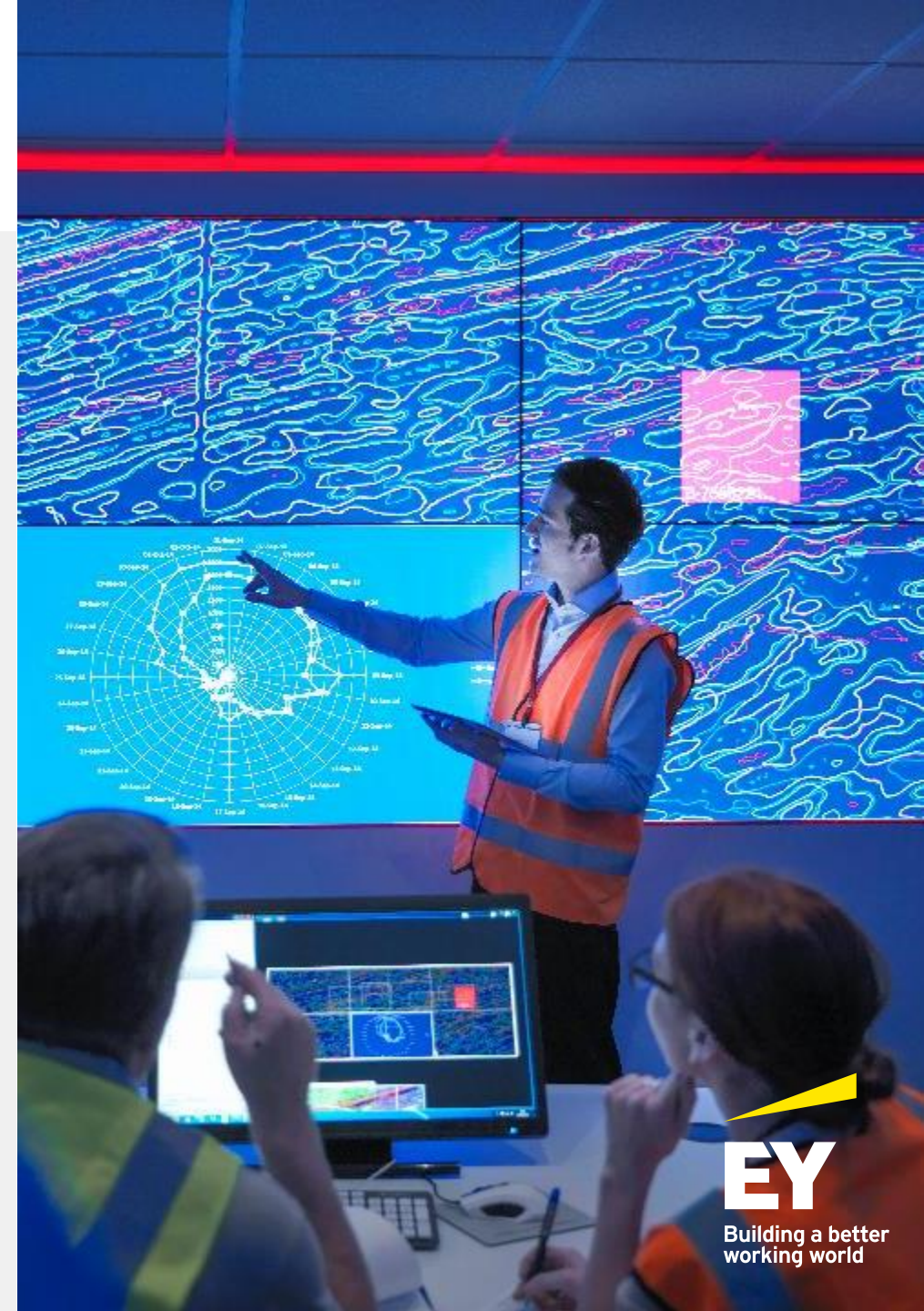
Spese agevolabili

- Attività formative pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali
- Finalizzate ad acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale Industria 4.0 (es. *big data* e analisi dei dati, *cloud*, *fog computing*, robotica avanzata e collaborativa, integrazione digitale dei processi aziendali)
- Esclusa formazione ordinaria o periodica per obblighi di legge



Certificazione

- I costi devono essere certificati da un revisore, indipendentemente dal fatto che la società sia già soggetta a revisione legale



Applicazione delle agevolazioni

A chi rivolgersi

- Trattandosi di agevolazioni di natura **fiscale**, è fondamentale la presenza di esperti fiscalisti ai fini di una corretta applicazione delle regole che le disciplinano
- Le agevolazioni contenute nel Piano Industria 4.0 richiedono inoltre, nella maggioranza dei casi, competenze ed analisi tecniche riguardanti i processi aziendali, i sistemi produttivi e le nuove tecnologie
- Un **Team integrato di fiscalisti e tecnici**, esperti in agevolazioni rivolte all'innovazione, è la soluzione più appropriata per:
 - verificare l'effettiva applicabilità delle misure
 - godere appieno dei benefici concessi
 - mantenere, al contempo, un adeguato monitoraggio su entrambe le aree tecnica e fiscale nelle fasi che richiedono maggiore attenzione ed esperienza
 - predisporre opportuna documentazione a supporto da esibire in caso di verifica

Attività sinergiche in fase di applicazione

Caso 1: l'iperammortamento di un bene complesso

- Verifica del **requisito temporale**: il bene può considerarsi un investimento effettuato nel 2019?
- Inquadramento giuridico dell'investimento ai fini dell'applicazione del corretto trattamento fiscale (es. appalto, compravendita, leasing, costruzione in economia)
- Verifica dei requisiti tecnici connessi alla natura del bene: è un bene ad alto valore tecnologico (Allegato A)?
- Verifica della sussistenza degli altri requisiti previsti dalla normativa e del requisito dell'interconnessione
- Considerazioni e analisi di natura fiscale connesse alla determinazione e decorrenza delle quote di iperammortamento ai fini IRES
- Predisposizione e/o raccolta della documentazione a supporto e redazione della perizia obbligatoria e di eventuale parere fiscale

F

F

T

T

F

F

T

F

Legenda

T Tecnici

F Fiscalisti

Attività sinergiche in fase di applicazione

Caso 2: determinazione credito R&S

- Analisi ed interviste al personale di riferimento per l'individuazione e mappatura dei processi R&S svolti dalla società sia nel triennio sia nel periodo d'imposta di riferimento
- Individuazione dei processi R&S che rispondano alle definizioni di R&S contenute nelle norme e prassi di riferimento (DL 145/2013, DM 27 maggio 2015, Comunicazione della Commissione Europea 2014/C 198/01, **Manuale di Frascati**)
- Per ogni progetto eleggibile, identificazione dei costi agevolabili rilevanti ai sensi dell'art. 109, commi 1 e 2 del TUIR
- Predisposizione di un assetto documentale idoneo a supportare la determinazione del credito per ciascun periodo d'imposta (es. raccolta documentazione contabile, contratti, fatture, predisposizione di dossier tecnici, ecc..)
- Valutazioni in merito alle evoluzioni dei progetti nel corso del tempo (es. da ricerca agevolabile a mera implementazione)

T F

T F

F

T F

T F

Legenda

T Tecnici

F Fiscalisti