

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 1-15 FEBBRAIO 2018

PIROLAPENNUTOZEI.IT
f PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI
t @STUDIO_PIROLA
in PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI

LEGISLAZIONE

1.1	3
Revisione del regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da <i>copyright</i> , di brevetti industriali, disegni e modelli, nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili. Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 28 novembre 2017 (<i>GU n. 30 del 6 febbraio 2018</i>)	

PRASSI

2.1	6
Interpello probatorio - fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato - non applicabilità in via analogica della disciplina prevista dall'articolo 13, commi 5 e 6, del d. m. 9 giugno 2004. Risoluzione Ministeriale del 2 febbraio 2018, n. 13/E	
2.2	7
Consulenza Giuridica - Biglietto dinamico per la vendita dei biglietti nel settore dello spettacolo. Imponibilità ai fini IVA. Criteri per la determinazione del prezzo di vendita al quale commisurare i biglietti gratuiti Art. 3, comma 5, del DPR n. 633 del 1972. Risoluzione Ministeriale del 15 febbraio 2018, n. 15/E	

GIURISPRUDENZA

3.1	8
IVA – Corte di Cassazione, Sentenza del 7 febbraio 2018, n. 2905	

LEGISLAZIONE

1.1

Revisione del regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di *software* protetto da *copyright*, di brevetti industriali, disegni e modelli, nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico 28 novembre 2017 (GU n. 30 del 6 febbraio 2018)

Il Decreto del 28 novembre 2017, relativo al c.d. regime *Patent Box*, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 30 del 6 febbraio 2018. In particolare, sono state disciplinate le disposizioni di attuazione dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dal Decreto Legge 24 gennaio 2015, n. 3, nell'ambito del regime opzionale¹ di tassazione per i redditi derivanti dall'utilizzo di *software* protetto da *copyright*, da brevetti industriali, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili².

Definizione di bene immateriale

Come precisato nell'articolo 6, l'opzione ha ad oggetto i redditi che derivano dall'utilizzo dei seguenti beni immateriali:

1. *software* protetto da *copyright*;
2. brevetti industriali³;
3. disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
4. processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili;

¹ L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile; l'opzione può essere esercitata da chi ha diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali. Nel caso di fusione, scissione e conferimento di azienda, il soggetto avente causa subentra nell'esercizio dell'opzione effettuato dal soggetto dante causa.

² Il Decreto è intervenuto anche sulla determinazione della quota di reddito agevolabile nel caso di esercizio dell'opzione (cfr. art. 9). La quota di reddito agevolabile non concorre a formare il reddito di impresa per il 50% del relativo ammontare.

³ Concessi o in corso di concessione, ivi inclusi i brevetti per invenzione, ivi comprese le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello di utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori.

5. due o più beni immateriali tra quelli indicati in precedenza collegati tra loro da un vincolo di complementarietà *"tale per cui la realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi sia subordinata all'uso congiunto degli stessi"*.

Ai fini della definizione delle predette tipologie di beni immateriali, nonché dei requisiti per la loro esistenza e protezione, si deve fare riferimento alle norme nazionali, unionali ed internazionali in tema di proprietà industriale e intellettuale applicabili nel relativo territorio di protezione.

Attività di ricerca e sviluppo

L'articolo 8 del Decreto è intervenuto anche sulla definizione di attività di ricerca e sviluppo; rientrano nelle attività di ricerca e sviluppo finalizzate allo sviluppo, al mantenimento e all'accrescimento del valore dei beni immateriali le seguenti attività:

1. la ricerca fondamentale;
2. la ricerca applicata: è tale la ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti;
3. il *design*;
4. l'ideazione e la realizzazione del *software* protetto da *copyright*;
5. le ricerche preventive, i test, studi ed interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento ed il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi e la loro protezione, anche in forma associata ed in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi.

Si segnala l'articolo 13 del Decreto che prevede una clausola di *Grandfathering*, in virtù della quale l'opzione esercitata per i primi due periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 può avere ad oggetto i marchi d'impresa (ivi inclusi i marchi collettivi), registrati ovvero in corso di registrazione; in tal caso, l'opzione ha durata pari a 5 periodi di imposta, ovvero se inferiore fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile.

Inoltre, si ricorda che la determinazione del reddito derivante dall'utilizzo dei beni immateriali (in precedenza elencati), realizzato nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente

LEGISLAZIONE

controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, ricade nell'ambito di applicazione dell'accordo con l'Agenzia delle Entrate previsto dall'art. 31-*ter* del D.P.R. n. 600/1973 (*Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale*).

PRASSI

2.1

Interpello probatorio - fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato - non applicabilità in via analogica della disciplina prevista dall'articolo 13, commi 5 e 6, del d. m. 9 giugno 2004. Risoluzione Ministeriale del 2 febbraio 2018, n. 13/E

La Risoluzione n. 13/E ha fornito chiarimenti relativamente alla fusione per incorporazione di una società consolidante con una società non inclusa nel Consolidato, con particolare riferimento ad una "*Special Purpose Acquisition Company*" (SPAC) di diritto italiano - *BETA* - costituita nella forma di *SIV* (*Special Investment Vehicle*) ai sensi del Regolamento di Borsa Italiana, le cui azioni erano state ammesse alla quotazione nella Borsa Italiana.

BETA ha posto in essere un'operazione di integrazione societaria (*business combination*), consistente nell'acquisizione nel 2017 di una società (*ALFA*) e nella fusione per incorporazione della stessa; *ALFA* aveva aderito ad un Consolidato Fiscale in qualità di società consolidante. L'Agenzia delle Entrate è intervenuta principalmente su due aspetti:

- il primo relativo alla continuazione del Consolidato Fiscale ai sensi dell'art. 124, comma 5, del TUIR;
- il secondo connesso al riporto delle perdite fiscali (nel caso di specie, circa 24 milioni di Euro) generate dalla società incorporata *ALFA* nel periodo 1.1.2017⁴.

Con particolare riferimento a tale ultimo tema, è stato precisato che le perdite fiscali della società incorporata *ALFA* nel periodo 1.1.2017 debbano confluire nel reddito complessivo globale del Consolidato per il periodo di imposta 2017. Per effetto della fusione non retrodatata, *ALFA* chiude anticipatamente il proprio periodo di imposta alla data di efficacia giuridica della fusione. In presenza di una valutazione favorevole alla continuazione del Consolidato di *ALFA* in capo alla società incorporante *BETA*, anche tale risultato "*di periodo*" può ritenersi assorbito dall'effetto di continuazione del Consolidato. In buona sostanza, come chiarito nella Risoluzione nella fattispecie prospettata "*il fatto che tale periodo infra*

⁴ A giudizio della società istante, il risultato fiscale ante-fusione di *ALFA* deve confluire nel reddito complessivo globale del Consolidato per il periodo d'imposta 2017; questa conclusione è fondata sulla circostanza che se il Consolidato prosegue non vi sono ragioni per escludere dalla determinazione del reddito di gruppo del 2017 i risultati della incorporata (ex consolidante) *ALFA*. Viene specificato che, secondo la stima relativa al periodo interinale compreso tra il 1.1.2017 e la data di efficacia giuridica della fusione, *ALFA* avrebbe generato perdite per circa 24 milioni di Euro.

annuale non si chiuda in coincidenza con il periodo d'imposta di BETA (incorporante) e delle controllate non è, di per sé, circostanza rilevante, ma una mera conseguenza della Fusione non retrodatata".

Sulla tematica si rimanda anche alla Risoluzione Ministeriale n. 251/E/2008, relativa alla richiesta di continuazione del regime di tassazione di gruppo in ipotesi di fusione inversa ad opera del soggetto consolidante.

2.2

Consulenza Giuridica - Biglietto dinamico per la vendita dei biglietti nel settore dello spettacolo. Imponibilità ai fini IVA. Criteri per la determinazione del prezzo di vendita al quale commisurare i biglietti gratuiti Art. 3, comma 5, del DPR n. 633 del 1972. Risoluzione Ministeriale del 15 febbraio 2018, n. 15/E

Nella Risoluzione n. 15/E sono state fornite alcune precisazioni con riferimento al biglietto dinamico per la vendita dei biglietti nel settore dello spettacolo a ai profili di imponibilità ai fini IVA. È stato precisato che - come previsto dall'art. 3, comma 5, del Decreto IVA - sono escluse dall'imposizione ai fini IVA le prestazioni spettacolistiche gratuite solamente quando siano rese ai possessori di titoli di accesso rilasciati gratuitamente dagli organizzatori di spettacoli nel limite del 5% dei posti del settore. I biglietti omaggio che eccedono tale limite sono imponibili ai fini IVA.

Nel caso di notevole variabilità dei prezzi di vendita dei biglietti, a giudizio dell'Agenzia delle Entrate per individuare il prezzo di riferimento per determinare il valore dei biglietti omaggio è corretto fare riferimento al prezzo intero massimo praticato durante il periodo di vendita per la categoria di posti cui i biglietti omaggio danno diritto ad accedere.

GIURISPRUDENZA

3.1

IVA – Corte di Cassazione, Sentenza del 7 febbraio 2018, n. 2905

Nella Sentenza n. 2905 la Corte di Cassazione è intervenuta sul tema delle operazioni oggettivamente inesistenti. I giudici hanno ribadito che in tema di operazioni ritenute (come nel caso di specie) in tutto o in parte oggettivamente inesistenti in merito alle quali la fattura costituisce in tutto o in parte mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da nessuno, l'Amministrazione Finanziaria ha l'onere di fornire elementi probatori, seppur in forma meramente indiziaria o presuntiva (cfr. le sentenze della Corte di Cassazione, n. 17818 del 2016, n. 21953 del 2007, n. 9784 del 2010, n. 9108 del 2012, n. 15741 del 2012, n. 23560 del 2012, n. 27718 del 2013, n. 20059 del 2014, n. 26486 del 2014 e n. 9363 del 2015; nello stesso senso, le sentenze della Corte di Giustizia 6 luglio 2006, Causa C-439/04, 21 febbraio 2006, Causa C-255/02, 21 giugno 2012, Causa C-80/11, 6 dicembre 2012, Causa C-285/11 e 31 novembre 2013, Causa C-642/11). Inoltre, i giudici hanno precisato che sia in tema di imposizione diretta sia in tema IVA la fattura costituisce elemento probatorio a favore dell'impresa *"solo se redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21 (v., anche, art. 226 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006)"* (in senso conforme cfr. le sentenze della Corte di Cassazione n. 21980 del 2015, n. 21446 del 2014, n. 24426 del 2013, n. 9108 del 2012 e n. 5748 del 2010).

TAX NEWSLETTER | 1-15 FEBBRAIO 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 15 FEBBRAIO 2018.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM