

Sentenza del 14/11/2024 n. 29461 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

LUXOTTICA GROUP Spa (di seguito, per brevità, Luxottica) esercitò in data 18.12.2015 - allorquando, in base all' art. 1 , comma 39, della L. 23 dicembre 2014, n.190 , nella formulazione applicabile ratione temporis, era possibile ricomprendere i marchi d'impresa nel perimetro dei beni immateriali agevolati - l'opzione per il c.d. regime patent box, ai sensi dell'art. 1, comma 37 della legge citata, del successivo D.M. 30 luglio 2015 e del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 novembre 2015 , con decorrenza dal periodo d'imposta 2015.

In data 29.12.2015 la società presentò quindi l'istanza di cui all' art. 1 , comma 39, secondo periodo della citata legge n. 190/2014 , a seguito della quale fu sottoscritto in data 24 novembre 2017 tra la società e l'Agenzia delle entrate l'Accordo preventivo avente ad oggetto beni immateriali rientranti nella categoria dei marchi d'impresa.

Nei termini previsti dall'Accordo medesimo la società, nell'approssimarsi della scadenza dello stesso, in data 27 settembre 2019, presentò istanza di rinnovo, che fu respinta dall'Ufficio Accordi Preventivi con provvedimento del 4 dicembre 2019, con la motivazione che, avendo ad oggetto l'Accordo esclusivamente beni immateriali (marchi d'impresa) non più suscettibili di agevolazione in ragione delle modifiche apportate al regime Patent box dal decreto di revisione, per le opzioni esercitate dopo il 31 dicembre 2016, esso non poteva essere oggetto di rinnovo.

Il provvedimento di diniego fu impugnato dalla società dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Milano, che accolse il ricorso della contribuente.

L'Ufficio propose appello avverso la sentenza di primo grado ad esso sfavorevole dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) della Lombardia che, con sentenza n. 1372/2022, depositata il 6 aprile 2022, non notificata, respinse il gravame, ritenendo che il decreto interministeriale di revisione (d.m. 28 novembre 2017) emanato in attuazione dell' art. 56 , ultimo comma, del D.L. 24 aprile 2017, n. 50 , nella parte in cui escludeva la rinnovabilità dell'opzione per i marchi d'impresa sino al 30 giugno 2021, si poneva in contrasto con le norme di rango primario poste dalla disciplina transitoria di cui all' art. 56 del succitato D.L. n. 50/2017 , ciò che imponeva la disapplicazione della norma di rango inferiore.

Avverso detta sentenza l'Agenzia delle entrate ricorre per cassazione in forza di due motivi, cui la società resiste con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria depositata ex art. 378 cod. proc. civ.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Giuseppe Locatelli, in prossimità dell'odierna udienza pubblica fissata per la discussione, ha anch'egli depositato memoria, alla quale si è riportato, concludendo per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo l'Agenzia delle entrate denuncia falsa applicazione dell' art. 56 , comma 3, del D.L. 24 aprile 2017, n. 50 , convertito, con modificazioni, dalla L. 21 giugno 2017, n. 96 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto ammissibile l'istanza di rinnovo dell'accordo sino al 30 giugno 2021. Sostiene, infatti, la ricorrente, che l'opzione per il regime Patent box esercitata nel vigore della normativa previgente di contribuenti negli anni 2015 e 2016 (comprendente i marchi d'impresa tra i beni immateriali agevolabili) cessi i propri effetti alla scadenza naturale del quinquennio, se anteriore al 30 giugno 2021 e non possa essere rinnovata.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia delle entrate denuncia falsa applicazione dell' art. 7 , comma 5, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., nella parte in cui, secondo la ricorrente, la sentenza impugnata ha disapplicato la norma di cui al D.M. 28 novembre 2017 , erroneamente ritenendola non in linea con la disciplina transitoria dettata dall' art. 56 , comma 3, del citato D.L. n. 50/2017 .

3. Il primo motivo è infondato e va disatteso.

3.1. La tesi della ricorrente Agenzia delle entrate si basa, essenzialmente, sulla pretesa contrarietà dell'interpretazione offerta dalla sentenza impugnata, quanto alla disciplina transitoria dettata dall' art. 56 , comma 3, del D.L. n. 50/2017 , così come convertito dalla

l. n. 96/2017 , cui ha fatto seguito il D.M. (decreto del Ministero dello Sviluppo Economico) 28 novembre 2017 (art. 13, comma 1), con il final report del documento OCSE (OECD/G20) Base Erosion and Profit Shifting Project - Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance - Action 5 (par. 62 ss.).

3.2. Giova premettere in proposito che l'originaria disciplina fiscale della c.d. patent box, introdotta dall' art. 1 , commi da 36 a 45 della L. 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015), aveva previsto la parziale detassazione - per cinque periodi d'imposta, con possibile rinnovo per altri cinque - dei redditi derivanti dallo sfruttamento di beni immateriali, ma, includendo in essa anche i marchi d'impresa, finiva col porsi oggettivamente in contrasto con l'Action 5 sopra menzionato, atteso che, ad avviso dell'OCSE, "the only IP" (Intellectual Property) "assets that could qualify for tax benefits under an IP regime are patents and other IP assets that are functionally equivalent to patents" e che, pertanto "... marketing - related IP assets such as trademarks can never qualify for tax benefits under an IP regime" (par. 34-38).

3.3. Per allinearsi, quindi, a detta indicazione, il legislatore nazionale, con l' art. 56 , comma 1, del succitato D.L. n. 50/2017 , come modificato dalla legge di conversione n. 96/2017 , ha sostituito, per quanto qui d'interesse, l' art. 1 , comma 39, della L. n. 190/2014 , primo periodo, stabilendo che "(i)redditi dei soggetti indicati al comma 37 derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico

giuridicamente tutelabili, non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto esclusi per il 50 per cento del relativo ammontare. Le disposizioni del presente comma si applicano anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni immateriali, collegati tra loro da vincoli di complementarità, ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi, sempre che tra i beni immateriali utilizzati congiuntamente siano compresi unicamente quelli indicati nel primo periodo".

3.4. Il comma 2 dell'art. 56 del citato decreto - legge ha quindi previsto la decorrenza dell'applicabilità delle nuove disposizioni di cui al comma 1, mentre il comma 3 del medesimo art. 56, nel dettare la disciplina transitoria, ha stabilito che "(l)e disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche operate dal comma 1 continuano ad applicarsi, comunque non oltre il 30 giugno 2021, relativamente alle opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014", mentre il decreto MISE 28 novembre 2017, emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, all'art. 13, nella previsione della Grandfathering Rule, ha stabilito che "(l)'opzione di cui all'art. 4 esercitata per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 può avere ad oggetto i marchi d'impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione; in tal caso, l'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta, ovvero, se inferiore, fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile".

3.5. In tale contesto normativo di riferimento, pacifici i fatti di causa, quanto alla cronologia degli accadimenti, come esposta nella sentenza impugnata e riportata nella parte relativa ad essi della presente decisione, la tesi dell'Agenzia delle entrate si basa sul fatto che, essendo venuto a scadenza naturale il quinquennio anteriormente alla data del 30 giugno 2021, allorché la normativa sopravvenuta non consentiva più l'agevolazione per i marchi di impresa, l'opzione non era suscettibile di rinnovo, come chiarito dalla disposizione dell' art. 13 del citato D.M. 28 novembre 2017, assumendo che la sentenza impugnata abbia legittimato quell'effetto dannoso sulle pratiche di tassazione che il documento OCSE sopra citato invitava a scongiurare.

3.6. Sennonché tale assunto non convince; come pure evidenziato dalla difesa della controricorrente in memoria, per le finalità della clausola di salvaguardia, il citato documento OCSE (par. 64), vieta solo l'ingresso di "new entrants" (par. 62), riferendo la decorrenza di tale divieto alla data del 30 giugno 2016 (par. 63), specificando che la nozione di "new entrants" "include both new taxpayers not previously benefiting from the regime and new IP assets owned by taxpayers already benefiting from the regime" e fissando al 30 giugno 2021 (quinquennio decorrente dall'entrata in vigore del divieto di nuovi ingressi fissata al 30 giugno 2016), la data limite per la cessazione dei marchi già anteriormente ammessi al beneficio del patent box.

3.7. Se entro tali limiti vanno chiarite le prescrizioni dettate dall'OCSE, ne consegue che - essendo rimasta immutata anche la disciplina di cui al comma 37 dell' art. 1 della L. n. 190/2014, secondo cui "(i) soggetti titolari di reddito d'impresa possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui ai commi da 38 a 45. L'opzione ha durata per cinque esercizi sociali ed è irrevocabile e rinnovabile" - la disciplina transitoria dettata dal succitato art. 56, comma 3, del D.L. n. 50/2017 come convertito dalla L. n. 96/2017 deve essere intesa nel senso dell'applicabilità, entro il limite temporale ultimo del 30 giugno 2021, della disciplina sostanziale e procedimentale vigente al tempo dell'esercizio dell'originaria opzione, tra cui vanno altresì menzionati gli artt. 6

del D.M. (MISE) 30 luglio 2015 quanto alla definizione di beni immateriali assoggettabili al regime del patent box, e 4, comma 1, del citato decreto, secondo cui "(l')opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile)".

4. Quanto innanzi esposto porta al consequenziale rigetto anche del secondo motivo di ricorso, dovendo ritenersi conforme a diritto la statuizione della sentenza impugnata nella parte in cui, ex art. 7 , comma 5, del D.Lgs. n. 546/1992 , ha disapplicato il disposto della disciplina regolamentare dell' art. 13 del D.M. 28 novembre 2017 , il cui testo è stato sopra trascritto, per contrasto con la normativa primaria di cui all' art. 56 , comma 3, del D.L. n. 50/2017 come convertito, con modificazioni, dalla L. n. 96/2017 .

5. Il ricorso dell'Amministrazione finanziaria va, pertanto, rigettato.

6. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

7. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l' art. 13 , comma 1- quater del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 .

P.Q.M. Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 7.000,00 per compensi, oltre rimborso spese forfetarie nella misura del 15%, Euro 200,00 per esborsi, ed accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza