

...

***OGGETTO: Interpello n. 956-343/2021***  
***Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212***

...

***Istanza presentata il 08/01/2021***

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La società ... (di seguito, in breve, la "Società") "è un operatore di  
primario riferimento nella realizzazione di strutture leggere e superleggere in fibra di

carbonio sia corta che lunga, che adotta le più moderne tecniche di lavorazione dei materiali e le valorizza attraverso un alto livello di specializzazione che è stato acquisito e consolidato nel corso degli anni".

In particolare, nel corso degli anni la Società "ha sviluppato un importante know how, consistente in segreti commerciali, cioè in informazioni aziendali ed esperienze tecnico - industriali, ben identificabile, segreto e idoneo a farle ottenere un significativo vantaggio concorrenziale attraverso il conseguimento di un'alta redditività operativa ed una apprezzabile posizione nel mercato di riferimento".

Al riguardo, l'istante evidenzia che "tutti i costi che ... ha sostenuto per la formazione del predetto patrimonio, sono sempre stati spesi a conto economico, essendo essi riferiti a oneri per il personale dipendente e/o consulenti esterni, ad attrezzature di laboratorio e di produzione, e a materie prime utilizzate per test e prototipi".

L'istante evidenzia, inoltre, che il bene immateriale in esame "è tutelato ai sensi delle vigenti disposizioni in materia".

Ciò premesso, la Società chiede di conoscere se sia possibile fruire della disciplina di rivalutazione prevista nell'articolo 110 del decreto legge n. 104 del 2020 "al fine di rivalutare il bene immateriale "know how" da essa detenuto già ben prima del bilancio 2019 e giuridicamente rilevante essendo integrati gli elementi di cui all'art. 98 del Codice della proprietà intellettuale".

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante evidenzia che "non si ravvisano motivazioni logiche che possano differenziare il caso in cui l'intangibile non sia mai stato iscritto nell'attivo in ragione del fatto che l'impresa ha autoprodotta il bene intangibile e non ha ritenuto di

capitalizzare e sottoporre ad ammortamento le spese che lo hanno concorso a formare e tutelare, rispetto al caso in cui invece lo stesso bene sia stato in passato iscritto a Stato patrimoniale e poi completamente ammortizzato".

In particolare, a parere della Società, "ciò che deve rilevare ai fini della rivalutazione ai sensi dell'art. 110 del DL 104/2020 è la tutelabilità giuridica del bene immateriale stesso e non le modalità contabili con le quali esso in passato è stato trattato".

Sulla base di tali considerazioni, l'istante "ritiene quindi possibile rivalutare, ai sensi del citato art. 110, il bene immateriale "know how" detenuto dalla Società, essendo lo stesso giuridicamente rilevante in quanto caratterizzato dagli elementi di cui all'art. 98 del Codice della proprietà intellettuale".

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 110 del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, consente ai soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020.

Come espressamente previsto nella relazione illustrativa alla legge di conversione, *"la disposizione prevede la possibilità per le imprese di rivalutare, con valenza solo contabile, i beni materiali ed immateriali diversi da quelli alla cui*

*produzione e al cui scambio è diretta l'attività d'impresa nonché le partecipazioni in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile costituenti immobilizzazioni, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019'.*

Sul piano della *ratio*, la stessa relazione specifica che "*La finalità che si intende perseguire è quella di consentire a tali soggetti l'adeguamento ai valori effettivi della rappresentazione contabile dei beni, senza rinunciare al carattere oneroso della rivalutazione ai fini del riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti ai beni. Rispetto alla disciplina di rivalutazione volontaria di più recente introduzione...la rivalutazione introdotta prevede, infatti, la possibilità di iscrivere in bilancio il maggior valore sui beni senza che tale maggior valore abbia riconoscimento fiscale (in altre parole l'eventuale rivalutazione operata in bilancio non comporta necessariamente una corrispondente rivalutazione di carattere fiscale, essendo a tale ultimo fine necessario l'assolvimento dell'imposta sostitutiva)*".

Ciò posto, l'istante chiede chiarimenti in merito al trattamento fiscale da riservare alla rivalutazione del bene immateriale oggetto del quesito (know-how autoprodotta, ancora tutelato giuridicamente), i cui relativi costi, seppur capitalizzabili nello stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a conto economico.

Al riguardo, giova precisare che l'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), chiamato a pronunciarsi preliminarmente sulla medesima possibilità agli effetti civilistico-contabili, ha recentemente pubblicato il documento interpretativo 7 - marzo 2021 «Legge 13 ottobre 2020, n. 126 Aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni». Al paragrafo 5 della sezione del Documento denominata "Oggetto", l'OIC afferma che: "*Possono inoltre essere oggetto di rivalutazione i beni immateriali ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione anche se i relativi costi, seppur capitalizzabili nello stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a conto*

*economico*".

Il Documento in esame, al punto 7 della sezione riservata alle "Motivazioni" poste alla base dell'interpretazione fornita (sebbene le stesse non formino espressamente parte integrante del documento), precisa che *«Per la rivalutazione che si intende operare la disposizione contenuta nel paragrafo 5 rileva ai fini civilistici»*. La possibilità di procedere alla rivalutazione dei beni immateriali i cui costi sono stati contabilizzati a conto economico anche se avevano i requisiti per essere iscritti tra i beni immateriali viene motivata dall'OIC alla luce della necessità di evitare una ingiustificata disparità di trattamento *«... tra le società che ad esempio hanno deciso di iscrivere a conto economico i costi di registrazione di un marchio rispetto a quelle che, a parità di condizioni, hanno deciso invece di capitalizzare tali costi tra i beni immateriali»* (cfr. sempre il punto 7 delle motivazioni poste alla base delle decisioni assunte).

Preso atto in questa sede dei chiarimenti forniti dall'OIC ai fini civilistici-contabili, per quanto di competenza della scrivente, giova innanzitutto evidenziare che, come ampiamente illustrato dai menzionati passaggi della relazione illustrativa alla legge di conversione, la disciplina della rivalutazione, contenuta, da ultimo, nel decreto legge n. 104 del 2020, nasce dall'esigenza civilistica di derogare ai criteri ordinari di valutazione al costo (art. 2426 c.c.) dei beni materiali ed immateriali nella rappresentazione in bilancio, a cui si aggiunge la facoltà di ottenere, previo pagamento di un'imposta sostitutiva, il riconoscimento, anche ai fini fiscali, dei maggior valori emergenti dalla rivalutazione.

Al riguardo, alla luce dei rapporti tra la rivalutazione sul piano tecnico contabile e il riconoscimento dei maggiori valori dal punto di vista fiscale, non si ravvisano elementi né sul piano della formulazione letterale delle norme, né su quello della *ratio* legislativa, che giustifichino, sotto il profilo fiscale, scostamenti in via interpretativa

rispetto alle conclusioni cui è pervenuto l'OIC dal punto di vista tecnico-contabile nel citato documento interpretativo. Il riconoscimento dei maggiori valori fiscali non è, infatti, subordinato alla ricorrenza di presupposti oggettivi e soggettivi autonomi, ma è legato - in presenza di una rivalutazione tecnico-contabile dell'asset - ad una scelta del contribuente ed al versamento dell'imposta sostitutiva prevista, in coerenza alla finalità della disciplina che, come sopra evidenziato, resta sempre collegata alla volontà di consentire alle imprese un adeguamento ai valori effettivi della rappresentazione contabile dei beni.

In altri termini, in assenza di espresse disposizioni di segno contrario rilevanti ai fini fiscali, l'iscrizione dei maggiori valori emergenti dalla rivalutazione contabile crea il presupposto per il riconoscimento degli stessi anche ai fini fiscali, previo, ovviamente, pagamento dell'imposta sostitutiva.

In definitiva, sulla base delle predette motivazioni, deve ritenersi che può costituire oggetto di rivalutazione anche il *know how* sviluppato della Società, purché ancora tutelato giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione, anche se i relativi costi, seppur capitalizzabili nello stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a conto economico.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**Vincenzo Carbone**

**(firmato digitalmente)**