

**Edizione di martedì 26 marzo 2019**

## **CRISI D'IMPRESA**

**La transazione fiscale nel nuovo codice della crisi di impresa**  
di Massimo Conigliaro, Nicla Corvacchiola

## **CONTROLLO**

**L'approccio al rischio e la valutazione del rischio di revisione – II° parte**  
di Francesco Rizzi

## **PENALE TRIBUTARIO**

**Dichiarazione omessa o infedele: patteggiamento incondizionato**  
di Alessandro Carlesimo

## **IVA**

**Detrazione Iva per i soggetti beneficiari di contributi pubblici**  
di Marco Peirola

## **AGEVOLAZIONI**

**Patent box: marchi detassati fino al 30 giugno 2021**  
di Davide Albonico

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

**Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico**  
di Andrea Valiotto

## CRISI D'IMPRESA

---

### ***La transazione fiscale nel nuovo codice della crisi di impresa***

di **Massimo Conigliaro, Nicla Corvacchiola**

Il nuovo **codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (D.Lgs. 14/2019)** ripropone l'istituto della **transazione fiscale** e previdenziale nell'ambito degli **accordi di ristrutturazione dei debiti**, stabilendo all'[articolo 48, comma 5](#), che il tribunale possa omologare gli accordi di ristrutturazione anche in **mancanza di adesione** da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il legislatore, allo scopo di superare le difficoltà emerse nella **versione previgente** della **transazione fiscale** e riproponendo il contenuto dei **commi 5 e 6 dell'articolo 182-ter** della **"vecchia" legge fallimentare**, ha introdotto **modifiche sostanziali e procedurali** al fine di favorire la fruibilità degli accordi, anche in presenza di **debiti erariali e previdenziali** da ristrutturare.

Il nuovo codice contiene due nuovi articoli ([articoli 63 e 88 D.Lgs. 14/2019](#)), in sostituzione dell'[articolo 182-ter L.F.](#), aventi ad oggetto l'attuazione dell'istituto della transazione fiscale, rispettivamente nell'ambito di un **accordo di ristrutturazione** e del **concordato preventivo**.

Nell'applicazione del vecchio istituto si è spesso assistito alla **mancata omologazione** di accordi anche in presenza di **proposte convenienti per l'Erario**, in quanto l'Agenzia delle entrate riteneva che la convenienza della transazione proposta rispetto alle possibili soluzioni alternative non era di per sé sufficiente per consentire l'approvazione.

Tale criticità è stata superata, e il Legislatore ha previsto che il **tribunale** possa **omologare gli accordi di ristrutturazione anche in mancanza di adesione**, o meglio di **rigetto**, della proposta da parte dell'**Agenzia delle entrate** quando:

1. tale **adesione è decisiva** al fine del raggiungimento della **percentuale del 60% dei crediti** stabilita per l'omologazione degli accordi;
2. il **soddisfacimento dei crediti fiscali** offerti dal debitore, anche sulla base di un'attestazione resa da un professionista indipendente, sia **più conveniente rispetto a quello derivante dall'alternativa liquidatoria**.

L'**Agenzia delle Entrate**, nel termine massimo di **60 giorni**, deve esprimere la propria adesione alla proposta di transazione; trascorso tale termine l'accordo è comunque **omologabile** se ricorrono le due condizioni di cui sopra.

La **convenienza della transazione** deve sussistere rispetto alla **liquidazione giudiziale** e non più rispetto ad **altre alternative**; in tal modo si attribuisce al **tribunale** il **potere di omologare**

**l'accordo**, anche nell'interesse dell'erario, quando l'Agenzia non si avveda di tale convenienza, come più volte accaduto.

Altra peculiarità riguarda i **crediti fiscali privilegiati**, laddove l'**articolo 86** del nuovo codice, nell'ambito del **concordato preventivo in continuità**, stabilisce che il piano concordatario può prevedere una **moratoria fino a due anni**, anziché di un anno, dall'omologazione per il pagamento dei creditori muniti di privilegio, pegno o ipoteca, salvo che sia prevista la **liquidazione dei beni o diritti** sui quali sussiste la **causa di prelazione**.

A fronte di tale **discriminazione**, i **creditori privilegiati** hanno **diritto al voto** per la **differenza** tra il loro **credito maggiorato degli interessi di legge** e il **valore attuale dei pagamenti previsti** dal piano calcolato alla data di presentazione della domanda di concordato, determinato sulla base di un **tasso di sconto pari alla metà** di quello previsto dall'[articolo 5 D.Lgs. 231/2002](#) in vigore nel semestre in cui viene presentata la domanda di concordato preventivo.

In estrema sintesi, è possibile affermare che il **creditore privilegiato** vota per la parte del credito che, a causa della dilazione del credito, **subisce una perdita**.

Il **meccanismo di calcolo** appare di facile applicazione e può essere così riassunto:

- predisposizione del **piano dei pagamenti** previsti dal piano concordatario al lordo degli interessi legali riconosciuti;
- **attualizzazione** dei flussi su base annuale o mensile in base al grado di analiticità del piano stesso
- **determinazione** dell'importo attualizzato e calcolo della **differenza tra il punto 1 e il punto 3**.

La differenza così determinata rappresenta la **perdita virtuale** che il **creditore privilegiato** **subisce** a causa della **dilazione del pagamento** e pertanto rappresenta **l'ammontare del credito per il quale il creditore eserciterà il suo diritto di voto**.

Dalla formulazione sopra esposta ne discende che il **voto dell'Agenzia delle entrate** diventa **determinante** ogni volta che viene previsto il **pagamento dilazionato dei crediti fiscali privilegiati oltre il termine di due anni**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**IL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA**

Scopri le sedi in programmazione >

## CONTROLLO

### ***L'approccio al rischio e la valutazione del rischio di revisione – II° parte***

di **Francesco Rizzi**

Una volta identificate le **componenti** del **rischio di revisione** (vedasi la [prima parte del presente contributo](#)), è ora opportuno far cenno alle **metodologie** di **calcolo** utilizzate dalla **prassi** professionale.

Nel dettaglio, esse sono:

- il **metodo** “**professionale o critico**”, basato sostanzialmente sul **giudizio** e sulla **sensibilità** ed **esperienza** professionale del revisore, solitamente utilizzato nella revisione delle **PMI**;
- **metodo** del “**rischio residuo**”, basato su un approccio **statistico** e solitamente utilizzato nelle imprese di **maggiori**

Per quel che concerne il primo **metodo** (“**professionale o critico**”), esso si basa sull'attribuzione dei **livelli di rischio** nelle categorie di “**basso**”, “**medio**” e “**alto**”, in base al **giudizio professionale** del revisore (giudizio ovviamente formatosi in **esito** ad apposite **indagini** da **documentare** nelle proprie **carte di lavoro**).

Nello specifico, con questo **metodo**, il revisore, **dopo** aver determinato il **livello di rischio intrinseco** e di **rischio di controllo**, li **pondera** tra loro per determinare il **rischio di individuazione** e quindi il **rischio di revisione accettabili**.

In particolare, le **relazioni** tra i predetti **rischi** possono essere rappresentate nella seguente **tabella**:

	Rischio individuazione il revisore accettare)	Rischio di controllo (che può <i>alto</i>	<i>medio</i>	<i>basso</i>
Rischio intrinseco	<i>alto</i>	molto basso	basso	medio
	<i>medio</i>	basso	medio	alto
	<i>basso</i>	medio	alto	molto alto

Premesso che, oltre alla valutazione del “**rischio di individuazione**” (si veda la [prima parte del presente contributo](#)), nella **prassi** si fa anche riferimento al concetto di “**livello di**

**identificazione**", definibile come la **probabilità** di individuare un **errore** attraverso le procedure di revisione (ad un "livello di identificazione" **alto** corrisponderà una **facile** individuazione degli **errori** e viceversa), un **esempio** di come ragionerà il revisore in base al **metodo** in parola può essere il seguente:

- se il "rischio **intrinseco**" e il "rischio di **controllo**" sono **alti**, il "rischio di **revisione**" parte **alto** e pertanto il revisore dovrà **estendere** le procedure di revisione fino a portare il "rischio di **individuazione**" a un valore "**molto basso**". Ciò in quanto il revisore dovrà **mitigare** l'elevato **rischio** che un saldo o un'asserzione contenga un errore **indipendentemente** dall'esecuzione di **controlli** (rischio intrinseco alto) e **non** potrà fare **affidamento** sul sistema di **controllo interno** dell'impresa (rischio di controllo alto). Pertanto, se il "rischio di **revisione**" parte **alto** (in quanto i rischi intrinseco e di controllo sono alti), il revisore dovrà porre in essere "**procedure di validità**" abbastanza **estese** (trattasi di procedure che perseguono lo scopo di **individuare** eventuali **errori significativi** a livello di singole asserzioni) al fine di raggiungere un livello molto **basso** di "rischio di **individuazione**" (cui, di contro, corrisponde un "livello di **identificazione**" alto e cioè di **facile** identificazione) che a sua volta gli consentirà di **mitigare** il "rischio di **revisione**", portandolo a un livello **molto basso**;
- se il "rischio **intrinseco**" e il "rischio di **controllo**" sono **bassi**, il "rischio di **revisione**" sarà **basso** e pertanto il revisore potrà fare **affidamento** sulle "**procedure di conformità**" (ovvero su procedure che perseguono lo scopo di consentire al revisore l'acquisizione di **elementi probativi sufficienti** a comprendere quanto sono **efficaci** i **controlli interni** svolti dall'impresa al fine di **prevenire, individuare e correggere** eventuali **errori significativi** a livello delle singole **asserzioni**) e potrà quindi accettare un "rischio di **individuazione**" attestato a un valore "**molto alto**". Ciò in quanto il revisore avrà un **basso** rischio che un saldo o un'asserzione contenga un **errore** indipendentemente dall'esecuzione di **controlli** (rischio intrinseco basso) e potrà fare **affidamento** sul sistema di **controllo interno** (rischio di controllo basso).

Considerato quanto sopra esposto, è d'immediata evidenza come la **scelta** e l'**ampiezza** delle **procedure** di "**conformità**" o di "**validità**" **dipenderà dalla valutazione dei rischi**.

Se ad esempio, il **rischio di controllo** è molto **basso**, il revisore potrebbe ben ritenere **sufficiente** lo svolgimento delle sole **procedure di validità**, mentre, al contrario, in caso di **rischio di controllo elevato** (come spesso accade nelle imprese di **minori dimensioni** a causa dell'**assenza** o della **debolezza** di procedure di **controllo interno**), potrebbe utilizzare direttamente **procedure di validità estese**.

Per quanto invece riguarda il **metodo** del "**rischio residuo**", esso si basa su un **approccio** sostanzialmente di tipo **statistico**.

Secondo tale **metodo**, infatti, il revisore determina dapprima i **rischi intrinseco** e di **controllo** e le relative **percentuali di copertura**. Poi determina la **percentuale** del **rischio di individuazione**

e infine, **moltiplicando** tra loro questi fattori, ottiene il **rischio di revisione** quale **percentuale di errore**.

Il **metodo** si basa quindi sulla seguente **formula**:

$$AR = IR \times CR \times DR$$

Dove:

**AR** = “**rischio di revisione**” (*audit risk*) che deve essere valutato dal revisore come “**accettabile**”;

**IR** = “**rischio intrinseco**” (*inherent risk*);

**CR** = “**rischio di controllo**” (*control risk*);

**DR** = “**rischio di individuazione**” (*detection risk*).

In tale metodo il **rischio di revisione** dipende dunque dalla **valutazione percentuale** data dal revisore ai **rischi intrinseco** e di **controllo** e dal **lavoro svolto** dal revisore per consentirgli di **raggiungere** quella **percentuale di rischio di individuazione** a cui è collegato il **livello di rischio di revisione** per lui **accettabile**.

A un **livello di identificazione alto** (**facile** identificazione dell'**errore**) corrisponderà inoltre un **rischio di revisione basso** e **viceversa**.

Per cui, ad **esempio**, se:

- la percentuale di **copertura** del rischio **intrinseco** (IR) è del 60%;
- la percentuale di **copertura** del rischio di **controllo** (CR) è del 90%;
- il rischio di **individuazione** (DR) è del 15%;

il **rischio di revisione** sarà pari all' **8,1%** (= 60% x 90% x 15%).

Ciò vuol dire che il **revisore** ritiene che i **risultati** delle **procedure di revisione** saranno **affidabili** al **91,9%** (= 100% – 8,1%) e, di contro, **stima** che la **probabilità** che il proprio lavoro contenga **errori** sia dell'**8,1%**.

Poiché nella **prassi** un **rischio di revisione** tra 1 e il 10% è ritenuto **accettabile**, il revisore, sempre nell'esercizio del proprio **giudizio professionale**, potrebbe valutare come **accettabile** il **rischio di revisione** quantificato nella predetta misura (**8,1%**).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

*Special Event*

## I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Dichiarazione omessa o infedele: patteggiamento incondizionato***

di **Alessandro Carlesimo**

Nelle imputazioni per reati di **dichiarazione infedele** o di **omessa dichiarazione**, di cui agli [articoli 4 e 5 D.Lgs. 74/2000](#), il preventivo soddisfacimento della pretesa erariale non rappresenta una condizione necessaria ai fini dell'ammissione all'applicazione della pena concordata ex articolo 444 c.p.p..

È quanto si ricava da una recente pronuncia della Cassazione che offre interessanti spunti di riflessione sulle condizioni di operatività del **patteggiamento** in presenza delle suddette fattispecie.

La questione ruota intorno alla lettura combinata degli [articoli 13 e 13-bis D.Lgs. 74/2000](#). L'articolo 13-bis dispone che l'accesso al rito speciale possa essere richiesto dalle parti al verificarsi delle circostanze attenuanti previste al comma 1 della medesima disposizione, per la cui invocazione è necessaria l'**estinzione integrale dei debiti tributari**, comprensivi di sanzioni amministrative ed interessi. Tuttavia, tali circostanze si pongono in **rapporto di alternatività** rispetto alle ipotesi di non punibilità: le attenuanti penal-tributarie operano infatti "fuori dai casi di non punibilità".

Al riguardo si ricorda che l'[articolo 13 D.Lgs. 74/2000](#) (come modificato dal D.Lgs. 158/2015), riconosce all'autore del reato l'**esimente della pena** in caso di regolarizzazione tempestiva delle seguenti violazioni:

- **omesso versamento e indebita compensazione di crediti non spettanti** ([articoli 10-bis, 10-ter, 10 quater, comma 1](#)) – previo l'integrale pagamento, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, dei debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi;
- **dichiarazione infedele e omessa dichiarazione** ([articoli 4 e 5, D.Lgs. 74/2000](#)) – previo il pagamento dei debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

**Il ristoro dell'ammanto erariale, con riferimento a tali delitti, non costituisce pertanto circostanza per l'attenuazione delle pene, bensì una causa di non punibilità.**

Parimenti, l'[articolo 13-bis, comma 2, D.Lgs. 74/2000](#) sembra svincolare la richiesta di



**patteggiamento dal preventivo pagamento degli importi dovuti** per quei reati non punibili in forza delle richiamate esimenti.

Ciò posto, **si potrebbe ragionevolmente ritenere che l'estinzione dell'obbligazione tributaria e delle relative sanzioni ed interessi e/o la presentazione della dichiarazione omessa nei tempi sopra indicati, integrino esclusivamente una causa di non punibilità, non anche una condizione per l'accesso all'istituto dell'applicazione della pena su richiesta delle parti.**

La **sentenza n. 10800/2019** della **Corte di Cassazione** fornisce una lettura compatibile con tale indirizzo interpretativo, mutuando principi già in precedenza espressi in ambito giurisprudenziale. La vicenda analizzata dagli Ermellini trae origine dall'accertamento dei **reati di omessa dichiarazione e occultamento o distruzione di documenti contabili commessi tra il 2011 e il 2013 da un imprenditore che veniva ammesso al patteggiamento dal G.U.P. sebbene non avesse ancora provveduto al soddisfacimento dei debiti, delle sanzioni amministrative e degli interessi.**

La Procura proponeva ricorso per Cassazione lamentando l'omesso pagamento degli importi che, secondo il Procuratore appellante, l'imputato avrebbe dovuto corrispondere al Fisco per poter accedere al rito alternativo.

La Suprema Corte ha rigettato il ricorso ritenendo **che la condizione di estinzione del debito tributario incontri eccezioni per quei reati non sanzionabili in pendenza delle cause di non punibilità subordinate al pagamento integrale degli importi dovuti**, stante la clausola di salvaguardia prevista all'[articolo 13-bis, comma 2](#), la quale, **fa salve le ipotesi scriminanti previste dai commi 1 e 2 dell'articolo 13.**

Per tale ragione l'**estinzione del debito** non costituisce presupposto di legittimità per la formulazione dell'**istanza di patteggiamento** né in relazione ai delitti di cui agli [articoli 10-bis, 10-ter, 10-quater, comma 1](#), né in relazione ai **delitti** di cui agli **articoli 4 e 5**, *“per i quali parimenti il ravvedimento operoso costituisce una causa di non punibilità e dunque non può configurare una condizione per accedere al rito alternativo del patteggiamento”*.

Dello stesso avviso altri precedenti provvedimenti (cfr. [Cass. n. 5448/2018](#), [Cass. n. 38684/2018](#)), nei quali i Giudici giungevano alle stesse conclusioni **rimarcando che il presupposto concernente il preventivo pagamento non avesse una portata generalizzata**, trovando invece un'applicazione restrittiva limitata ai soli **reati fraudolenti** che non beneficino delle misure premiali.

Ragionando al contrario (ovvero volendo sposare la lettura secondo cui il ricorso al **patteggiamento** sarebbe condizionato al **pagamento integrale e tempestivo** del debito tributario per tutte le fattispecie delittuose) la coesistenza dell'[articolo 13, comma 1 e 2](#), che, appunto, fissano analoghe condizioni per l'esclusione dal reato di omesso versamento, comporterebbe *“una insanabile contraddizione interna del sistema”*.

Da ultimo, **si osserva che la sentenza in commento estende l'accesso incondizionato al patteggiamento anche alle ipotesi di occultamento o distruzione dei documenti contabili** se, e nella misura in cui, le carenze documentali rendano non quantificabili i profitti sottratti a tassazione e, conseguentemente, non determinabili le correlate imposte teoricamente esigibili. Dunque, anche con riferimento ai suddetti reati, si riscontra una timida apertura rispetto alle posizioni precedentemente assunte (cfr. **Cass. n. 169/2018**).



Master di specializzazione

**LE PROCEDURE CONCORDATARIE NELLA CRISI D'IMPRESA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### ***Detrazione Iva per i soggetti beneficiari di contributi pubblici***

di **Marco Peirola**

La recente [risposta all'interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 80 del 22 marzo 2019](#) sollecita una sintesi delle regole applicabili in merito alle modalità di esercizio del **diritto di detrazione dell'Iva** da parte dei soggetti che **acquisiscono contributi pubblici**.

Le **elargizioni di denaro pubblico** che **non abbiano il carattere di corrispettività** (cd. “**contributi a fondo perduto**”) sono tendenzialmente **neutre agli effetti dell'Iva**, in quanto non incidono sulla **determinazione dell'imposta**, né dal lato attivo (cioè, del soggetto erogante), né dal lato passivo (cioè, del soggetto beneficiario).

Per il **soggetto erogante**, che opera in qualità di soggetto passivo d'imposta, la **neutralità** dei contributi è direttamente desumibile:

- dall'[articolo 2, comma 3, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), in base al quale **non sono considerate cessioni di beni** “*le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro (...)*”;
- dall'[articolo 19, comma 3, lett. c\), dello stesso D.P.R. 633/1972](#), in base al quale – in deroga al divieto generale di detrazione previsto per le operazioni che, a valle, non danno luogo alla realizzazione di operazioni imponibili – è ammesso il **recupero dell'imposta assolta sugli acquisti di beni/servizi** effettuati a monte dal soggetto che ha posto in essere la cessione di denaro (**fuori campo Iva**).

Specularmente, per il **soggetto beneficiario** del contributo a fondo perduto, il **diritto di detrazione** non è pregiudicato dalla natura contributiva delle somme percepite, ma dipende esclusivamente dal **regime impositivo delle operazioni attive** dal medesimo poste in essere.

Risulta, pertanto, **priva di fondamento** l'indicazione contenuta nella [risoluzione 183/E/2002](#), nella parte in cui richiama l'[articolo 19, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#) per sostenere l'**indetraibilità dell'imposta sui beni/servizi** utilizzati per la realizzazione di un programma formativo finanziato con un contributo pubblico. Nel caso esaminato, viene osservato che “*si è in presenza di beni e servizi acquisiti per la **realizzazione di un programma di interesse generale** che dà luogo al percepimento di somme di denaro che (...) assumono la **natura di movimentazioni finanziarie escluse dal campo di applicazione dell'Iva**. In tale contesto non si verifica, quindi, l'effettuazione a valle di alcuna operazione imponibile o assimilata ai fini della detrazione, non ricorrendo così il presupposto richiesto dalla norma per il riconoscimento del **diritto alla detrazione d'imposta***”.

Come specificato dalla [risoluzione 24/E/2004](#), nei confronti del soggetto beneficiario non opera la deroga di cui al citato [articolo 19, comma 3, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#), trattandosi di previsione da ***“intendersi riferita agli acquisti di beni e servizi effettuati dal medesimo soggetto che pone in essere la cessione di beni o la prestazione di servizi sottratta alla regola generale della indetraibilità (nel caso di specie l'operazione di cessione di denaro)”***.

La detrazione, come in precedenza puntualizzato, risulta, infatti, ammessa in base alla regola generale prevista dall'[articolo 19, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972](#), cioè **in dipendenza della natura imponibile o ad essa assimilata delle operazioni attive** e non anche, per esempio, quando i beni/servizi acquistati a monte siano utilizzati, a valle, per realizzare esclusivamente operazioni escluse Iva.

Alla luce delle indicazioni contenute nella [circolare 20/E/2015](#), è possibile ipotizzare un **triplice scenario** a seconda del regime impositivo proprio del soggetto che ha beneficiato dei contributi pubblici.

Nello specifico, se le somme percepite sono utilizzate:

- **esclusivamente per realizzare operazioni escluse da Iva, ovvero esenti da imposta, non è possibile esercitare la detrazione** sui beni/servizi acquistati;
- **per realizzare, al contempo, operazioni imponibili e operazioni escluse da Iva, la detrazione** si esercita, ai sensi dell'[articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), in rapporto all'utilizzo dei beni/servizi acquistati nell'ambito delle operazioni soggette ad imposta, determinato in base a criteri oggettivi che siano coerenti con la natura dei suddetti beni/servizi;
- **per realizzare, al contempo, operazioni imponibili e operazioni esenti**, la detrazione si esercita, ai sensi dell'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), applicando il **pro rata** di cui all'[articolo 19-bis](#) dello stesso decreto;
- **per realizzare, oltre alle operazioni escluse da Iva, anche operazioni imponibili e operazioni esenti**, occorre scomputare, preliminarmente, dall'ammontare complessivo dell'Iva assolta sugli acquisti di beni/servizi la quota-parte **indetraibile** ai sensi dell'[articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), in quanto specificamente imputabile alle operazioni **“fuori campo Iva”**; l'importo ammesso in detrazione è, invece, **calcolato sulla quota residua, applicando il pro rata** di cui al citato [articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) ([risoluzione 100/E/2005](#) e [circolare 328/E/1997](#), § 3.3).

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

Scopri le sedi in programmazione >

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Patent box: marchi detassati fino al 30 giugno 2021***

di **Davide Albonico**

Con il **principio di diritto n. 11 del 22 marzo 2019**, l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Grandi Contribuenti, è intervenuta a chiarimento della disciplina del c.d. **Patent box**, con particolare riferimento ai **marchi commerciali**.

In particolare, l'amministrazione finanziaria ha posto la propria attenzione sull'esercizio dell'**opzione per i marchi** nel periodo di "**grandfathering**", ovvero il limite temporale massimo stabilito dall'Ocse entro cui far cessare i benefici concessi dai **regimi non conformi al nexus approach**.

Per una corretta ricostruzione della fattispecie, giova ricordare come, con l'[articolo 56 D.L. 50/2017](#), l'Italia sia intervenuta in **senso restrittivo sul regime agevolato** e si **sia allineata alle prescrizioni OCSE, eliminando definitivamente dai beni immateriali agevolabili i marchi d'impresa**.

Per effetto dell'eliminazione dei marchi d'impresa dal regime del Patent Box, si è resa necessaria l'emanazione del [decreto del Ministro dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28.11.2017](#) che ha introdotto alcune modifiche al **D.M. 30.07.2015**, norma originaria del Patent box

Come anche segnalato dalla Relazione illustrativa al decreto, l'intervento si è reso necessario al fine di **allineare la disciplina italiana alle linee guida OCSE** contenute nel documento **Action Plan 5 del progetto Beps** (*Base erosion and profit shifting*), avente ad oggetto disposizioni in materia di regimi preferenziali di tassazione delle proprietà intellettuali, che:

- **impedisce nuove ammissioni** in regimi di Patent box difforni da quelli indicati nella stessa **dopo la data del 30 giugno 2016**;
- consente ai **contribuenti già ammessi a regimi non conformi entro il 30 giugno 2016 di beneficiare dei regimi esistenti per un periodo massimo di 5 anni** (ovvero fino al 30 giugno 2021).

Dato anche l'enorme successo in termini di adesioni sui **marchi commerciali** ai fini del Patent box, era quantomeno opportuna una presa di posizione ed un chiarimento ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria. In particolare erano sorti numerosi dubbi sulla possibilità di **accedere al regime Patent box successivamente alla data del 31 dicembre 2016**.

L'Italia, nel recepire le indicazioni sovranazionali, ha inserito una **specifico clausola di**

**salvaguardia** ritenendo comunque **valide le istanze presentate per i primi due periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014** (2015 e 2016).

Pertanto non è possibile richiedere l'accesso al regime agevolato per i marchi a partire dal 1° gennaio 2017, mentre le **istanze presentate fino al 31 dicembre del 2016 restano**, invece, efficaci per cinque anni e comunque non oltre il 30 giugno 2021, senza possibilità di poter essere rinnovate alla scadenza.

A conferma della correttezza dell'operato del legislatore italiano, nonostante non si fosse completamente allineato alle regole OCSE, è intervenuta anche l'Agenzia delle entrate che, con la [circolare 11/E/2016](#), aveva ribadito che l'interpretazione delle norme italiane in tema di Patent box dovessero far riferimento ai principi Ocse, *"sempreché la normativa italiana non preveda diversamente"*.

Per quanto attiene al caso di specie, l'Agenzia riferisce come in data **31 dicembre 2018** sia pervenuta un'**istanza di ruling obbligatorio** relativa anche ad un **marchio d'impresa**, la cui opzione telematica era stata esercitata **nel corso dell'anno 2015**.

Pur non essendo più inclusi nel perimetro oggettivo di applicazione del regime agevolato, i marchi d'impresa possono comunque essere agevolati **entro il 30 giugno 2021** poiché l'opzione è stata effettuata nell'anno 2015, ovvero nel **periodo di "salvaguardia"**.

Giova difatti ricordare che, in caso di **presentazione di ruling obbligatorio**, l'**opzione produce efficacia a seguito della presentazione dell'istanza di ruling** e, quindi, il quinquennio inizia a decorrere a partire da tale data.

Ebbene, nel caso di specie, la **presentazione dell'istanza di ruling** determina l'efficacia dell'opzione e fa **decorrere l'intero quinquennio** dall'anno 2018 per tutti i beni agevolabili, eccezion fatta per i marchi, per i quali la finestra temporale prevista dall'[articolo 13, comma 1, D.M. 28.11.2017](#) consente al contribuente di beneficiare del regime agevolativo **entro e non oltre il termine ultimo del 30 giugno 2021**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione  
**PATENT BOX – EVOLUZIONE NORMATIVA E ASPETTI OPERATIVI**  
Scopri le sedi in programmazione >

## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### ***Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico***

di **Andrea Valiotto**



**Io Annibale**

Giovanni Brizzi

Laterza

Prezzo – 22,00

Pagine – 360

---

Tattico geniale e condottiero leggendario. Uomo dalla doppia, profonda cultura, punica e greca, versato persino nei campi dell'arte e della filosofia. Ma anche 'mostro assetato di sangue'. Impassibile di fronte ai massacri della guerra e ideatore di perfidi inganni. Questo è Annibale, il più grande tra i nemici di Roma. E queste sono le sue memorie, 'trascritte' da un grande storico.



**Atlantide**



Renzo Piano e Carlo Piano

Feltrinelli

Prezzo – 19,00

Pagine – 300

---

Da Genova a Itaca, un viaggio intimo alla ricerca della città perfetta e una riflessione sul senso del costruire. “Ci vuole un’intera vita, anche lunga se ti riesce, per imparare, capire, raccogliere tutto assieme. Magari per fare un edificio in cui mettere i desideri della gente, l’invenzione del costruttore e la poesia degli spazi. E, per poterlo fare, bisogna aver conosciuto tanta gente, aver camminato per molti luoghi in silenzio. Bisogna aver viaggiato, sofferto, letto tante pagine, aver avuto molti amici e forse aver rubato loro qualche idea.” Comincia un giorno di fine estate al porto di Genova (latitudine 44°25’35” Nord, longitudine 8°54’54” Est), a pochi passi dallo studio di Punta Nave, il lungo viaggio per mare di Renzo Piano e suo figlio Carlo. A guidarli è un desiderio ancestrale, come molti esploratori prima di loro: salpare e prendere il largo alla ricerca di Atlantide. Atlantide è la città perfetta, perché ospita una società perfetta. Questa è la sua bellezza, preziosa e inafferrabile. Renzo Piano, con gli occhi di chi sa misurare la terra ma anche le infinite geometrie del mare, ritorna nei luoghi in cui ha costruito le sue opere, tasselli nella ricerca infinita e necessaria della perfezione. Naviga con suo figlio nel mezzo del Pacifico, sulle rive del Tamigi e della Senna, raggiunge Atene, il Golden Gate Park di San Francisco e la Baia di Osaka. Cercando la bellezza, trova l’imperfezione che ogni progetto porta con sé. Allora non resta che continuare il viaggio.



**Il cuore del cacciatore**

Laurens van der Post

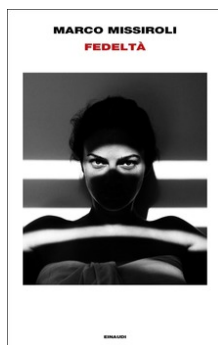
Adelphi

Prezzo – 24,00

Pagine – 287



Questo libro è «una sorta di improvvisato, piccolo ponte di corda sull'abisso profondo che separa il primo abitante dell'Africa dall'uomo moderno». La storia di un viaggio in un grande deserto ostile, quello del Kalahari – «Terra della Grande Sete» – alla ricerca degli ultimi esemplari dell'unico e quasi estinto primo popolo dell'Africa australe, i boscimani: antichissima stirpe di piccoli cacciatori nomadi, sterminata in maniera equanime da invasori neri e bianchi nel corso degli ultimi mille anni. Attraverso le loro storie, i loro miti, i loro sogni e l'appassionata descrizione del giornaliero rapporto con il deserto – la perenne, sfibrante ricerca dell'acqua, la caccia all'antilope, il legame indissolubile con gli animali e le stelle, anch'esse «grandi cacciatrici» – Van der Post è riuscito nell'impresa di farci entrare, almeno di sfuggita, nella mente di questi esseri remoti, ancora oggi testimonianza vivente di uno stato dell'umanità dietro il quale sarebbe difficile intravedere qualcosa di precedente. Quasi che la parola «boscimano», più che indicare l'appartenenza a un popolo o a un luogo, rappresentasse una modalità della mente a noi per sempre preclusa: quella in cui non sembra essere mai intervenuta una reale distinzione tra l'individuo che agisce e il mondo circostante, e dove chi agisce tutto sa, percepisce e sente sulla propria pelle, prima ancora che questo avvenga.



### **Fedeltà**

Marco Missiroli

Einaudi

Prezzo – 19,00

Pagine – 232

«Il malinteso», così Carlo e Margherita chiamano il dubbio che ha incrinato la superficie del loro matrimonio. Carlo è stato visto nel bagno dell'università insieme a una studentessa: «si è sentita male, l'ho soccorsa», racconta al rettore, ai colleghi, alla moglie, e Sofia conferma la sua versione. Margherita e Carlo non sono una coppia in crisi, la loro intesa è tenace, la confidenza il gioco pericoloso tra le lenzuola. Le parole fra loro ardono ancora, così come i gesti. Si definirebbero felici. Ma quel presunto tradimento per lui si trasforma in un'ossessione, e diventa un alibi potente per le fantasie di sua moglie. La verità è che Sofia ha la giovinezza, la libertà, e forse anche il talento che Carlo insegue per sé. Lui vorrebbe scrivere, non ci è mai

riuscito, e il posto da professore l'ha ottenuto grazie all'influenza del padre. La porta dell'ambizione, invece, Margherita l'ha chiusa scambiando la carriera di architetto con la stabilità di un'agenzia immobiliare. Per lei tutto si complica una mattina qualunque, durante una seduta di fisioterapia. Andrea è la leggerezza che la distoglie dai suoi progetti familiari e che innesca l'interrogativo di questa storia: se siamo fedeli a noi stessi quanto siamo infedeli agli altri? La risposta si insinua nella forza quieta dei legami, tenuti insieme in queste pagine da Anna, la madre di Margherita, il faro illuminante del romanzo, uno di quei personaggi capaci di trasmettere il senso dell'esistenza. In una Milano vivissima, tra le vecchie vie raccontate da Buzzati e i nuovi grattacieli che tagliano l'orizzonte, e una Rimini in cui sopravvive il sentimento poetico dei nostri tempi, il racconto si fa talmente intimo da non lasciare scampo. Con una scrittura ampia, carsica, avvolgente, Marco Missiroli apre le stanze e le strade, i pensieri e i desideri inconfessabili, fa risuonare dialoghi e silenzi con la naturalezza dei grandi narratori.



Luciano De Crescenzo e Alessandro Siani

Mondadori

Prezzo – 17,00

Pagine – 120

“La napolitudine è un tipo di nostalgia inspiegabile, perché a me Napoli manca sempre, persino quando sono lì. Io la napolitudine la sento sempre, anche mentre passeggiavo tra le bancarelle di San Gregorio Armeno e sfioro i pastori creati dai maestri artigiani. Mi si arrampica sulle papille gustative, stuzzicate dal profumo delle sfogliatelle appena sfornate. Mi accompagna come l'ammuina dei vicoli, che ritrovo immutata nel tempo, o come il profilo del Vesuvio, un paesaggio unico al mondo. Insomma, questa nostalgia avvolge tutti i miei sensi e mi agguanta lo stomaco come una mano fatta di tufo, la materia vulcanica nata dalla concentrazione di lava, pomici, cenere e lapilli, su cui è costruita l'intera città.” I portoghesi la chiamano saudade, il popolo partenopeo napolitudine, ma il sentimento è lo stesso, la malinconia, o più semplicemente quella smania 'e turnà che attanaglia tutti coloro i quali, napoletani e non, sono costretti per un motivo o per un altro ad allontanarsi dalla tanto amata Napoli. Lo sanno bene Luciano De Crescenzo e Alessandro Siani, due napoletani doc, che di questo sentimento sono vittime. E così si incontrano tra le pagine di un libro e in veste di moderni pensatori si divertono e si confrontano sulla Napoli di ieri e di oggi, osservandola con

l'occhio amorevole di chi è consapevole sì delle sue eccellenze, ma anche delle molteplici contraddizioni.



**ec Euroconference**  
**CONSULTING**

I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,  
per supportarti a 360° nella tua attività professionale

[scopri di più >](#)