



Bernoni & Partners
Via Melchiorre Gioia, 8
20124 Milano
Italia

T +39 02 7833 51
E info@bgt.it
[LinkedIn/bernoni-grant-thornton](https://www.linkedin.com/company/bernoni-grant-thornton)

Spettabile

Agenzia delle entrate

Documento inviato via e-mail: dc.gci.settorecontrollo@agenziaentrate.it

Milano, 03/02/2023

Oggetto: Consultazione pubblica del 17 gennaio 2023 - Bozza di circolare recante chiarimenti in merito al nuovo regime Patent Box e schema di Provvedimento di modifica del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2022

Spettabile Agenzia delle entrate,

In risposta alla richiesta di invio di modifiche o di integrazione della circolare avente ad oggetto chiarimenti in merito al nuovo regime Patent box, introdotto dall'articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito con modificazioni dalla L. 17 dicembre 2021, n. 215 (di seguito "**Normativa Patent box**"), Bernoni Grant Thornton ("**Bernoni**" o "**noi**") preliminarmente esprime il proprio apprezzamento per la procedura di consultazione pubblica avviata.

Come già espresso in precedenti occasioni, riteniamo che lo strumento della consultazione pubblica sia un proficuo mezzo di confronto tra gli operatori e l'Amministrazione finanziaria.

Tenuto conto delle rilevanti novità introdotte, la posizione dell'Agenzia delle entrate, finalizzata alla corretta interpretazione della Normativa, è strumento fondamentale per una corretta applicazione, da parte degli operatori e dei contribuenti, del nuovo regime Patent box.

Di seguito procederemo a fornire le nostre principali considerazioni secondo le modalità espositive suggerite nella pagina *web* con cui l'Agenzia ha sottoposto la bozza di circolare e la bozza di provvedimento a pubblica consultazione, in merito alle seguenti tematiche:



Indice

Considerazioni in merito alla bozza di circolare

Tematica 1.	Definizione di utilizzo del bene immateriale agevolabile – Par. 3	3
Tematica 2.	Ambito soggettivo – Par. 3	4
Tematica 3.	Modalità di accesso – Par. 3.1	5
Tematica 4.	Requisito di “buona fede” – Par. 3.1	6
Tematica 5.	Regime transitorio – Par. 3.2	7
Tematica 6.	Spese agevolabili – Par. 4.4	7
Tematica 7.	Identificazione costi agevolabili per il meccanismo premiale – Par. 4.4	8
Tematica 8.	Eventuali duplicazioni di beneficio con il precedente regime Patent box – Par. 9	9

Considerazioni in merito alla bozza di provvedimento

Tematica 1.	Primo periodo d’imposta di applicazione del nuovo regime – Punto. 1, lett. b)	10
Tematica 2.	Recupero integrale dell’agevolazione – Punto. 1, lett. c)	10

Commenti alla bozza di circolare**Tematica 1. Definizione di utilizzo del bene immateriale agevolabile – Par. 3**Paragrafo della circolare:

Pag. 12: *“A tal riguardo, si precisa che per “investitori” debbono intendersi coloro che esercitano le attività di ricerca e sviluppo indicate al punto 3 del Provvedimento, e cioè coloro che hanno diritto allo sfruttamento economico del bene immateriale agevolabile - **sempre che tale bene venga utilizzato** direttamente o indirettamente nello svolgimento dell’attività di impresa e a prescindere dalla titolarità giuridica dello stesso - e che sostengono, rimanendone incisi, i costi relativi agli investimenti effettuati, assumendone i rischi e avvalendosi degli eventuali risultati.”*

Osservazione:

Trattando della qualifica di “investitore”, la bozza di circolare fa riferimento al concetto di “utilizzo [...] nello svolgimento dell’attività di impresa” in linea con quanto disposto dall’art. 6, comma 3, della Normativa Patent box.

Si ritiene che il termine “utilizzo” del bene immateriale nello svolgimento dell’attività di impresa possa dar luogo a incertezze interpretative e necessità, pertanto, di un chiarimento.

Si può ipotizzare che un bene agevolabile, per il quale sono state esercitate attività di ricerca e sviluppo, possa essere, alternativamente, (i) tecnologicamente obsoleto prima dell’ottenimento della privativa industriale (e quindi non concorra più o non abbia concorso concretamente ed effettivamente al processo produttivo), oppure (ii) utilizzato nel processo produttivo soltanto in anni successivi all’ottenimento della privativa industriale. Si chiede di confermare che sia possibile beneficiare dell’agevolazione in entrambe le casistiche sopra esposte nell’anno in cui si ottiene la privativa industriale.

Sarebbe, inoltre, auspicabile che la circolare, nella sua versione definitiva, recasse esempi di casistiche per le quali l’Agenzia ritenesse, al contrario, non verificata la condizione di “utilizzo” del bene agevolabile, situazione nella quale il contribuente, pur essendo titolare di un bene rientrante astrattamente nella categoria dei beni agevolabili, sembrerebbe non poter usufruire dell’agevolazione.

Contributo:

A parere di chi scrive, è opportuno che il termine “utilizzo” sia inteso nella sua accezione più ampia e che, pertanto, tutti i beni di cui all’articolo 2 del Provvedimento n. 48243 del 15 febbraio 2022 (di seguito il “**Provvedimento**”) iscritti tra le immobilizzazioni immateriali siano ricompresi nell’alveo dell’agevolazione oggetto del presente contributo.

Riteniamo che un’interpretazione più restrittiva non rifletta correttamente lo spirito della norma e possa creare difficoltà e dubbi nell’applicazione del regime.

Finalità:

Tenuto conto dell’apprezzabile impegno alla semplificazione che la circolare intende perseguire, al fine di una sempre maggiore e proficua collaborazione tra il contribuente e l’Amministrazione finanziaria, l’osservazione avanzata dallo scrivente ha come obiettivo quello di riflettere correttamente lo spirito della norma ed evitare inutili controversie relativamente all’identificazione dell’oggetto agevolabile e del periodo di imposta rilevante.



Tematica 2. Ambito soggettivo – Par. 3

Paragrafo della circolare:

Pagg. 13 e 14: *“Pertanto, sono ulteriormente esclusi dal novero dei soggetti che possono esercitare l’opzione nuovo PB e, quindi, fruire del beneficio le imprese:*

- a) *destinatario di sanzioni interdittive, ai sensi dell’articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, che producono effetti nel corso del periodo di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo;*
- b) *che non rispettano, nel corso del periodo di imposta di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo, le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;*
- c) *che non adempiono, nel corso del periodo di imposta di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo, agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.*

Il punto 1.4 del Provvedimento stabilisce che l’opzione OD nuovo PB, sia pure validamente esercitata, viene meno a decorrere dal periodo di imposta in cui si verifica una delle condizioni di esclusione ivi previste.

Si ritiene, infine, che tutte le suddette cause di esclusione operino anche con riguardo al meccanismo premiale. Pertanto, se nel periodo d’imposta in cui si ottiene il titolo di privativa industriale, oppure in uno degli otto periodi d’imposta antecedenti in cui sono sostenute le spese maggiorabili, si verifica una delle predette cause di esclusione, il contribuente non può beneficiare della maggiorazione prevista dal comma 10-bis dell’articolo 6.”

Osservazione:

Si rileva che l’elencazione delle tipologie di imprese escluse dalla possibilità di fruire del beneficio Patent box operata dalla bozza di circolare non trovi riscontro nella Normativa Patent box e nel Provvedimento.

Se tale “*negative list*” fosse confermata, significherebbe attribuire potere legislativo alle circolari che sono e devono rimanere documenti di interpretazione della legge.

In via subordinata, preme evidenziare, altresì, che le esclusioni elencate poc’anzi si presentano come particolarmente stringenti e abbiano gravi conseguenze con riferimento al meccanismo premiale. Il testo della bozza di circolare, infatti, non si limita a inibire l’accesso al beneficio - alle società che si trovano nelle fattispecie sopra delineate, lettere a), b) e c) - per il periodo di imposta in cui sono commesse le violazioni, ma preclude la possibilità di applicare l’agevolazione, compreso il meccanismo premiale.

Risulta evidente come tale vincolo possa risultare estremamente penalizzante e discriminatorio, in situazioni in cui la violazione (per esempio, il mancato versamento di contributi previdenziali, magari anche prontamente ravveduto) abbia rilevanza marginale.

A tale riguardo, si osserva che la bozza di circolare, nel prevedere le suddette esclusioni, non ha considerato i seguenti elementi:

1. soglie di sanzioni irrogate, solo superate le quali tali cause di esclusione si rendono operative;
2. strumenti che la legge mette a disposizione del contribuente per sanare dette irregolarità.



Contributo:

Sul punto, sarebbe opportuno un ripensamento delle conclusioni adottate nella bozza di circolare. Innanzitutto, come poc'anzi sottolineato, né il testo normativo da cui trae origine il nuovo Regime Patent box, né il Provvedimento contemplano un'esclusione soggettiva dal beneficio al ricorrere dei suddetti requisiti.

Qualora si vogliano mantenere tali esclusioni soggettive, riteniamo necessario che siano modificati la Normativa Patent box e il Provvedimento. In questo caso auspichiamo che le modifiche siano circoscritte alle fattispecie precedentemente indicate.

Finalità:

Obiettivo della proposta è evitare che la circolare introduca limitazioni soggettive non previste dalla Normativa Patent box e dal Provvedimento.

Tematica 3. Modalità di accesso – Par. 3.1

Paragrafo della circolare:

Pagg. 14 e 15: *"Nel caso in cui, in periodi di imposta successivi all'esercizio di una prima opzione, l'impresa intenda richiedere l'agevolazione per un nuovo bene immateriale, ricompreso tra quelli individuati dal comma 3 dall'articolo 6, la stessa dovrà esercitare una nuova opzione nuovo PB, che avrà una durata pari a cinque periodi d'imposta a decorrere dal suo esercizio.*

È necessario che il contribuente eserciti una ulteriore opzione nuovo PB anche nel caso in cui il "nuovo bene" che si intende agevolare presenti vincoli di complementarità con un bene immateriale già agevolato con la precedente opzione. In tale ultima ipotesi, la nuova opzione avrà una durata coincidente con la residua durata della precedente."

Osservazione:

In relazione ai beni complementari, riteniamo che la previsione espressa nella bozza circolare sia eccessivamente penalizzante tenuto conto che la Normativa Patent box e il Provvedimento non prevedono detta limitazione. Ciò anche in considerazione, a titolo di esempio per quanto riguarda i brevetti, della durata dell'iter amministrativo che intercorre tra il deposito della domanda e l'ottenimento della privativa.

La posizione attualmente espressa nella bozza di circolare, infatti, comporta l'iniqua conseguenza che non sia possibile esercitare una nuova opzione con riferimento a un "nuovo bene" che presenta un vincolo di complementarità con un bene già agevolato ma per il quale il periodo quinquennale dell'opzione è terminato.

Contributo:

Riteniamo opportuno che il contribuente possa esercitare un'opzione di durata quinquennale, anche con riferimento ai beni che presentano il requisito della complementarità con beni che hanno già ottenuto la privativa industriale.



Finalità:

Obiettivo della proposta è fornire chiarezza circa l'operatività della disciplina ed evitare penalizzazioni non giustificate.

Tematica 4. Requisito di “buona fede” – Par. 3.1

Paragrafo della circolare:

Pag. 16: *“Al riguardo, nel richiamare quanto esplicitato nella circolare dell’Agenzia delle entrate n. 38/E del 28 settembre 2012, che ha fornito chiarimenti in merito ad alcune delle semplificazioni degli adempimenti tributari introdotte dall’articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16 del 2012, è opportuno chiarire che la possibilità di esercizio tardivo dell’opzione nuovo PB è, in ogni caso, da intendersi subordinata alla circostanza che il contribuente versi in una condizione di “buona fede”. Tale condizione è da escludere qualora l’assolvimento tardivo dell’adempimento di natura formale, costituito dalla comunicazione in dichiarazione dell’opzione, «rappresenti un mero ripensamento, ovvero una scelta a posteriori basata su ragioni di opportunità». L’esistenza della buona fede presuppone, piuttosto, che il contribuente abbia tenuto un comportamento coerente con il regime opzionale prescelto (c.d. comportamento concludente).”*

Osservazione:

Riterremo utile che la versione definitiva della circolare fornisse ulteriori chiarimenti rispetto allo schema posto in consultazione circa il concetto di “buona fede”, che risulta essere di difficile declinazione in casi concreti e non agevolmente dimostrabile. Nello specifico, ove ricorrano tutti i presupposti per fruire del nuovo regime, il contribuente dovrebbe avere la possibilità di avvalersi degli strumenti che la legge riconosce per correggere sia gli errori formali legati al mancato esercizio dell’opzione, sia gli errori sostanziali relativi alla deducibilità in tutto o in parte non usufruita nella dichiarazione originaria. Accettato questo principio, la circolare dovrebbe individuare le eventuali casistiche residuali al verificarsi delle quali non sia possibile esercitare tardivamente l’opzione, senza che il *discrimen* sia costituito dalla sola “buona fede”.

Contributo:

Riteniamo che la bozza di circolare limiti eccessivamente il diritto del contribuente a richiedere, seppur in via tardiva, l’applicazione della normativa.

Finalità:

L’osservazione proposta ha l’obiettivo di chiarire il diritto del contribuente all’applicazione tardiva del regime, evitando l’utilizzo di terminologie astratte che si prestano a molteplici interpretazioni in sede di eventuale verifica.

**Tematica 5. Regime transitorio – Par. 3.2**Paragrafo della circolare:

Pag. 18: *“Il punto 12.2 del Provvedimento consente ai contribuenti che, con riferimento al precedente regime Patent box, hanno presentato un’istanza di accesso alla procedura di accordo preventivo o un’istanza di rinnovo di un accordo preventivo già sottoscritto, di transitare, **con riferimento ai medesimi beni immateriali oggetto dell’istanza di accesso o di rinnovo, nel nuovo regime Patent box**, previa comunicazione di rinuncia alla procedura pendente. Il richiamato punto 12.2 si riferisce ai soggetti che, in vigore del precedente regime Patent box, hanno presentato istanza di accesso alla procedura di cui all’articolo 31-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, in quanto effettuavano un utilizzo diretto, oppure un utilizzo indiretto con imprese associate, dei beni immateriali.”*

Osservazione:

La formulazione letterale della bozza di circolare sembrerebbe considerare anche i brevetti in corso di concessione e il *Know-how* tra i beni immateriali agevolabili, a condizione che il contribuente ne faccia richiesta con la presentazione di un’istanza di accesso al - o rinnovo del - precedente regime Patent box e intenda rinunciarvi per accedere al nuovo regime Patent box.

Contributo:

Riteniamo opportuno un chiarimento su questa tematica affinché i contribuenti possano prendere decisioni consapevoli, avendo chiara indicazione delle opzioni disponibili con riferimento alle diverse tipologie di beni agevolabili.

Finalità:

L’obiettivo del commento in esame è quello di eliminare ogni possibile dubbio in merito all’operatività della disposizione in commento.

Tematica 6. Spese agevolabili – Par. 4.4Paragrafo della circolare:

Pag. 35: *“I costi oggetto di maggiorazione – assunti al netto di eventuali contributi ricevuti dall’impresa per il loro **finanziamento** – rilevano nel loro ammontare fiscalmente deducibile e sono imputati, ai fini del calcolo della maggiorazione del 110%, a ciascun periodo di imposta in applicazione del principio di competenza di cui ai commi 1 e 2 dell’articolo 109 del TUIR, indipendentemente dai regimi e dai principi contabili adottati dall’impresa, nonché dall’eventuale capitalizzazione degli stessi costi.”*

Osservazione:

Il riferimento ai “costi oggetto di maggiorazione – assunti al netto di eventuali contributi ricevuti dall’impresa per il loro **finanziamento**” potrebbe ingenerare il dubbio che l’Agenzia intenda riferirsi anche a fattispecie di finanziamento che prevedono un obbligo di restituzione del capitale ricevuto. Evidentemente questo riferimento non sarebbe condivisibile.



Bernoni

Grant Thornton

Qualora il riferimento fosse ai contributi (in conto capitale) senza obbligo di restituzione osserviamo che né nella Normativa Patent box, né nel Provvedimento è rinvenibile siffatta limitazione, diversamente da altre normative (Credito d'imposta ricerca sviluppo e innovazione).

Riteniamo opportuno evitare qualsiasi dubbio interpretativo.

Contributo:

Né la Normativa Patent box né il Provvedimento stabiliscono che i costi oggetto di maggiorazione debbano essere assunti al netto di qualsiasi forma di contributo.

Chiediamo pertanto che la circolare sia modificata su questo punto.

Finalità:

Il contributo proposto mira a dare una corretta interpretazione della Normativa Patent box.

Tematica 7. Identificazione costi agevolabili per il meccanismo premiale – Par. 4.4

Paragrafo della circolare:

Pag. 36: "[...] il Provvedimento, al punto 7.4, romanino i), lett. b) prevede che il contribuente sia tenuto a predisporre una dichiarazione, sottoscritta dal rappresentante legale ed eventualmente dal prestatore di lavoro, che individui il criterio di ripartizione, oggettivo e verificabile, dei citati costi tra le diverse attività. Non sono dunque ammessi criteri meramente forfetari, ma richiede che, alla base della costruzione dei driver in questione, vi siano elementi oggettivi e riscontrabili, coerenti con la specifica realtà aziendale del contribuente".

Osservazione:

Considerando che la Normativa Patent box è entrata in vigore nel corso dell'anno di imposta 2021 e che, pertanto, il meccanismo premiale si estende sino al periodo d'imposta 2013 (soggetti solari), è del tutto evidente che la raccolta documentale, dettagliata e specifica, che dovrebbe essere espletata verosimilmente nel corso dell'anno 2023 (10 anni dopo), possa incontrare significative difficoltà operative (e.g., aggiornamenti dei sistemi operativi e/o gestionali, irreperibilità di documentazione probante l'attività agevolabile ma non soggetta ad alcun obbligo di conservazione imposto *ex lege*, ecc.).

In relazione a quanto sopra, e almeno per il periodo antecedente ai chiarimenti dell'Agenzia, si ritiene poco ragionevole che il contribuente non possa fare ricorso a meccanismi che, seppur basati su elementi oggettivi, abbiano una natura forfetaria. A titolo meramente esemplificativo, ipotizziamo che alcuni dipendenti abbiano lavorato per la ricerca e lo sviluppo di due progetti di cui uno soltanto agevolabile ai sensi della Normativa Patent box (dipendenti A). Ipotizziamo altresì che ci siano dipendenti che abbiano lavorato esclusivamente al progetto agevolabile (dipendenti B) ed altri dipendenti che abbiano lavorato esclusivamente al progetto non agevolabile (dipendenti C).

Riteniamo che la ripartizione del costo dei dipendenti A possa essere eseguita sulla base del rapporto tra il costo dei dipendenti B e la somma del costo dei dipendenti B e C, in assenza di documentazione analitica (e.g., fogli di presenza nominativi), soprattutto relativamente ai periodi di imposta più datati (e.g., oltre i 5 anni).



Contributo:

Tale osservazione ha l'obiettivo di evitare che costi effettivamente sostenuti per un'attività agevolabile debbano essere esclusi per la mera mancanza di documenti che il contribuente, per esempio, non è più tenuto a conservare in base a una specifica disposizione di legge.

Finalità:

Obiettivo della proposta è quello di evitare una possibile limitazione della fruibilità del meccanismo premiale in presenza di costi oggettivamente agevolabili.

Tematica 8. Eventuali duplicazioni di beneficio con il precedente regime Patent box – Par. 9

Paragrafo della circolare:

Pag. 53: "Onde evitare eventuali possibili effetti di duplicazione del beneficio già goduto in vigenza del precedente regime di Patent Box, che "agevolava" anche alcuni beni immateriali il cui titolo di privativa era in corso di ottenimento, nell'ambito di applicazione del meccanismo premiale non possono essere ricomprese, tra le attività rilevanti ai fini del nuovo regime, quelle i cui costi hanno concorso alla formazione del numeratore del c.d. nexus ratio rilevante ai fini del precedente regime Patent box."

Osservazione:

Ci si domanda se sia possibile beneficiare del meccanismo premiale anche per quei costi che hanno concorso alla formazione del numeratore del rapporto di cui all'art. 1, comma 42 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 in esercizi durante i quali il precedente regime Patent box non ha generato alcun beneficio fiscale.

Riteniamo ragionevole che detti costi, non avendo in concreto apportato alcun beneficio al contribuente, possano essere agevolabili ai sensi del meccanismo premiale.

Contributo:

Riteniamo opportuno che la circolare fornisca un esplicito chiarimento su tale punto al fine di evitare che costi astrattamente agevolabili possano fuoriuscire dall'ambito applicativo del nuovo regime Patent box.

Finalità:

Obiettivo della proposta è evitare possibili contestazioni in merito alla qualificazione dei costi agevolabili in relazione al meccanismo premiale.



Bernoni

Grant Thornton

Commenti alla bozza di provvedimento

Tematica 1. Primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime – Punto. 1, lett. b)

Paragrafo della bozza di provvedimento

Pagg. 1 e 2: *"Per il primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime patent box la firma elettronica con marca temporale può essere apposta entro 6 mesi dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi"*.

Osservazione:

Riteniamo apprezzabile la concessione di un maggior termine per il primo anno di applicazione della normativa. Riteniamo tuttavia, alla luce delle complessità della Normativa Patent box nonché dei chiarimenti non ancora definitivi, che detto termine debba essere opportunamente esteso.

Contributo:

Riteniamo opportuno che l'Agenzia delle entrate, tramite il provvedimento, riconosca ai contribuenti, in sede di prima applicazione della normativa, un tempo adeguato a espletare tutte le attività richieste.

Finalità:

Obiettivo della proposta è evitare il rischio di vanificare la possibilità per i contribuenti di accedere all'agevolazione per il primo anno.

Tematica 2. Recupero integrale dell'agevolazione – Punto. 1, lett. c)

Paragrafo della bozza di provvedimento

Pag. 2: *"La totale assenza di documentazione o la non corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite nella documentazione esibita, comportano il recupero integrale dell'agevolazione, con conseguente applicazione degli interessi e irrogazione di sanzioni"*.

Osservazione:

Con la bozza di provvedimento, il recupero integrale dell'agevolazione viene previsto non solo in caso di totale assenza di documentazione, come da Provvedimento, ma anche nel caso di non corrispondenza al vero in tutto o in parte.

Riteniamo che questa nuova fattispecie si presti ad interpretazioni arbitrarie soprattutto nel caso di *parziale* non corrispondenza al vero. Data la gravità delle eventuali conseguenze, riteniamo auspicabile che detta previsione sia eliminata mantenendo inalterato l'attuale testo del Provvedimento.

Riteniamo anche auspicabile che l'ipotesi della totale assenza della documentazione, che impedisce quindi la determinazione dell'agevolazione, debba essere verificata non al momento della "prima" richiesta della documentazione ma al termine della verifica. In altre parole, riteniamo che al contribuente debba essere riconosciuta la possibilità di fornire, nel corso della verifica, documentazione che consenta ai verificatori di disporre di tutte le informazioni necessarie per il controllo qualitativo e quantitativo



Bernoni

Grant Thornton

dell'agevolazione di cui il contribuente abbia usufruito. Evidentemente, non essendo documentazione conforme alla documentazione di cui agli artt. 7 e 8 del Provvedimento, il contribuente potrà essere soggetto a sanzioni e interessi.

Contributo:

Riteniamo che il recupero integrale dell'agevolazione, data la sua gravità, debba essere previsto solo nei casi in cui i verificatori non siano messi nella condizione di controllare la sussistenza del diritto all'agevolazione e la sua quantificazione.

Finalità:

Obiettivo della proposta è limitare una sanzione così grave (i.e., recupero integrale agevolazione) ai soli casi di oggettiva totale assenza di documentazione e di collaborazione del contribuente.

Hanno contribuito alla stesura del presente documento:

- Dottor Lorenzo Carminati;
- Dottor Leonardo Fortunato;
- Dottoressa Valentina Sandré;
- Dottor Filippo Bozzo;
- Dottor Alberto Ghisi;
- Dottor Valerio Palmese.

Vi ringraziamo per l'opportunità offerta e rimaniamo a disposizione per qualsiasi chiarimento si rendesse necessario.

Esprimiamo il nostro consenso alla pubblicazione delle qui presenti nostre considerazioni sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

In fede,

Paolo Besio


Partner

Per Bernoni & Partners

