

Edizione di sabato 28 Dicembre 2019

IVA

Novità per le dichiarazioni d'intento

di Sandro Cerato

AGEVOLAZIONI

Iper ammortamento tra incentivi 2019 e 2020

di Clara Pollet, Simone Dimitri

REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di vitto e alloggio dei dipendenti: la nozione fiscale di trasferta

di Alessandro Bonuzzi

AGEVOLAZIONI

Non rinnovabile il Patent Box sui marchi d'impresa

di Debora Reverberi

REDDITO IMPRESA E IRAP

Costi del personale capitalizzabili sono con utilità futura

di Fabio Landuzzi

IVA

Novità per le dichiarazioni d'intento

di Sandro Cerato

Dal prossimo 1° gennaio 2020 **l'esportatore abituale non avrà più l'obbligo di consegnare la dichiarazione d'intento al fornitore**, unitamente alla copia della ricevuta di trasmissione telematica, al fine di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'Iva ai sensi dell'[articolo 8, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#).

È quanto emerge dall'[articolo 12-septies D.L. 34/2019](#) (c.d. “Decreto crescita”) che ha introdotto importanti **novità in merito agli adempimenti che devono essere rispettati dagli esportatori abituali** in relazione alla possibilità di utilizzo del *plafond* di esportatore abituale.

È opportuno ricordare che, **fino al 31 dicembre 2019**, l'esportatore abituale che ha maturato il relativo *status* deve consegnare ai propri fornitori una copia della dichiarazione d'intento, unitamente alla copia della ricevuta di presentazione telematica della stessa.

Dal canto suo il fornitore deve porre in essere il c.d. **“riscontro telematico”**, al fine di verificare la correttezza degli adempimenti da parte dell'esportatore abituale.

Solo successivamente può emettere fattura in **regime di non imponibilità Iva** ai sensi dell'[articolo 8, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#).

Come anticipato, a partire dal prossimo **1° gennaio 2020 l'obbligo di consegnare al fornitore la copia della dichiarazione d'intento**, unitamente alla copia della ricevuta telematica, è stato soppresso. Tuttavia, a fronte di tale soppressione l'[articolo 12-septies D.L. 34/2019](#) prevede quanto segue:

- nelle **fatture emesse o nelle dichiarazioni doganali** devono essere indicati gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento;
- sono **soppressi alcuni adempimenti** relativi all'emissione e al ricevimento delle dichiarazioni di intento (ad esempio, la numerazione progressiva e l'annotazione in apposito registro);
- sono **state inasprite le sanzioni** in capo al fornitore che effettua operazioni in regime di non imponibilità Iva, **senza aver prima riscontrato telematicamente** l'avvenuta **presentazione della dichiarazione di intento** all'Agenzia.

Le **modalità operative** per l'applicazione delle predette novità dovevano trovare attuazione in un **apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate**, da adottarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del **D.L. 34/2019**.

Ad oggi **tale provvedimento non è ancora stato approvato.**

In relazione alla **dichiarazione d'intento**, anche per il futuro resta fermo l'obbligo di redigere la stessa con il modello conforme (quello da sempre utilizzato) e inviare telematicamente la stessa all'Agenzia delle entrate.

Tuttavia, **non sarà più previsto l'obbligo di consegna della dichiarazione**, unitamente alla copia della ricevuta telematica al fornitore, il quale sarà comunque tenuto ad indicare nella fattura gli estremi del protocollo della dichiarazione d'intento.

Ciò significa che **l'esportatore abituale sarà comunque tenuto a comunicare l'avvenuta presentazione della dichiarazione al proprio fornitore**, ma potrà farlo anche con mezzi "informali" (ad esempio via *mail*).

Sul punto va segnalato che **resta fermo l'obbligo, in capo al fornitore, di effettuare il cd. "riscontro telematico"**, e che in caso di omesso adempimento non è più applicabile la sanzione fissa (da 250 euro a 2.000 euro), bensì quella **proporzionale dal 100% al 200%** dell'imposta non applicata ([articolo 12-septies D.L. 34/2019](#)).

Tale ultimo aspetto sembra andare in direzione opposta alla volontà del legislatore di "**semplificare**" la procedura dell'acquisto senza imposta da parte dell'esportatore abituale con l'utilizzo del *plafond*, poiché, se da un lato **non si obbliga più quest'ultimo soggetto all'invio della copia** della dichiarazione d'intento, dall'altro si responsabilizza il fornitore laddove non proceda al **riscontro telematico**.

È del tutto evidente che quest'ultimo soggetto avrà tutto l'interesse di **tutelare la propria posizione e di chiedere copia dei documenti** al fine di poter eseguire il **riscontro nelle modalità più corrette**.

Master di specializzazione

ADEMPIMENTI E NOVITÀ IVA 2020

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Iper ammortamento tra incentivi 2019 e 2020

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Dal periodo d'imposta 2017 trova applicazione l'agevolazione nota come **iper ammortamento**, introdotta dal legislatore al fine di **favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello "Industria 4.0"**; l'incentivo premia gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla **L. 232/2016**, e determina un **aumento della quota annua di ammortamento** (o del canone annuo di leasing) **fiscalmente deducibile**.

La disciplina dell'iper ammortamento si applica a **tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa**, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano. La maggiorazione in argomento si concretizza in una deduzione che **opera in via extracontabile** e va fruita:

- in base ai coefficienti stabiliti dal [**D.M. 31.12.1988**](#) (ridotti alla metà per il primo esercizio, ai sensi dell'[articolo 102, comma 2, Tuir](#)) relativamente ai **beni acquisiti in proprietà**;
- in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal già menzionato [**D.M. 31.12.1988**](#), **relativamente ai beni acquisiti tramite leasing** ([articolo 102, comma 7, Tuir](#)).

L'incentivo fiscale, in origine fissato in misura pari al 150%, **dal 1° gennaio 2019 è stato rafforzato ma decresce all'aumentare dell'investimento**, nella misura seguente:

- **maggiorazione al 170% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro**,
- al 100% per gli investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni di euro e
- al 50% per gli investimenti compresi tra 10 e 20 milioni euro.

Dal periodo d'imposta 2020, secondo le indicazioni fornite dal Mise nel documento [transizione 4.0](#), l'agevolazione verrà **modificata in credito d'imposta**, da utilizzare in 5 anni.

In base ai dati forniti dal Ministero, il valore complessivo degli investimenti in beni materiali e immateriali connessi a tecnologie 4.0 sono stati di circa 13 miliardi di euro, effettuati da una platea "ristretta" di sole 53.000 imprese beneficiarie.

Il passaggio da deduzione extracontabile a credito d'imposta **potrebbe rendere l'agevolazione più appetibile per le piccole e medie imprese**: ad oggi, la misura ha agevolato **in prevalenza gli investimenti delle imprese di medio-grande dimensione (64%)**.

Dopo il *boom* iniziale del 2017 (+46%), il *trend* degli ordinativi interni di macchine utensili è costantemente calato (-11,5% nel 2018 e -25,7% nei primi 9 mesi del 2019).

Se con la pubblicazione della **Legge di bilancio 2020** troverà conferma tale impostazione – credito d’imposta fruibile in 5 anni – ci sarà una **riduzione del tempo di rientro dell’investimento**, considerando che i beni materiali hanno mediamente un periodo di ammortamento superiore a 5 anni; in sintesi, la modifica comporterebbe un’anticipazione del momento di fruizione del beneficio fiscale.

Inoltre, il meccanismo del credito d’imposta renderebbe più “liquido” l’incentivo, **svincolandolo dal solo utilizzo in dichiarazione dei redditi**, premiando anche le società in perdita fiscale.

Con l’avvicinarsi della fine dell’anno **le imprese devono decidere se “accontentarsi” della misura di favore ad oggi in vigore o attendere le novità 2020**. Sul punto ricordiamo che, il termine ultimo per l’effettuazione degli investimenti ammessi all’iper ammortamento è posto al 31 dicembre 2019, oppure **al 31 dicembre 2020 a condizione che entro fine 2019:**

- il relativo **ordine risultati accettato dal venditore** e
- sia avvenuto il pagamento di **acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione**.

Ai fini dell’**estensione temporale dell’iper ammortamento al 31 dicembre 2020**, per non discriminare gli investimenti in base alla modalità di effettuazione degli stessi, con la [circolare 4/E/2017](#), l’Agenzia delle entrate ha chiarito che le modalità appena descritte trovano applicazione **anche con riferimento ai beni in locazione finanziaria**.

Pertanto, anche in questo caso è necessario che **entro il 31 dicembre 2019** venga:

- **sottoscritto da entrambe le parti il relativo contratto di leasing** e
- effettuato il pagamento di un **maxi-canone in misura almeno pari al 20 per cento della quota capitale** complessivamente dovuta al locatore.

In tal caso, l’iper ammortamento spetterà **anche per i contratti di leasing per i quali il momento di effettuazione dell’investimento** (vale a dire la consegna del bene al locatario o l’esito positivo del collaudo) si sia verificato oltre il 31 dicembre 2019 ma **entro il 31 dicembre 2020**.

Per ciò che concerne, infine, i **beni realizzati mediante contratto di appalto**, si può avere l’estensione temporale dell’iper ammortamento al 31 dicembre 2020, a condizione che **entro la data del 31 dicembre 2019**:

- il relativo contratto di appalto risulti **sottoscritto da entrambe le parti** e
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura **almeno pari al 20 per cento del costo complessivo previsto nel contratto**.

In tale ipotesi, l'iper ammortamento spetterà anche per i contratti di appalto per i quali il **momento di effettuazione dell'investimento** (data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, data in cui l'opera o porzione di essa risulta verificata ed accettata dal committente) si sia verificato oltre il 31 dicembre 2019 ed **entro il 31 dicembre 2020**.

Ricordiamo, infine, che il **requisito dell'interconnessione del bene** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura resta sempre **un requisito fondamentale** per iniziare a fruire della maggiorazione dell'iper ammortamento.

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

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di vitto e alloggio dei dipendenti: la nozione fiscale di trasferta

di Alessandro Bonuzzi

Ai fini della determinazione del **reddito d'impresa** (ex [articolo 95 Tuir](#)), nonché del reddito che matura in capo al **lavoratore** (ex [articolo 51 Tuir](#)), il regime delle **spese di vitto e alloggio** varia a seconda che le stesse siano state sostenute dal **dipendente** in occasione di una **trasferta** oppure in **circostanze differenti**.

Diventa, quindi, fondamentale inquadrare il **concepto** di **trasferta**. Per tale deve intendersi lo **spostamento temporaneo del lavoratore dalla sua sede di lavoro**.

Il concetto di **temporaneità** non ha una definizione legislativa precisa, di talché occorre affidarsi alle **indicazioni dell'Amministrazione finanziaria**.

Sul punto, la [circolare 326/E/1997](#), mentre in relazione ai **rapporti di lavoro pubblico** ha chiarito che la **missione** – che rappresenta l'analogo istituto della trasferta applicabile ai dipendenti degli enti pubblici, dei Ministeri e delle Amministrazioni dello Stato – è tale se non si protrae per un **periodo superiore ai 240 giorni**, nell'ambito dei **rapporti di lavoro privato**, ha lasciato discreti **margini di elasticità** alle parti, in quanto ritiene che **non sia direttamente applicabile tale tetto massimo**. Tuttavia, il parametro può “*essere di ausilio allorquando si renda necessario stabilire se la corresponsione di indennità di trasferta per un periodo particolarmente lungo non nasconde, invece, una diversa fattispecie, come, ad esempio un trasferimento*”.

Il **secondo elemento** che definisce la trasferta è la **sede di lavoro** del dipendente, la quale è rimessa alla libera decisione delle parti ed è successivamente formalizzata nella **lettera di assunzione**. Sul piano fattuale, trattasi, in pratica, del luogo in cui il lavoratore, una volta terminato lo spostamento temporaneo, fa ritorno per l'espletamento delle sue **ordinarie mansioni**.

Va da sé, quindi, come il **distacco**, che si “*configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa*” ([articolo 30 D.Lgs. 276/2003](#)), se **duraturo, difficilmente possa rientrare nel concepto di trasferta**, determinando sovente un vero e proprio **cambiamento della sede lavorativa del dipendente**.

In tal senso si è espressa la **sentenza** della [Cassazione n. 2699/2014](#), censurando il comportamento di un'impresa che ha considerato in trasferta dipendenti, ai fini di erogare loro

un'indennità giornaliera detassata, che erano stati **distaccati all'estero per un anno**.

Un discorso a parte va, poi, fatto per gli **amministratori** di società. Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con le [circolari 7/E/2001](#) e [67/E/2001](#), ha avuto modo di precisare come, per alcune attività di **collaborazione coordinata e continuativa, non sia possibile**, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, **determinare contrattualmente la sede di lavoro** né identificare tale **sede** con quella della **società**. In tale ipotesi, al fine di individuare la sede di lavoro, occorre far riferimento al **domicilio fiscale del collaboratore**. Tuttavia, questo criterio **può essere utilizzato sempreché**:

- dall'**atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede** di lavoro oppure
- l'attività per la quale l'amministratore è stato nominato **presupponga** che egli debba recarsi **continuamente** presso la **sede sociale** o comunque presso gli uffici dell'azienda.

In sintesi, quindi, mentre per i **dipendenti**, per verificare se lo spostamento rientra nella nozione fiscale di trasferta, la base di riferimento è sempre la **sede, l'ufficio** o lo **stabilimento** dell'impresa, a seconda di cosa sia indicato nella lettera di assunzione, per l'**amministratore** la sede di lavoro potrebbe coincidere il **domicilio fiscale**, sicché potrebbe essere considerata **trasferta lo spostamento dalla sua abitazione alla sede sociale**.

Da ultimo va evidenziato che, a seguito dell'entrata in vigore dell'[articolo 7-quinque, comma 1, D.L. 193/2016](#), la **trasferta** può altresì essere **definita in senso negativo**.

In particolare, tale disposizione ha introdotto la **definizione di trasfertista** di cui al **comma 6** dell'[articolo 51 Tuir](#), stabilendo che sono **trasfertisti** i lavoratori per i quali sussistono contestualmente le **seguenti condizioni**:

- la **mancata indicazione**, nel contratto o nella lettera di assunzione, della **sede di lavoro**;
- lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la **continua mobilità del dipendente**;
- la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'**indennità o maggiorazione** di retribuzione in **misura fissa**, attribuite senza distinguere se il dipendente si è **effettivamente recato** in trasferta e dove la stessa si è svolta.

Di contro, i lavoratori, per i quali **manca la contestuale esistenza** di tali condizioni, devono essere considerati **"in trasferta"**, con conseguente applicazione del relativo **trattamento fiscale ai rimborsi spese**.

In pratica, quindi, quando **non** si verificano i **presupposti** per assoggettare il lavoratore al **regime proprio** dei **trasfertisti**, trovano applicazione, per esclusione, le **regole** dedicate alle **trasferte**.

Seminario di specializzazione

LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI PER I REATI EX D.LGS. 231/2001: ASPETTI PRATICI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Non rinnovabile il Patent Box sui marchi d'impresa

di Debora Reverberi

L'opzione per l'accordo di **Patent Box** avente ad oggetto i marchi d'impresa non è né esercitabile, né rinnovabile allo scadere dei cinque periodi d'imposta di durata del regime e decade il **30.06.2021** anche qualora il quinquennio termini successivamente a tale data.

Il **Patent Box**, regime opzionale di parziale detassazione dei proventi derivanti dallo sfruttamento di beni immateriali introdotto dall'[articolo 1, commi 37-45, L. 190/2014](#) (c.d. "Legge di Stabilità 2015"), è stato modificato dall'[articolo 56, comma 1, lettera a\), D.L. 50/2017](#) con l'esclusione dei marchi d'impresa.

Le opzioni attualmente esercitabili possono avere ad oggetto dunque i **redditi derivanti dall'utilizzo di:**

- **software protetto da copyright;**
- **brevetti industriali**, concessi o in corso di concessione, ivi inclusi i brevetti per invenzione, comprese le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;
- **disegni e modelli**, giuridicamente tutelabili;
- **processi, formule e informazioni** relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

L'esclusione dei marchi d'impresa dai beni immateriali oggetto di agevolazione recepisce le direttive fornite in ambito internazionale con il documento finale *Action 5 B.E.P.S. "Base erosion and profit shifting"* e con l'"Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes".

Coerentemente con quanto previsto dall'OCSE, per i contribuenti che beneficiano dell'accordo di **Patent Box** in base al regime ante modifiche, l'[articolo 13, comma 1, D.M. 28.11.2017](#), di revisione del regime di tassazione agevolata, dispone un **periodo transitorio in cui è possibile continuare ad operare secondo le regole previgenti** (c.d. "*grandfathering rule*") fino ad un termine prefissato di decadenza.

La disciplina del "*grandfathering*" consente l'esercizio dell'opzione del regime **Patent Box** avente ad oggetto marchi d'impresa **per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2014**.

Per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare ciò significa che l'opzione

avente ad oggetto i **marchi d'impresa**, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione, può essere esercitata nel 2015 o nel 2016.

L'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta con termine di decadenza (c.d. "abolition date") prefissato ex lege al 30.06.2021, anche se antecedente alla scadenza del quinquennio.

Ai sensi dell'[articolo 4 D.M. 28.11.2017](#), la durata del quinquennio decorre dal periodo d'imposta con riferimento al quale l'opzione è esercitata e per i successivi quattro.

L'esercizio dell'opzione, che assume il ruolo di condizione necessaria per poter fruire del beneficio, in caso di marchi d'impresa non è rinnovabile, in deroga a quanto stabilito dall'[articolo 4 D.M. 28.11.2017](#).

In tal caso infatti il rinnovo dell'accordo di *Patent Box* consentirebbe l'estensione dell'efficacia dell'agevolazione oltre i termini di validità di un'opzione che per legge non è rinnovabile.

L'opzione *Patent Box* avente ad oggetto marchi d'impresa, esercitata nei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2014, resterà in vigore per cinque periodi d'imposta e comunque non oltre il 30.06.2021.

In assenza di un' analoga opzione *Patent Box* in corso di validità non risulterà ammissibile il rinnovo delle istanze di accordo preventivo di cui all'[articolo 31-ter D.P.R. 600/1973](#).

Sul tema il [principio di diritto n. 11 del 22.03.2019](#) ha affrontato il caso in cui l'efficacia dell'opzione e l'intero quinquennio di durata decorrono dal periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza di *ruling*, ai sensi dell'[articolo 31-ter, comma 6, D.P.R. 600/1973](#).

L'istanza di *ruling* per il regime *Patent Box* determina l'efficacia delle sole opzioni in corso di validità, nel rispetto del termine di decadenza.

Per quanto concerne i marchi d'impresa il periodo di "grandfathering" consentirebbe al contribuente, che intende accedere alla procedura di *Patent box* nell'anno 2018 a seguito di presentazione dell'opzione nell'anno 2015, di beneficiare del regime agevolativo entro il termine ultimo del 30.06.2021.

Si rammenta che, a seguito delle **modifiche semplificative apportate dall'[articolo 4 D.L. 34/2019](#) (c.d. "Decreto crescita")**, convertito con modificazioni dalla L. 58/2019, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 01.05.2019, i soggetti che intendono usufruire del regime di *Patent box* possono optare, in alternativa alla procedura di *ruling*, per una procedura semplificata che, nel rispetto delle disposizioni attuative contenute nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate [prot. n. 658445 del 30.07.2019](#), prevede la determinazione e dichiarazione diretta del reddito agevolabile rimandando il confronto con l'Agenzia delle entrate a una successiva fase di controllo.

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

Seminario di specializzazione

LABORATORIO SUL PATENT BOX – EVOLUZIONE NORMATIVA E ASPETTI OPERATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Costi del personale capitalizzabili sono con utilità futura

di Fabio Landuzzi

Una recente pronuncia della **Cassazione** ([sentenza n. 33648 del 18.12.2019](#)) ha affermato che **non sono deducibili**, per **difetto di competenza**, le **spese del personale** dipendente **capitalizzate in assenza di una adeguata giustificazione** a supporto della loro **utilità futura**.

Va da subito premesso che la sentenza in commento si riferisce ad una fattispecie risalente all'anno 2004, come tale in un **contesto normativo** del reddito d'impresa **antecedente** a quello attualmente in vigore e caratterizzato, come noto, dal **principio di derivazione rafforzata**; tuttavia, i principi affermati nella sentenza sono senza dubbio **di attualità**, laddove essi vengano coniugati con i **precetti di cui all'Oic 24** (Immobilizzazioni immateriali) ed in particolare con i presupposti che devono sussistere affinché i costi di periodo – fra cui, come nel caso di specie, anche quelli relativi alle **prestazioni di lavoro dipendente** – possano essere correttamente capitalizzati come **"spese di impianto e ampliamento"** e quindi partecipare alla formazione del risultato economico degli esercizi successivi a quello di loro sostenimento in forma di ammortamenti.

Infatti, le **eccezioni principali** che sono mosse dai Giudici della Cassazione si riferiscono, nel caso di specie, al fatto che non sarebbe stata osservata quella **"rigorosa procedura tesa alla predeterminazione dei criteri di iscrizione a bilancio"**, ed inoltre sarebbe **mancata l'indicazione** di **"specifici criteri commisurati alla durata dell'utilità del bene, al fine di stabilire la quota di costo gravante su ciascun esercizio"**.

In altri termini, dalla lettura della sentenza, parrebbe che i costi in questione, che si riferivano a prestazioni rese dai dipendenti della società (si trattava di una compagnia aerea e, nel caso di specie, dei costi iniziali di volo ritenuti funzionali a **far conoscere al pubblico** il nuovo vettore e come tali ritenuti appunto aventi una utilità pluriennale) siano stati capitalizzati nel presupposto che si trattasse di **costi di start up** o di avvio di una nuova attività, ma in **mancanza di una adeguata e puntuale informativa di Nota integrativa** circa il corretto riscontro della assunta loro utilità pluriennale.

La questione, come detto, può essere riportata anche nell'attuale assetto normativo in cui vige il **principio di derivazione rafforzata**, per sottolineare che, anche in tema di capitalizzazione di costi, l'impresa **non ha discrezionalità totale** sia sul piano civilistico che, conseguentemente su quello fiscale, bensì deve attenersi ad una **rigorosa applicazione del quadro normativo e regolamentare di riferimento**. Nel caso di specie, trattandosi, come detto, di costi di impianto e di ampliamento, in modo particolare riferiti all'avvio di una nuova attività, **l'Oic 24, par. 25**, ammette anche la **capitalizzazione delle spese del personale** che avvia le nuove attività ma,

quanto ai presupposti (v. par. 42) richiede che sia **dimostrata la "congruenza ed il rapporto causa-effetto tra i costi in questione ed il beneficio (futura utilità) che dagli stessi la società si attende"**.

Sono, in particolare, richiamati i requisiti di cui al par. 40, ossia:

1. la **dimostrazione dell'utilità futura**;
2. l'esistenza di una **oggettiva correlazione** con gli **attesi futuri benefici**;
3. la **ragionevole certezza della loro recuperabilità**.

Precisa il par. 42 che non è consentito trasformare la capitalizzazione dei costi in una forma di **politica di bilancio** finalizzata all'alleggerimento del conto economico di un esercizio, e l'ammortamento deve essere sistematico e, per le spese di impianto ed ampliamento, **non superiore in ogni caso a 5 anni**.

Come premesso, quindi, la sentenza in commento, seppure riferita ad un **contesto normativo diverso** dall'attuale, richiama l'attenzione sulla necessità che anche la capitalizzazione di taluni costi risponda ad una **rigorosa applicazione dei principi contabili di riferimento** e sia accompagnata da una **adeguata informativa di bilancio**, sì da rimuovere ogni dubbio circa un uso improprio di una **discrezionalità atecnica** del redattore del bilancio che, oltre a conseguenze di ordine civilistico, determinerebbe conseguenze anche di natura fiscale, seppure **depotenziate sotto il profilo impositivo e sanzionatorio** ove circoscritte, come sembra essere in tali casi, a rilievi afferenti la **sola competenza temporale** del costo.

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO 2019: LE IMPLICAZIONI DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)