

Edizione di mercoledì 16 Novembre 2022

CASI OPERATIVI

Quadro RW per la SCI francese
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Decreto Aiuti quater: le novità fiscali in sintesi
di **Lucia Recchioni**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Pianificazione fiscale internazionale: gestione preventiva del rischio fiscale. Spunti di riflessione
di **Gian Luca Nieddu**

DICHIARAZIONI

Nuovo Patent box: opzione nel modello Redditi 2022
di **Debora Reverberi**

PATRIMONIO E TRUST

Niente esimenti per i beneficiari di trust esteri opachi
di **Ennio Vial**

BUSINESS ENGLISH

Introduction to Business English and its Importance
di **Tom Roper**

CASI OPERATIVI

Quadro RW per la SCI francese di **EVOLUTION**



Si chiede di conoscere come possa essere monitorata nel quadro RW una SCI francese.

Il monitoraggio fiscale di una società estera dipende dalla natura interposta o meno della stessa. Se la società non risulta interposta il quadro RW accoglierà il valore nominale del capitale sociale oppure, in caso di applicazione del principio del *look through*, la somma dei valori dei beni detenuti dalla società.

Ove, invece, dovessimo concludere che la società risulta interposta, si dovrebbe concludere nel senso di monitorare i beni detenuti dalla società.

Ove si trattasse di beni immobili, si renderebbe necessario scontare anche l'IVIE.

Un primo argomento da sviscerare attiene alla possibilità che una società immobiliare estera, come quella oggetto del quesito, assimilabile per certi versi ad una società semplice italiana, possa essere considerata fiscalmente interposta.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Decreto Aiuti quater: le novità fiscali in sintesi

di Lucia Recchioni



di Lucia Recchioni

Giovedì scorso, **10 novembre**, il **Consiglio dei Ministri** ha approvato il c.d. "**Decreto Aiuti quater**".

Di seguito si richiamano, in sintesi, le **principali novità fiscali annunciate**.

Credito d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale

I crediti d'imposta per energia elettrica e gas sono riconosciuti anche per le **spese sostenute nel mese di dicembre 2022**, alle stesse condizioni previste dal D.L. 144/2022 (Decreto Aiuti ter). Si ricorda, a tal proposito, che il Decreto Aiuti ter aveva tra l'altro **esteso la spettanza del credito d'imposta alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW**, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica.

I crediti d'imposta relativi ai mesi di **ottobre, novembre e dicembre potranno essere utilizzati in compensazione entro il 30.06.2023**, ferma restando la facoltà di cessione.

A pena di decadenza dovrà essere trasmessa, **entro il 16.03.2023**, un'apposita **comunicazione sull'importo del credito maturato nell'esercizio 2022 all'Agenzia delle entrate**, con riferimento ai crediti maturati nel terzo e nel quarto trimestre (prima il termine era del 16.02.2023). È necessario attendere, a tal fine, apposito provvedimento da parte delle Entrate.

Disposizioni in materia accisa e di imposta sul valore aggiunto su alcuni carburanti

Sono **rideterminate**, fino al **31.12.2022** le **aliquote di accisa** di benzina, oli da gas o gasolio usato come carburante, GPL usati come carburanti, gas naturale usato per autotrazione. L'**aliquota Iva** applicata al gas naturale usato per autotrazione è invece

stabilita al 5%.

Misure di sostegno per fronteggiare il caro bollette

Gli **esercenti i depositi commerciali di prodotti energetici assoggettati ad accisa e gli esercenti gli impianti di distribuzione stradale di carburanti** dovranno trasmettere, **entro il 13 gennaio 2023**, all'ufficio competente per territorio dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, i dati relativi ai quantitativi dei prodotti oggetto dell'agevolazione in esame **giacenti nei serbatoi dei relativi depositi e impianti alla data del 31 dicembre 2022** (salvo non sia prorogata la riduzione delle aliquote).

Le imprese residenti in Italia possono richiedere la **rateizzazione degli importi dovuti a titolo di corrispettivo per la componente energetica di elettricità e gas naturale** ed eccedenti l'importo medio contabilizzato, a parità di consumo, nel periodo di riferimento compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, per i **consumi effettuati dal 1° ottobre 2022 al 31 marzo 2023 e fatturati entro il 31 dicembre 2023**.

Le imprese interessate dovranno formulare apposita **istanza ai fornitori**, secondo modalità semplificate stabilite con decreto del Ministero dello sviluppo economico, da **adottare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto**.

Le imprese che accederanno di questa forma di rateazione potranno beneficiare di un **tasso di interesse calmierato** (che non può superare il saggio di interesse pari al rendimento dei Btp di pari durata) e potranno vedersi sottoporre un piano con **massimo di 48 rate mensili**. È prevista la **decadenza dalla rateazione** in caso di mancato pagamento di **due rate consecutive**.

Gli oneri della rateazione saranno a carico dei fornitori. Questi ultimi, però, potranno chiedere una **fideiussione assicurativa contro garantita da Sace**. Potranno anche beneficiare, a determinate condizioni, di **finanziamenti bancari assistiti da garanzia pubblica**.

Misure fiscali per il welfare aziendale

Questa misura richiede l'**autorizzazione Ue**, che, come noto, potrebbe richiedere anche qualche mese; si tratta quindi, presumibilmente, di una **norma introdotta per anticipare una misura che sarà confermata, per tutto il 2023**, dalla Legge di bilancio.

Limitatamente al periodo d'imposta 2022, **non concorrono a formare il reddito** il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai **lavoratori dipendenti** nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il **pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale**

Misure urgenti in materia di mezzi di pagamento

entro il limite complessivo di euro 3.000 (in luogo del precedente limite di euro 600, introdotto dal Decreto Aiuti bis).
Dal prossimo **1° gennaio** il **limite per la circolazione del contante** passa da euro 1.000 ad euro 5.000.

Viene contestualmente introdotto un **contributo per l'adeguamento degli strumenti per la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**, in considerazione delle novità introdotte dall'articolo 18 D.L. 36/2022, che ha previsto la possibilità, per coloro che acquistano con metodi di pagamento elettronico, di partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una **lotteria nazionale**.

Modifiche alla disciplina sul superbonus: condomini

Il **credito d'imposta** riconosciuto sarà pari al **100% della spesa sostenuta, entro il limite di euro 50** per ogni strumento e in ogni caso nel limite di spesa di euro 80 milioni per l'anno 2023.

Il **superbonus passa dal 110% al 90% dal 2023**; continueranno a beneficiare del 110% soltanto i **condomini che avranno già deliberato l'intervento e avranno già presentato, entro il 25 novembre, la CILAS**.

Modifiche alla disciplina sul superbonus: unifamiliari

È possibile beneficiare del **superbonus al 110% fino al 31 marzo 2023** (in luogo del 31 dicembre 2022) per le unifamiliari, se è stato **completato il 30 per cento dei lavori entro il 30 settembre 2022**.

Per gli **interventi avviati dal 1° gennaio 2023** sulle **unifamiliari** è possibile beneficiare del **superbonus al 90%** fino al 31 dicembre 2023, se sono rispettate le seguenti **due condizioni**:

- **l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale,**
- **il reddito non risulta superiore a 15.000 euro.**

Il reddito di cui al secondo punto deve essere calcolato secondo uno specifico meccanismo dettato dalla stessa norma, in forza del quale **la somma dei redditi complessivi posseduti nell'anno precedente** quello di sostenimento della spesa dal contribuente e dai familiari deve essere **diviso per un numero stabilito dalla norma in funzione del numero dei componenti del nucleo familiare (inteso come richiedente, coniuge e familiari a carico)**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Pianificazione fiscale internazionale: gestione preventiva del rischio fiscale. Spunti di riflessione

di Gian Luca Nieddu



Il presente contributo vuole condividere alcune riflessioni sulla **gestione preventiva del rischio fiscale e degli strumenti che la normativa domestica**, anche a seguito del recepimento di indicazioni di provenienza sovranazionale, oggi offre.

Il *focus* sarà dunque sui flussi *cross-border* e sulle modalità a disposizione dei gruppi multinazionali di diverse dimensioni per gestire in modo proattivo il **rapporto con l'Amministrazione Finanziaria**: si tratta di una nuova prospettiva, di un rinnovato rapporto Fisco-contribuente fondato su di una interlocuzione costruttiva che metta al centro l'operatività dei modelli di *business* per rendere più efficienti i connessi aspetti fiscali.

Le ramificazioni internazionali delle attività economiche oggi caratterizzano il modello di crescita (talvolta, persino di sopravvivenza) di una platea sempre più vasta di operatori economici: **non si tratta soltanto dei gruppi multinazionali di grandi dimensioni, bensì anche di imprese di medie e piccole dimensioni**.

La ricerca di nuovi mercati di sbocco per prodotti e servizi da un lato e di nuove aree di approvvigionamento delle materie prime dall'altro (alla luce anche degli avvenimenti degli ultimi due anni), richiedono una sempre **maggiore reattività ai cambiamenti del contesto circostante**.

Poi, il **processo di digitalizzazione di diversi settori dell'economia** ha ulteriormente ampliato gli strumenti ed i canali del *doing business*, ponendo non solo **nuove sfide operative, bensì anche imprimendo una forte accelerazione all'evoluzione dei principi cardine della fiscalità internazionale**: nell'ultimo decennio abbiamo così assistito all'avvio del Progetto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) in sede OCSE ed all'apertura di diversi altri tavoli di lavoro da parte della Commissione Europea e delle Nazioni Unite, tutti accomunati dall'intento di individuare ed implementare misure più efficaci per contrastare le operazioni giudicate fiscalmente

aggressive, ovvero in ultimo finalizzate ad ottenere principalmente una **riduzione della base imponibile oppure uno spostamento – artificioso – del profitto da luogo ove esso è generato.**

Pertanto, in uno scenario dove l'azione di contrasto delle amministrazioni finanziarie poggia sempre più – da un lato – su obblighi (e.g., *Country by Country Reporting*, DAC6 e DAC8) o, in taluni casi, di incentivi (i.e., la *penalty protection* italiana ai fini transfer pricing), di comunicazione di informazioni alla propria amministrazione finanziaria e dall'altro lato su una **condivisione tra amministrazioni finanziarie delle informazioni relative alle operazioni poste in essere dai gruppi multinazionali**, le disposizioni fiscali e la relativa *compliance* risultano avere un **impatto sempre maggiore anche sulle scelte di strategia e organizzazione del business dei gruppi multinazionali**, al punto che la fiscalità (specie quella internazionale) richiede una vera e propria gestione strategica di pari passo con la definizione delle *operations*, non più dunque in posizione accessoria.

Di seguito verranno dunque esaminati – con un tratto crescente di efficacia ma anche di complessità – alcuni degli strumenti che consentono ai gruppi multinazionali di porre in essere una **gestione preventiva degli eventuali profili di rischio fiscale connessi alle operazioni che intendono condurre.**

La transfer pricing documentation

Nella prospettiva che qui interessa, un primo livello di elaborazione è sicuramente rappresentato dalla documentazione sui prezzi di trasferimento.

Sulla base delle OECD Guidelines, richiamate dal D.M. 14.05.2018, e delle ulteriori disposizioni del Provvedimento direttoriale del 23.11.2020, essa si compone di un **master file** e di una **documentazione nazionale** (o *local file*): il primo è inteso dare una **rappresentazione complessiva del gruppo multinazionale**, cogliendone gli elementi costituenti e fondamentali quali – ad esempio – le principali fonti di ricavo e la relativa catena del valore sottostante, le prestazioni di servizi infragruppo, le attività di ricerca e sviluppo, le fonti di finanziamento. La seconda (i.e., la documentazione nazionale) – invece – si concentra sulla **entità locale**, sul suo mercato di riferimento e sulle specifiche transazioni infragruppo nelle quali è stata coinvolta nel corso dell'esercizio.

Essenziale, allora, è la fase iniziale di **mappatura** delle transazioni infragruppo. Grazie ad essa, è possibile entrare nelle dinamiche economiche, operative e di *business* (inclusi gli aspetti legali e regolatori) del gruppo multinazionale: avremo così la possibilità di **comprendere le circostanze che hanno originato i flussi infragruppo ed i fattori che ne hanno portato alla definizione dei prezzi di trasferimento.**

Soltanto partendo da una analisi accurata della realtà della entità locale inserita in una più ampia visione di gruppo, si avrà la concreta possibilità di appurare non solo se i prezzi

intercompany rispondono al **principio di libera concorrenza** (*arm's length principle*), bensì anche di verificare se le **modalità operative** adottate dal gruppo e che coinvolgono l'entità locale sono esposte ad eventuali altre criticità.

Tra queste rientrano sicuramente le problematiche di natura tributaria, special modo quelle di fiscalità internazionale connesse alla residenza delle società tra cui, ad esempio, l'**esterovestizione**, la **stabile organizzazione occulta** e la **CFC** nonché quelle che comportano l'applicazione di **ritenute alla fonte** (e.g., interessi e *royalties*).

È proprio attraverso una attenta analisi di organigrammi aziendali e tracciatura di riporti funzionali, di deleghe di poteri ai *managers*, di contratti infragruppo e di documentazione amministrativa e contabile (tra cui mastrini, fatture e bolle doganali) che si ha la possibilità di riscontrare eventuali aree critiche e valutarne la portata.

Solo così la società ed il gruppo potranno consapevolmente decidere **quali azioni esperire per sterilizzarne gli effetti in tutto oppure solo in parte**, tenendo sempre presenti le possibili implicazioni sugli esercizi precedenti così come sul modello di business, la *governance* e la fiscalità degli anni futuri.

Gli accordi preventivi per le imprese con attività internazionale

Il successivo livello di elaborazione di politiche attive di gestione del potenziale rischio fiscale, è sicuramente rappresentato dalla stipula di **accordi preventivi con le singole amministrazioni finanziarie** ove il gruppo multinazionale ha insediato una propria entità (*legal entity* o *branch*).

Nell'ordinamento italiano la regolamentazione degli accordi preventivi per imprese con attività internazionale è contenuta nell'[articolo 31-ter D.P.R. 600/1973](#) e ulteriori disposizioni attuative, con particolare riferimento alle modalità di instaurazione della procedura, sono state fornite dal Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 2016/42295 del 21.03.2016.

Gli accordi possono avere ad oggetto i seguenti ambiti:

1. preventiva definizione in contraddittorio dei **metodi di calcolo del valore normale delle operazioni infragruppo** (c.d., *transfer pricing*) ai sensi dell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#), e dei valori di uscita o di ingresso (i.e., **exit/entry tax**) in caso di trasferimento della residenza, rispettivamente, ai sensi degli articoli 166 e 166-bis del medesimo Testo Unico;
2. applicazione ad un caso concreto di norme, anche di origine convenzionale, concernenti l'**attribuzione di utili e perdite alla stabile organizzazione** in un altro Stato di un'impresa o un ente residente ovvero alla stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente;

3. valutazione **preventiva della sussistenza o meno dei requisiti che configurano una stabile organizzazione** situata nel territorio dello Stato;
4. applicazione ad un caso concreto di norme, anche di origine convenzionale, concernenti l'erogazione o la percezione di **dividendi, interessi e royalties** e altri componenti reddituali "a" oppure "da" soggetti non residenti.

Ultimata l'attività istruttoria per verificare l'ammissibilità del contribuente alla procedura, l'Ufficio invita l'impresa a comparire per mezzo del legale rappresentante ovvero di un procuratore, per verificare la completezza delle informazioni fornite, formulare eventuale richiesta di ulteriore documentazione e **definire i termini di svolgimento del procedimento in contraddittorio**.

Il procedimento può articolarsi in **più incontri**. Nel corso del procedimento, l'Ufficio può accedere presso le sedi di svolgimento dell'attività dell'impresa o della stabile organizzazione, nei tempi con questa concordati, allo scopo di prendere diretta cognizione di elementi utili ai fini istruttori. La procedura si perfeziona con la sottoscrizione di un accordo nel quale vengono individuati e definiti gli elementi oggetto dell'istanza.

L'accordo preventivo potrà avere una valenza **unilaterale**, i.e. vincolare soltanto la società italiana e l'amministrazione finanziaria italiana, oppure **bi/multilaterale**, ovvero vincolare anche l'amministrazione finanziaria estera di residenza delle consociate coinvolte nelle transazioni infragruppo.

L'accordo acquista efficacia vincolante per entrambe le parti che lo hanno sottoscritto e rimane in vigore **per il periodo di imposta nel corso del quale è stipulato e per i quattro periodi di imposta successivi**. Il contribuente ha la facoltà di richiedere la **retroattività** dell'accordo al ricorrere di specifiche circostanze.

Ne consegue che per i periodi d'imposta di validità dell'accordo, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di ispezione e verifica di cui agli [articoli 32 e seguenti del D.P.R. 600/1973](#) soltanto in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo medesimo, consentendo così all'impresa di "mettere in sicurezza" fattispecie concernenti la fiscalità internazionale che potrebbero avere – se oggetto di contestazione – un impatto devastante sia dal punto di vista finanziario che dal punto di vista della continuità del modello di business adottato.

Regime di adempimento collaborativo

Il regime di adempimento collaborativo (detto anche "*cooperative compliance program*") è stato introdotto con il D.Lgs. 128/2015.

L'**articolo 3** stabilisce che «*al fine di promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di*

cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché di favorire nel comune interesse la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale, è istituito il regime di adempimento collaborativo fra l'Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario».

Quindi, il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato, nel rispetto della sua autonomia di scelta delle soluzioni organizzative, di un **efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno. In base alle disposizioni vigenti, il sistema deve assicurare:

1. una **chiara attribuzione di ruoli e responsabilità** ai diversi settori dell'organizzazione della società in relazione ai rischi fiscali;
2. **efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali** il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;
3. efficaci **procedure** per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e **attivare le necessarie azioni correttive**.

Il regime è riservato ai contribuenti di maggiori dimensioni, ovvero:

- per gli anni 2022, 2023 e 2024, ai soggetti residenti e non residenti (con stabile organizzazione in Italia) che realizzano un **volume di affari o di ricavi non inferiore a 1 miliardo di euro**. La nuova soglia di ingresso è stata ulteriormente abbassata dal D.M. 31.01.2022. Il D.M. 30.03.2020 aveva già ridotto da 10 a 5 miliardi di euro la soglia per l'ingresso al regime per gli esercizi 2020 e 2021;
- ai **soggetti residenti e non residenti** (con stabile organizzazione in Italia) che realizzano un volume di affari o di ricavi non inferiore a un miliardo di euro e che abbiano presentato istanza di adesione al Progetto pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo;
- alle **imprese che intendono dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate, fornita a seguito di istanza di interpello sui nuovi investimenti** (all'articolo D.Lgs. 147/2015) indipendentemente dal volume di affari o di ricavi;
- ai **soggetti che fanno parte del Gruppo Iva di imprese già ammesse al regime** (D.L. 119/2018), indipendentemente dal volume di affari o di ricavi.

Sono state fornite disposizioni attuative della disciplina attraverso il [Provvedimento del Direttore dell'Agenzia Entrate del 14.04.2016, prot. n. 54237](#), la [circolare 38/E/2016](#) ed il [Provvedimento prot. n. 74913/2022 del 09.03.2022](#).

Gli **effetti di natura premiale** per le imprese che intendono aderire al regime sono decisamente rilevanti e consistono in:

1. la procedura abbreviata di **interpello preventivo**, secondo cui l'Agenzia delle Entrate si impegna a **rispondere entro 45 giorni**;
2. l'applicazione di **sanzioni ridotte alla metà**, e comunque non superiore al minimo edittale, con sospensione della riscossione fino alla definitività dell'accertamento, per i rischi comunicati in modo tempestivo ed esauriente, laddove l'Agenzia delle Entrate non condivida la posizione dell'impresa;
3. l'**esonero** dal presentare **garanzie** per i rimborsi delle imposte dirette ed indirette per tutto il periodo di permanenza nel regime.

Sono inoltre individuabili anche **benefici indiretti** quali ad esempio un impatto positivo sugli aspetti **reputazionali**, così come una maggiore appetibilità per **investitori** e partners, nonché un miglioramento atteso nel **capitale economico**.

Da ultimo, per quanto la disciplina della *cooperative compliance* sia riservata alle imprese di maggiori dimensioni che sono sicuramente caratterizzate da una complessità operativa e – conseguentemente – anche da un rischio fiscale maggiore, è importante mettere in evidenza come essa abbia una portata molto più rilevante in termini di crescita della **cultura aziendale**.

Infatti, i principi, i criteri e le indicazioni operative che essa fornisce non sono riservati alle sole imprese di grandissime dimensioni. Tutt'altro, rappresentano una "bussola" anche per tutte le altre realtà aziendali di dimensioni inferiori che, in una visione integrata di tutte le aree operative e di rischio in cui si articolano le attività aziendali – hanno preso consapevolezza che una **gestione proattiva delle dinamiche di controllo del rischio fiscale** è strategica per contribuire alla crescita ed al rafforzamento della dimensione economica.

Si tratta di disegnare un *vestito su misura* che parta da una **attenta analisi della specifica realtà aziendale e sappia quindi coglierne i meccanismi principali di funzionamento**, riuscendo a mettere a fuoco i potenziali rischi fiscali che si possono generare dall'attività d'impresa e quindi a costruire adeguati presidi per prevederli e sterilizzarne (almeno in buona parte) gli effetti negativi.

Considerazioni finali

Da quanto fin qui argomentato e alla luce degli strumenti in precedenza brevemente illustrati, emerge in tutta evidenza che gestione del rischio fiscale e *tax compliance* sono **strettamente connesse alle caratteristiche del business condotto dall'impresa** e dunque devono essere gestite insieme a tutte le altre variabili strategiche determinanti per l'attività aziendale.

E per quanto concerne le imprese con attività internazionale, ciò risulta ancora più fondamentale in considerazione del fatto che gli strumenti di collaborazione tra amministrazioni finanziarie sono oggi una realtà che andrà consolidandosi ancora di più nel prossimo futuro.

Non si sta qui facendo riferimento soltanto agli **scambi di informazioni** (ad esempio, quelli previsti dalla DAC6 per quanto concerne i meccanismi transfrontalieri di pianificazione aggressiva), bensì anche ai c.d. **controlli congiunti e simultanei** (di cui all'[articolo 31 bis D.P.R. 600/1973](#)) che consentono alle amministrazioni finanziarie coinvolte di tratteggiare sin dalle prime fasi di accesso ed ispezione un quadro condiviso delle **caratteristiche del business** condotto in una dimensione sovranazionale e delle correlate criticità fiscali rinvenute.

Questa azione *ex ante* ha dunque – tra i suoi effetti positivi – quello di ridurre le divergenze sulla lettura ed interpretazione di fatti e circostanze che possono invece diventare fattori critici nell'ambito delle procedure amichevoli (*Mutual Agreement Procedure* – **MAP**), con conseguente allungamento dei tempi di risoluzione delle controversie ed un aumento dell'incertezza sul trattamento fiscale di determinate operazioni (con possibile impatto sulla intera **supply chain** di gruppo).

In conclusione, **per tutte le imprese con attività internazionale, una consapevole e attiva gestione dei potenziali rischi fiscali connaturati alle modalità di svolgimento del business è divenuta una variabile sempre più strategica**, indipendentemente dalla loro dimensione e struttura.

DICHIARAZIONI

Nuovo Patent box: opzione nel modello Redditi 2022

di Debora Reverberi



Esordisce **nei modelli Redditi 2022** l'opzione per il nuovo regime Patent Box.

L'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) e ss.mm.ii. ha infatti abrogato la previgente disciplina di cui all'[articolo 1, commi 37-45, L. 190/2014](#) e ss.mm.ii., sostituendola, a partire dal periodo d'imposta in corso al 28.12.2021, con un **regime di tipo *front-end* che garantisce una maggiorazione del 110%, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap**, dei costi di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica, ideazione e realizzazione software, finalizzati alla creazione, al mantenimento, al potenziamento, alla tutela e all'accrescimento di brevetti industriali, software protetto da *copyright* e disegni e modelli, utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa.

La disciplina innovata concilia alcuni elementi di continuità rispetto alla previgente con aspetti inediti:

- **dal precedente regime eredita in particolare la c.d. "penalty protection",** la disapplicazione delle sanzioni previste dall'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) in caso di rettifica dell'Amministrazione finanziaria, **previa predisposizione di "idonea documentazione"**;
- **rispetto al precedente regime introduce il "meccanismo premiale" (c.d. *recapture ottennale*)** che attribuisce rilevanza alle spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello di ottenimento della privativa fino all'ottavo.

Il nuovo regime è azionabile **a partire dal periodo d'imposta in corso al 28.12.2021** e, come precisato in relazione al vecchio regime dal provvedimento attuativo del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 48243/2022, punto 12.5: **"I contribuenti non possono esercitare l'opzione PB, neanche relativamente a beni complementari, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 28 dicembre 2021"**.

I soggetti investitori, titolari di reddito d'impresa, possono dunque esercitare **l'opzione** per

l'adesione al nuovo regime Patent Box, di durata quinquennale, irrevocabile e rinnovabile a scadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta a cui si riferisce.

Nel caso di contribuenti che abbiano in corso un'opzione al previgente regime Patent Box è necessario operare un distinguo:

- soggetti che hanno **sottoscritto l'accordo preventivo con l'Agenzia delle entrate**, che continuano a fruire del precedente regime Patent Box fino alla sua naturale scadenza quinquennale;
- soggetti che hanno **aderito al previgente regime semplificato (opzione OD)**, che continuano a fruire del previgente regime Patent Box fino alla sua naturale scadenza quinquennale **senza dover rinnovare l'opzione OD annualmente**, come precisato dalle Entrate nella [risposta all'interpello 413/2022](#);
- **soggetti che hanno presentato istanza di accesso o rinnovo del vecchio regime Patent Box ma non ancora sottoscritto l'accordo preventivo con l'Agenzia delle entrate**, che possono esercitare l'opzione al nuovo regime.

Ciò premesso, **per usufruire del nuovo regime Patent Box dal periodo d'imposta 2021**, il contribuente è tenuto a compilare, **nel modello Redditi 2022**, i seguenti quadri e/o righi (si è assunto a riferimento il modello Redditi 2022 SC):

- **quadro OP, sezione IV, rigo OP21**, per l'esercizio dell'opzione e della c.d. *penalty protection*;
- **quadro RS – rigi da RS530 a RS532** – per il monitoraggio dei dati utili relativi ai beni oggetto di Patent Box;
- **rigo RF55 – codice 86** – per l'applicazione della variazione fiscale in diminuzione, pari al 110% dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta 2021 e nei precedenti fino al 2013, in caso di applicazione del "meccanismo premiale".

Nel modello Irap 2022 andrà applicata la medesima variazione fiscale in diminuzione, in relazione al quadro IC società di capitali, **al rigo IC57 – codice 16**.

SEZIONE IV		Opzione				Possesso documentazione		Comunicazione		Identificativo ruling	
Patent box		OP21				1		2		3	

L'opzione al nuovo regime Patent Box è esercitata compilando il rigo OP21 e decorre, per la generalità delle imprese, dal periodo d'imposta 2021 fino al 2025, con facoltà di rinnovo a scadenza.

Ogni contribuente interessato è tenuto a **barrare contemporaneamente le caselle 1 e 2 del rigo OP21**:

- con la casella 1 si esercita l'opzione al nuovo regime Patent Box;
- con la casella 2 si comunica il possesso della Documentazione idonea, in assenza della

quale non è possibile godere della “*penalty protection*”.

Ai fini della disapplicazione delle sanzioni la **Documentazione idonea deve inoltre essere sottoscritta** dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato **mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi.**

Il fascicolo documentale deve essere articolato in due sezioni, come previsto al punto 7 del provvedimento attuativo:

- **sezione A**, destinata ai dati sulla struttura partecipativa dell'impresa, sulla natura di soggetto investitore, sulle attività rilevanti svolte anche con imprese associate e su quelle commissionate *extra-muros*, sul modello organizzativo dell'impresa, sulle finalità, i contenuti e i risultati delle attività svolte (relazione tecnica) nonché su funzioni, rischi e beni dell'impresa;
- **sezione B**, destinata a esporre dati sulle spese agevolabili sostenute in riferimento a ogni bene immateriale e sulle variazioni fiscali a esso direttamente e indirettamente riferibili.

Le caselle 3 e 4 sono riservate al caso particolare dei contribuenti che, avendo presentato istanza di accesso o rinnovo del vecchio regime Patent Box ma non avendo ancora sottoscritto l'accordo preventivo, intendano aderire al nuovo regime:

- con la casella 3 si comunica l'opzione per il nuovo regime, in alternativa al regime opzionato nei precedenti periodi d'imposta;
- con la casella 4 si indica il numero di protocollo di registrazione in ingresso dell'istanza di *ruling*, comunicato al contribuente nella dichiarazione di ammissibilità dell'istanza.

Dati relativi all'opzione "Patent box"		COSTI INTRA-MUROS			
		Numero dei beni	Personale	Ammortamenti	Altri costi
RS530	Software protetto da copyright	1	2	3	4
			,00	,00	,00
		COSTI EXTRA-MUROS			
		Codice fiscale fornitore			
		5	6	Comma 10-bis	
		,00		7	
RS531	Brevetti industriali	1	2	3	4
			,00	,00	,00
		5	6	7	
		,00			
RS532	Disegni e modelli	1	2	3	4
			,00	,00	,00
		5	6	7	
		,00			

I contribuenti che hanno aderito al nuovo regime Patent Box al rigo OP21, sono **tenuti a compilare anche i righi di monitoraggio dati da RS530 a RS532, in relazione a ciascuna categoria di bene immateriale per cui si è esercitata l'opzione:**

- in colonna 1 si indica il numero dei beni immateriali;
- in colonne 2,3,4 si indica l'ammontare delle spese **intra-muros** sostenute, relative rispettivamente al personale, alle quote di ammortamento, quote capitali dei canoni di locazione finanziaria, canoni di locazione operativa e altre spese relative ai beni mobili strumentali e ai beni immateriali, e ad altri costi (spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti, spese per materiali, spese necessarie all'ottenimento del titolo di privativa o spese connesse al mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati);
- in colonna 5 si indica l'ammontare delle spese **extra-muros** sostenute per contratti di ricerca e in colonna 6 il codice fiscale del fornitore/commissionario;
- la casella 7 va barrata in caso di applicazione del "meccanismo premiale", di cui al comma 10-bis dell'[articolo 6, D.L. 146/2021](#).

Le istruzioni al modello Redditi 2022 precisano: *"Qualora il contribuente debba fornire le informazioni richieste sia con riferimento a beni già utilizzati sia con riferimento a beni per i quali è ottenuta la privativa industriale nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione occorre compilare più righi utilizzando moduli aggiuntivi"*.

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	86	2		3		4		5		6		
		7		8		9		10		11		12		
		13		14		15		16		17		18		
		19		20		21		22		23		24		
		25		26		27		28		29		30		
		31		32		33		34		35		36		
		37		38		39		40		41		42		
		43		44		45		46		47		48		
		49		50		51		52		53		54		
														55

Infine al rigo RF55, tra le "Altre variazioni in diminuzione", è stato introdotto **il codice 86 per indicare il 110% delle spese agevolabili** imputate al periodo d'imposta 2021 e, in caso di applicazione del "meccanismo premiale" ai precedenti fino al 2013, **"in applicazione dell'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR indipendentemente dai regimi contabili e dai principi contabili adottati dall'impresa, nonché dall'eventuale capitalizzazione delle stesse"**.

PATRIMONIO E TRUST

Niente esimenti per i beneficiari di trust esteri opachi

di **Ennio Vial**



La [circolare 34/E/2022](#) ha definitivamente chiarito che i **beneficiari residenti di trust opachi esteri soggetti ad una tassazione privilegiata non possono invocare le esimenti di cui al comma 2 dell'articolo 47 bis Tuir.**

In sostanza, quando un **trust non residente extra comunitario**, e forse anche comunitario, è soggetto ad un livello impositivo nominale inferiore al 50% di quello italiano, i beneficiari residenti sono assoggettati a tassazione sui frutti **percepiti** che, generalmente, dovranno essere indicati nel rigo RL2 del Modello Redditi persone fisiche.

Non entriamo in questa sede nel merito della questione – tutt'altro che banale ed irrilevante – circa l'applicazione della previsione anche al caso dei trust comunitari e dello SEE che scambia informazione.

L'aspetto che vogliamo considerare attiene alla **applicabilità delle due esimenti di cui al comma 2 dell'articolo 47 bis al caso di specie**.

La **prima** (lett. a) attiene alla dimostrazione che il soggetto non residente svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali.

La **seconda** (lett. b) attiene alla dimostrazione che dalle partecipazioni (nel nostro caso dal trust) non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 1, ossia i Paesi con un livello di tassazione nominale inferiore al 50% di quello italiano.

Il fatto che l'Agenzia non riconosca la possibilità di sfruttare queste esimenti appare **conforme alla lettera della norma**.

Infatti, l'[articolo 47 bis](#) non precisa a cosa servano le esimenti in discorso. Sono altre le norme che fanno riferimento ad esse, arricchendole di effetti pratici.

Ad esempio, l'[articolo 89](#), in tema di **dividendi percepiti da società di capitali**, prevede che la prima esimente è necessaria per poter beneficiare del credito di imposta indiretto o della pex al 50% (c.d. minipex).

È sempre l'[articolo 89](#) che richiama la seconda esimente per poter beneficiare della **tassazione ordinaria** (in luogo di quella paradisiaca) sui dividendi.

Purtroppo, l'[articolo 44, comma 1, lett. g sexies](#), in tema di **tassazione dei beneficiari di trust opachi esteri paradisiaci**, nulla prevede sul possibile uso delle esimenti.

Ma è davvero una carenza insormontabile?

Se circoscriviamo la nostra analisi al caso del **trust assimilato ad un ente non commerciale** – ipotesi più diffusa di trust – la prima esimente relativa allo svolgimento di una attività economica, fermo restano che appare ignoto l'effetto di una eventuale dimostrazione, **non potrà mai essere dimostrata**. Quindi l'interesse scema.

Passiamo a questo punto alla seconda. Anche in questo caso bisogna nuovamente chiedersi: **ma se dimostro che la localizzazione del trust in un paradiso non impedisce la regolare tassazione dei frutti, cosa ottengo?**

Assolutamente niente perché **nessuna norma prevede alcunché**.

Supponiamo, tuttavia, arrogandoci il ruolo di legislatore, di poter concedere al suddetto trust la **non tassazione dei frutti in capo al beneficiario, come accade per i trust non paradisiaci**. Ci si deve chiedere, tuttavia, se l'esimente sia davvero necessaria.

I casi che mi vengono in mente per affermare che la tassazione effettiva è intervenuta potrebbero essere i seguenti:

- il **trust è soggetto ad un livello impositivo veramente basso nel suo Paese** ma una parte consistente del suo reddito viene assoggettato ad un livello impositivo adeguato in un Paese diverso da quello di residenza;
- il **trust non sconta imposizione in quanto la tassazione interessa il beneficiario**. Ben potrebbe infatti accadere che un Paese esenti da tassazione il trust, preferendo tassare il beneficiario per cassa al momento della percezione dei frutti.

Il primo caso potrebbe essere gestito approcciando il regime impositivo estero come un regime speciale. Se prevalgono i proventi di questo regime fiscale, il trust è salvo in quanto adeguatamente tassato.

Il secondo caso potremmo, invece, gestirlo mutuando l'approccio della **circolare 18/E/2021 in tema di disciplina controlled foreign companies**. Dovendo valutare il **regime impositivo della società estera**, l'Agenzia afferma che per le società trasparenti è opportuno tener conto anche

della tassazione del socio. *Mutatis mutandis*, nel caso del trust terremoto conto anche della tassazione del beneficiario italiano subita nel Paese estero.

BUSINESS ENGLISH

Introduction to Business English and its Importance

di Tom Roper

First of all, I would like to welcome you to **Business English**, your weekly look at the world of the **English Language** and its use in the **Business** environment. I would also like to introduce myself, Tom Roper, an English teacher here in Italy for more than 11 years based in Padova however I was born in **London, UK** where I also worked in a variety of fields from **Logistics** to **Finance** and **Trading** before finding my place in North East Italy.

I'm sure many of you speak a little English already, or even a lot, but one of the questions we are always asked (especially by reluctant/tired students) is "**Why is English important?**" Let's take a look together.

1. It's the language of communication and travel

English is not the most spoken language in the world, but it is the official language of **53** countries and is spoken by over **400 million** people across the globe. Having the capacity to speak English is not only about being able to communicate with native English speakers, it is the **most common second** language in the world with around **1.35 billion** people using the language. If you want to **effectively communicate** with someone from another country then there is a **high probability** that you will both be speaking **English** for this.

2. It's the language of business

English is the **principal language** for doing business and it has almost become a **prerequisite** for people to speak the language if they are considering entering the **global workforce**. Worldwide research has shown that international business communication, more often than not, is performed in English and that the **majority** of international companies expect employees to have a **high level** of English. It is something that cannot be downplayed, learning and speaking English can actually **change your life**.

3. It's the language of entertainment

So many of the world's **best** films, music and TV series are **published** and produced in English. What this means is that **through learning English** you will have access to an **even greater** world of entertainment which will provide you not only with a **better level of entertainment** but also **cultural understanding**.

If you can speak English, you won't need to **depend** upon **translations** and **subtitles** so much and will be able to enjoy your favourite books, songs, films and TV shows further. We have also seen that watching TV shows and films in the English language is also a **particularly effective** and **fun** way to learn!

4.It's the language of the internet

Research shows us that almost **4.9 billion** people were considered active internet users as of **2022**, this represents **62 percent** of the global population. It's estimated that **60%** of all web content is in English. In contrast, only around **18%** of the world's population speaks English, and just **5%** of the world speaks English as a native language as we saw earlier. This means there is a huge advantage if you have this key skill on your side.

Learning English becomes **so important** as it gives you access to more than half the content on the internet which in turn means better access to online **education**, know-how and **technical information** in your field. Being able to read English will give you access to **billions** of pages of useful information which may not be otherwise available!

So now we know how **important** this language is and not just because your school English teacher told you. These four examples are only some of the reasons why it is key to your development, we haven't even included the fact that studying a language can improve your cognitive and analytical abilities! With **Business English** you can look forward to our weekly updates on **useful approaches** to English in your Business life, **easily applied techniques** and **interesting articles** for you and your English. We will start next week with **how to write the perfect E-mail**, so come with us on this journey to improve your **Business English**.

