

AGEVOLAZIONI

Il legame tra operazioni straordinarie e agevolazione Patent Box

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Le considerazioni relative al regime *Patent Box* a seguito dell'effettuazione di operazioni straordinarie sono, secondo la prassi, di carattere **favorevole**, sia per quanto riguarda la gestione dell'agevolazione, sia per quanto concerne l'efficienza nell'esercizio dell'attività di ricerca e sviluppo. Innanzitutto **la natura dell'operazione** effettuata merita un approfondimento, in quanto, ai fini della presente disciplina, è necessario che la stessa si riferisca ad una vera e propria **compenetrazione di aziende**, le quali devono essere dotate di una propria struttura e nelle quali siano comprese uno o più beni immateriali con svolgimento di attività di ricerca e sviluppo o sfruttamento economico degli stessi. Proprio per questo motivo vengono annoverate solo **la fusione, la scissione ed il conferimento di azienda**, tralasciando le operazioni caratterizzate dal solo acquisto di singoli beni, ovvero quelle in cui si acquisiscono entità che posseggono solo beni immateriali senza avere una struttura idonea allo sviluppo ed allo sfruttamento economico degli stessi. Come affermato nella **circolare 11/E/2016** le valutazioni dell'Amministrazione finanziaria si spingeranno anche al controllo dei vincoli appena descritti.

Appurata la natura dell'operazione straordinaria contemplata nella disciplina del *Patent Box*, si provvede ad effettuare un'analisi di ciò che avviene in relazione all'agevolazione in questione, ovvero si assiste ad un **subentro del soggetto avente causa** (società incorporante, società beneficiaria e società conferitaria) **nell'esercizio dell'opzione effettuata dal dante causa** (società incorporata, società scissa e società conferente), comprensivo anche degli aspetti legati alla **natura e all'anzianità dei costi da indicare nel rapporto costi qualificati e costi complessivi**.

Per i regimi non ancora in linea con il *nexus approach*, se le operazioni straordinarie sono poste in essere **entro il 30 giugno 2016**, il documento di prassi afferma che il subentro possa avvenire anche nel caso in cui le stesse abbiano ad **oggetto singoli beni immateriali**, a condizione che siano effettuate **tra società che alla data di entrata in vigore della disciplina appartenevano al medesimo gruppo societario**. Pertanto, ciò significa che **le operazioni attuate entro il 30 giugno 2016 tra società che alla data del 31 dicembre 2014 appartenevano al medesimo gruppo societario** possono usufruire del subentro citato anche se le stesse hanno ad oggetto singoli beni immateriali e non aziende.

Non rilevano, inoltre, **ai fini della determinazione del rapporto costi qualificati/costi complessivi**, gli eventuali **maggiori valori contabili del bene immateriale** iscritti in bilancio:

- a seguito di disavanzo da fusione;

- a seguito di disavanzo da scissione;
- in relazione al conferimento d'azienda.

La motivazione di tale precetto è riconducibile alla natura dell'approccio *nexus*, ovvero, dato che per lo stesso si deve considerare **il costo effettivamente sostenuto dal soggetto che acquista il bene immateriale**, non risulta opportuno prendere a riferimento rilevazioni meramente contabili, come il disavanzo da fusione o scissione o l'iscrizione di maggiori valori in sede di conferimento di azienda. Si noti che tale regola è sempre applicabile nelle sole ipotesi in cui l'operazione straordinaria abbia ad oggetto un'azienda oppure sia attuata all'interno del medesimo gruppo nel periodo sopra citato.

Per quanto riguarda, infine, l'eventuale **riallineamento parziale o totale del valore del bene immateriale**, che si configura quale oggetto dell'agevolazione in questione, l'Amministrazione finanziaria ha stabilito che il maggior valore fiscale affrancato:

- rilevi ai fini della **quantificazione del reddito agevolabile** derivante dall'utilizzo diretto o indiretto del bene immateriale;
- non rilevi ai fini della determinazione del rapporto costi qualificati/costi complessivi.