

## AGEVOLAZIONI

---

### **Chiarimenti sul patent box a 360°**

di **Alessandro Bonuzzi**

La [circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E](#) di ieri, redatta in collaborazione con il Ministero dello Sviluppo Economico (MISE), fornisce significativi chiarimenti sull'impianto generale del **patent box**.

Il documento di prassi ne analizza **compiutamente i vari aspetti**, esaminando l'ambito soggettivo e oggettivo, le modalità di calcolo del beneficio fiscale e le metodologie da utilizzare, nonché il trattamento delle perdite generate dallo sfruttamento economico del bene immateriale.

Inoltre, contiene alcune **soluzioni interpretative** a quesiti pervenuti dai rappresentanti delle Associazioni di categoria e delle Professioni libere.

Attesa l'**ampiezza** della circolare, in questa sede verranno presi in considerazione solo alcuni temi rimandando a successivi interventi ulteriori analisi.

Preliminarmente, occorre osservare che per fruire dell'agevolazione, rilevante sia ai fini dell'Irpef/Ires che dell'Irap, è necessario che l'impresa detenga il **diritto di sfruttare economicamente** il bene immateriale e svolga un'attività di **ricerca e sviluppo**. Ciò al fine di collegare il godimento dell'agevolazione all'effettivo svolgimento dell'attività che, per essere considerata di ricerca e sviluppo, deve prevedere lo **sviluppo**, la **manutenzione** e l'**accrescimento** del bene agevolato.

Il *patent box* si attiva esercitando un'**opzione** da comunicare all'Agenzia delle entrate che ha durata pari a 5 anni, è irrevocabile, è rinnovabile e può essere effettuata anche per singolo bene.

Inoltre, le imprese che utilizzano **direttamente** il bene immateriale devono innescare la procedura di **accordo preventivo** con l'Amministrazione finanziaria al fine di determinare il **reddito agevolato**. La relativa **documentazione** integrativa può essere presentata in un momento successivo, ma entro **150 giorni** dalla data di presentazione dell'istanza. Ad esempio, un contribuente che ha presentato l'istanza di *ruling* il 30 dicembre 2015 può presentare la documentazione e le memorie entro il 28 maggio 2016.

**La presentazione dell'istanza di *ruling* obbligatorio cristallizza il periodo d'imposta a decorrere dal quale l'opzione diventa efficace.** Pertanto, se un contribuente "solare" ha comunicato l'opzione nel 2015 presentando però l'istanza di *ruling* obbligatorio solo nel 2016, l'efficacia

del regime decorre dal 2016.

Al riguardo, la circolare evidenzia che la **mancata presentazione o integrazione della documentazione** entro i 150 giorni successivi all'attivazione della procedura di *ruling* obbligatorio determina la decadenza dell'istanza e, di conseguenza, **l'inefficacia dell'opzione**, senza però **nessuna conseguenza** per il contribuente. Se però l'istanza di *ruling* viene nuovamente presentata e integrata nei termini, l'opzione si **rigenera**, diventando il regime applicabile dall'anno di presentazione della seconda istanza.

Quindi, l'impresa non può fruire del *patent box* nel 2015 se esercita l'opzione e presenta l'istanza nell'anno, ma non presenta o non integra la documentazione entro i successivi 150 giorni; tuttavia, se presenta una **nuova istanza nel 2016** e, in seguito, presenta anche la relativa documentazione **nei termini**, l'opzione acquista efficacia dal 2016 fino al 2020.

In caso di **utilizzo indiretto** del bene immateriale, invece, l'attivazione della procedura di *ruling* per la determinazione del reddito agevolato è una mera **facoltà** da esercitare qualora lo sfruttamento si realizzi nell'ambito del **gruppo**. In questa ipotesi:

1. **se viene esercitata l'opzione e non viene presentato il *ruling***, l'opzione è comunque efficace dall'anno di attivazione. L'impresa calcola in modo autonomo il reddito agevolabile;
2. se però **in vigore del regime l'impresa presenta l'istanza di *ruling* facoltativo** allora, per il calcolo del reddito agevolabile, non è più possibile continuare ad agire in autonomia ma si deve attendere la chiusura dell'accordo;
3. tuttavia, se la relativa **documentazione non è presentata o integrata** entro i 150 giorni, **l'istanza decade mentre l'opzione continua ad essere efficace**. L'impresa prosegue a calcolare il reddito agevolabile in modo autonomo.

È interessante, poi, ripercorrere gli **effetti derivanti dalla sottoscrizione dell'accordo di *ruling*** così come chiariti dalla circolare. Ebbene, un'impresa "solare" che ha esercitato l'opzione e presentato l'istanza di *ruling* nel 2015, con relativa integrazione entro i successivi 150 giorni, sottoscrivendo l'accordo nell'**aprile del 2017**, al fine di fruire del *bonus* fiscale, può agire come segue:

- per il 2015, presentando **l'integrativa a favore di Unico 2016** - entro il 30 settembre 2017 - in cui far valere la relativa variazione in diminuzione;
- per gli anni successivi (2016, 2017, 2018 e 2019), indicando direttamente la **variazione in diminuzione** nel modello dichiarativo di riferimento. Peraltro, è altresì possibile includere la variazione in diminuzione relativa al 2015 in Unico 2017 evitando così di presentare l'integrativa a favore (di cui al punto precedente);
- oppure in alternativa, indicando le variazioni in diminuzione relative alle tre annualità - 2015, 2016, 2017 - in **Unico 2018** da presentare entro il 30 settembre 2018.

Diversamente, se l'accordo venisse perfezionato nel mese di **novembre 2017**, con riferimento

al 2015, l'impresa potrebbe, alternativamente:

- presentare **istanza di rimborso** per ottenere il pagamento del *bonus* non fruito, essendo scaduto il termine per presentare l'integrativa a favore di Unico 2016;
- inserire la relativa variazione in diminuzione nell'**integrativa a favore di Unico 2017** da presentare entro il 30 settembre 2018;
- inserire la relativa variazione in diminuzione direttamente in **Unico 2018**.

Infine, si vuol dar conto di un'apprezzabile **semplificazione** chiarita nella circolare in relazione all'entità del beneficio fiscale da indicare nelle dichiarazioni.

Sul punto, l'Agenzia precisa che la **variazione in diminuzione da operare ai fini Irpef/Ires va operata anche ai fini Irap**, senza dover considerare la diversa modalità di calcolo del tributo regionale.