

Il funzionamento dell'istituto

Il ruling facoltativo e obbligatorio

CIRCOLARI 24 FISCO

CIRCOLARI

Il funzionamento dell'istituto

A CHI SI RIVOLGE



IMPRESE

Tutte le imprese



PROFESSIONISTI

Non sono interessati



PERSONE FISICHE

Non sono interessate

ABSTRACT

Il patent box è una agevolazione che coinvolge tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica assunta e consiste, in buona sostanza, nella detassazione di una parte di reddito che risulta essere riconducibile allo sfruttamento di beni immateriali.

COMMENTO

Il regime agevolativo denominato “patent box” è probabilmente quello più noto degli ultimi anni. La finalità della norma, che viene introdotta in contesto economico internazionale particolare ossia ove lo sviluppo di asset di natura immateriale è di fondamentale importanza la fine di “accrescere la competitività delle imprese”, è quella di tutelare la base imponibile nazionale attraverso tre obiettivi ricordati anche dalla [circolare n. 11/E del 7 aprile 2016](#):

- Incentivare la collocazione in Italia dei beni immateriali attualmente detenuti all'estero da imprese italiane o estere;
- Incentivare il mantenimento di beni immateriali in Italia evitandone la ricollocazione all'estero;
- Incentivare l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.

Da un punto di vista soggettivo, volendo così richiamare in estrema sintesi le principali caratteristiche dell'istituto in commento, sono coinvolti dalla agevolazione tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, senza alcuna particolare specificazione o limitazione. Il patent box trova, quindi, applicazione nei confronti di tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato “in relazione alle attività produttive di redditi d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione e dal settore produttivo di appartenenza” dei soggetti stessi. Sono ricomprese fra i beneficiari della agevolazione anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Sono esplicitamente esclusi dal patent box i soggetti indicati nella tabella che segue, così come indicato all'[articolo 3](#) del decreto attuativo datato 30 luglio 2015.

Patent box – soggetti esclusi dalla agevolazione

Società assoggettate alle procedure di fallimento dall’inizio dell’esercizio in cui interviene la dichiarazione di fallimento

Società assoggettate alle procedure di liquidazione coatta dall’inizio dell’esercizio in cui interviene il provvedimento che ordina la liquidazione

Società assoggettate alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi dall’inizio dell’esercizio in cui interviene il decreto motivato che dichiara l’apertura della procedura di amministrazione straordinaria sulla base del programma di cessione dei complessi aziendali di cui all’[articolo 54](#) del decreto legislativo 8 luglio 1999, n. 270

Sono inoltre esclusi dall'applicazione del regime di favore i soggetti che determinano il reddito d'impresa con metodi diversi da quello analitico come, ad esempio, coloro che utilizzano il regime forfetario, il regime così detto del tonnage tax, le società agricole che determinano il reddito su base catastale, ecc.

Da un punto di vista oggettivo, vale qui la pena di evidenziare che possono usufruire del regime coloro che ritraggono reddito dall'utilizzo di uno dei beni immateriali indicati dal decreto attuativo e che si riepilogano di seguito.

Beni immateriali rientranti nel regime del patent box

- (I) Software protetto da copyright
- (II) Brevetti industriali siano essi 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 d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori
- (III) Marchi di impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione
- (IV) Disegni e modelli, giuridicamente tutelabili
- (V) Informazioni aziendali ed esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete, giuridicamente tutelabili

Premettendo che il regime di detassazione del patent box può essere utilizzato solo se i soggetti che optano per esso svolgono attività di ricerca e sviluppo “anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati”, l'agevolazione consiste, sostanzialmente, in una variazione in diminuzione ai fini Irpef, Ires e Irap.

Ai fini di individuare tale variazione è necessario nell'ordine:

- Determinare il reddito agevolabile che può derivare dall'utilizzo diretto o indiretto del bene immateriale;

- Calcolare il così detto nexus ratio, ossia il rapporto fra costi qualificati e costi complessivi;
- Effettuare il prodotto fra reddito agevolabile e nexus ratio, al fine di ottenere la quota di reddito agevolabile.

La quota di reddito agevolabile non concorre a formare il reddito d'impresa nella misura del 50 per cento del relativo ammontare. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e a quello in corso al 31.12.2015, la percentuale di esclusione dal concorso alla formazione del reddito d'impresa è fissata rispettivamente nel 30 e 40 per cento.

CIRCOLARI

Il ruling facoltativo e obbligatorio

A CHI SI RIVOLGE

**IMPRESA**

Tutte le imprese

**PROFESSIONISTI**

Non sono interessati

**PERSONE FISICHE**

Non sono interessate

ABSTRACT

Lo sfruttamento delle immobilizzazioni immateriali può avvenire in modo indiretto o diretto. A seconda del tipo di situazione si deve porre in essere un accordo con l'Amministrazione che prende il nome di ruling.

COMMENTO

I soggetti che intendano utilizzare direttamente il bene immateriale devono necessariamente attivare la “procedura di accordo preventivo con l'Amministrazione finanziaria”, al fine di definire in contraddittorio “i metodi ed i criteri di determinazione del reddito agevolabile”. Si tratta del così detto ruling obbligatorio.

Nel caso in cui, invece, il bene immateriale venga utilizzato indirettamente, il soggetto che vuole accedere all'agevolazione oggetto della presente circolare, hanno la facoltà di attivare la procedura di ruling, ma non l'obbligo, “qualora tale utilizzo venga realizzato nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa”. Si tratta del così detto ruling facoltativo.

In merito al ruling, vi è da dire che qualora il reddito agevolabile è determinato in base ad un accordo con l'Agenzia delle entrate, l'opzione per il patent box diviene efficace “dall'anno di presentazione dell'istanza di ruling”.

Quindi, in presenza di ruling obbligatorio, considerato che l'opzione per il regime del patent box ha durata quinquennale, il quinquennio comincia a decorrere a partire dall'anno di presentazione dell'istanza di ruling e non invece dalla presentazione dell'opzione.

Così, se per esempio il contribuente comunica l'opzione all'Agenzia delle entrate, attraverso l'apposito modello, entro il 31 dicembre 2016 senza però presentare, entro la medesima data, l'istanza di ruling obbligatorio, l'opzione per il regime agevolativo non avrà alcuna efficacia per il 2016. Se l'istanza di ruling viene presentata nell'anno successivo ossia, continuando l'esempio, nel 2017, l'efficacia dell'opzione si avrà dal 2017 e da tale momento decorrerà il termine quinquennale.

Con la [circolare n. 11/E del 2016](#), l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che l'eventuale mancata presentazione o integrazione della documentazione entro il termine previsto dal punto 6, del [Provvedimento del primo dicembre 2015](#), determina "la decadenza dell'istanza e, conseguentemente, la mancata efficacia dell'opzione effettuata, senza alcuna conseguenza per il contribuente".

Prov. 01.12.2015, punto 6

La documentazione di cui ai punti 3, 4 e 5 può essere presentata o integrata entro 120 giorni dalla presentazione dell'istanza, unitamente a memorie integrative atte a illustrare e integrare l'istanza, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento ovvero direttamente all'ufficio, che rilascia attestazione di avvenuta ricezione.

Se l'istanza di ruling viene nuovamente presentata e correttamente integrata, l'opzione diventa efficace e il quinquennio inizia, quindi, a decorrere dall'anno di presentazione della nuova istanza.

Nel caso, invece, di ruling facoltativo, nel momento in cui viene esercitata l'opzione e non venga presentato il ruling, "l'opzione è comunque efficace e il quinquennio inizia a decorrere". In questo caso il contribuente determina in modo autonomo l'ammontare del reddito agevolabile. Se, però, nel corso del quinquennio il contribuente decidesse di presentare istanza di ruling facoltativo, egli non può continuare a determinare in modo autonomo il reddito agevolabile, dovendo invece attendere la conclusione dell'accordo con l'Agenzia delle entrate.

Ovviamente anche nel caso in cui il contribuente dovesse presentare istanza di ruling facoltativo a partire dall'anno di esercizio dell'opzione, pur essendo quest'ultima opzione pienamente efficace, il contribuente dovrà attendere la conclusione dell'accordo con l'Agenzia delle entrate al fine di determinare il reddito agevolabile.

Infine, anche nel caso di ruling facoltativo qualora la documentazione non venga presentata o integrata nei termini previsti dal punto 6 del [Provvedimento del 01.12.2015](#), già sopra citato, l'istanza si considera decaduta, ferma restando la validità dell'opzione esercitata. In questo caso il contribuente potrà iniziare o potrà continuare, qualora l'istanza di ruling fosse stata presentata in anni successivi all'esercizio dell'opzione, a determinare il reddito autonomamente. Potrà anche presentare una nuova istanza di ruling ed in questo caso dovrà però attendere la sottoscrizione dell'accordo.

SI RICORDA CHE

- Il patent box è un regime agevolativo di nuova introduzione che consiste nell'incentivare, detassando una parte di reddito, l'utilizzo diretto o indiretto di beni immateriali.
- L'agevolazione riguarda tutti coloro che svolgono attività d'impresa indipendentemente dalla forma giuridica.

SCHEMI E TABELLE

I punti salienti

La finalità del patent box	Il fine del patent box può essere così riassunto: incentivare la collocazione in Italia dei beni immateriali attualmente detenuti all'estero da imprese italiane o estere; incentivare il mantenimento di beni immateriali in Italia evitandone la ricollocazione all'estero; incentivare l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.
L'ambito soggettivo	Da un punto di vista soggettivo, volendo così richiamare in estrema sintesi le principali caratteristiche dell'istituto in commento, sono coinvolti dalla agevolazione tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, senza alcuna particolare specificazione o limitazione. Il patent box trova, quindi, applicazione nei confronti di tutti i soggetti residenti nel territorio dello Stato "in relazione alle attività produttive di redditi d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione e dal settore produttivo di appartenenza" dei soggetti stessi. Sono ricomprese fra i beneficiari della agevolazione anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.
L'ambito oggettivo	Il patent box riguarda lo sfruttamento di beni immateriali. Il regime di detassazione del patent box può essere utilizzato solo se i soggetti che optano per esso svolgono attività di ricerca e sviluppo "anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati", l'agevolazione consiste, sostanzialmente, in una variazione in diminuzione ai fini Irpef, Ires e Irap
Il funzionamento	Il regime di detassazione del patent box può essere utilizzato solo se i soggetti che optano per esso svolgono attività di ricerca e sviluppo "anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati". L'agevolazione consiste, sostanzialmente, in una variazione in diminuzione ai fini Irpef, Ires e Irap.
Il ruling nell'utilizzo diretto	I soggetti che intendano utilizzare direttamente il bene immateriale devono necessariamente attivare la "procedura di accordo preventivo con l'Amministrazione finanziaria", al fine di definire in contraddittorio "i metodi ed i criteri di determinazione del reddito agevolabile". Si tratta del così detto ruling obbligatorio.
Il ruling nell'utilizzo indiretto	Nel caso in cui il bene immateriale venga utilizzato indirettamente, il soggetto che vuole accedere all'agevolazione oggetto della presente circolare, hanno la facoltà di attivare la procedura di ruling, ma non l'obbligo, "qualora tale utilizzo venga realizzato nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa". Si tratta del così detto ruling facoltativo.