

## Edizione di lunedì 19 dicembre 2016

### ENTI NON COMMERCIALI

[Ridisegnati gli adempimenti e le scadenze per gli enti non commerciali](#)  
di Guido Martinelli

### CONTENZIOSO

[La Corte di Giustizia Ue conferma la legittimità delle presunzioni Iva](#)  
di Luigi Ferrajoli

### IVA

[Il trasporto dei beni all'estero nella triangolazione nazionale](#)  
di Marco Peirolo

### REDDITO IMPRESA E IRAP

[Il regime Irpef/Ires e Irap degli omaggi](#)  
di Federica Furlani

### AGEVOLAZIONI

[La presentazione dell'istanza di ruling per il patent box](#)  
di Davide David

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Ridisegnati gli adempimenti e le scadenze per gli enti non commerciali***

di Guido Martinelli

Dal punto di vista legislativo, l'ultima parte dell'anno è tradizionalmente un periodo di intensa **produzione normativa** che spesso impatta anche sugli adempimenti dell'anno successivo. Non fa eccezione quest'anno, anzi. Grazie al decreto fiscale 193/2016 convertito dalla L. 225/2016 ed alla legge di Bilancio 2017 (al momento non ancora pubblicata sulla "Gazzetta Ufficiale" ma approvata in via definitiva dal Parlamento) anche gli **enti non commerciali** dovranno fare i conti con le novità. Ma andiamo per ordine, ricapitolando alcune delle modifiche normative apportate dal decreto fiscale di fine anno.

La prima novità è sicuramente l'introduzione dell'**elenco trimestrale** dei dati di tutte le fatture emesse nel trimestre di riferimento e ricevute e registrate nello stesso trimestre, comprese le bollette doganali nonché i dati delle relative variazioni. L'adempimento è previsto dall'[articolo 21 del D.L. 78/2010](#), così come sostituito dal [comma 1 dell'articolo 4 del D.L. 193/2016](#). La trasmissione telematica di questo elenco dovrà essere effettuata entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre. Per il solo anno 2017, però, è previsto che la trasmissione dell'elenco dei primi due trimestri avvenga congiuntamente entro il 25 luglio 2017. Ad oggi sono **tenute all'adempimento** anche le **associazioni** che applicano il regime della L. **398/1991**.

È inoltre stato disposto l'obbligo di trasmettere, alle scadenze di cui sopra, un ulteriore **elenco** trimestrale contenente i dati contabili riepilogativi delle **liquidazioni periodiche dell'IVA**. In relazione a questo adempimento è stato espressamente previsto l'**esonero**, tra gli altri, per i soggetti passivi non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA (tra cui anche coloro che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione della L. 398/1991).

Il decreto fiscale ha inoltre stabilito che la scadenza per la trasmissione telematica della **dichiarazione annuale IVA** 2017 relativa al 2016 deve essere effettuata entro il mese di febbraio 2017. Per gli anni successivi, la dichiarazione annuale IVA va trasmessa tra il 1° febbraio ed il 30 aprile. In proposito, si ricorda che all'anticipazione del termine per la trasmissione telematica della dichiarazione IVA consegue l'eliminazione dell'obbligo di trasmettere la comunicazione annuale dati IVA.

Scadrà il prossimo 31 marzo (e non più il 28 febbraio) il termine per la consegna ai soggetti interessati delle **Certificazioni Uniche** relative al 2016. Il termine per la trasmissione telematica dei dati all'Agenzia delle Entrate rimane invece fermo al 7 marzo 2017. A partire

dal prossimo anno, quindi, **la consegna della certificazione ai percipienti avverrà in un momento successivo all'invio telematico.**

Una novità riguarda anche la scadenza del termine per l'effettuazione dei **versamenti delle imposte** risultanti dalla dichiarazione dei redditi e IRAP. Dal 1° gennaio 2017, infatti, i versamenti a saldo e a titolo di prima rata di acconto IRES e IRAP per i soggetti con esercizio chiuso il 31 dicembre devono essere effettuati entro il **30 giugno**. Per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare i versamenti devono essere effettuati entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.

La carrellata delle novità che, il prossimo anno, interesseranno gli enti non commerciali non può che concludersi con un cenno ad una modifica apportata alla L. 398/1991 dalla legge di Stabilità per il 2017. Viene infatti previsto che *“all'articolo 90, comma 2, L. 289/2002, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2017, l'importo è elevato a 400.000,00 euro».*

Pur se con tecnica legislativa non felice, appare pacifico che si tratti di un **innalzamento del limite di ricavi** (da 250.000,00 euro a 400.000,00 euro) previsto per l'accesso al regime della L. 398/1991 e che il nuovo "tetto" non interessa solo le associazioni sportive ma anche tutti gli altri soggetti che possono accedere al particolare regime forfettario (associazioni senza scopo di lucro, società e cooperative sportive dilettantistiche, pro loco, cori bande e filodrammatiche).

In conseguenza della modifica, le associazioni con esercizio coincidente con l'anno solare potranno accedere **dal prossimo 1° gennaio** al regime della L. 398/1991 purché entro la fine dell'anno **non** abbiamo goduto di proventi commerciali **superiori** ai 400.000 euro. L'associazione che nel corso del 2016 sia uscita dal regime in esame per aver superato il tetto precedente ma non quello innalzato dalla legge di Bilancio potrà rientrarvi a far data dal 1° gennaio prossimo.

I sodalizi con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (ad esempio, 1° luglio 2016-30 giugno 2017) potranno applicare il regime forfettario se nel periodo d'imposta precedente (chiuso al 30 giugno 2016) abbiano conseguito proventi commerciali al di sotto del limite di 400.000,00 euro (e sempre che il limite non sia superato nel periodo d'imposta corrente).

Infine, dal prossimo anno i soggetti che intraprendono l'esercizio di attività commerciali possono applicare il regime della L. 398/1991 qualora ritengano di conseguire nel periodo d'imposta proventi commerciali per un importo inferiore al nuovo limite di 400.000,00 euro.

Il cumularsi di questa agevolazione con la **riduzione della aliquota IRES al 24%** a partire sempre dall'esercizio 2017 renderà ancora più favorevole l'opzione per questo regime.

Convegno di aggiornamento  
**LA LEGGE DI STABILITÀ  
E LE NOVITÀ DI PERIODO**

## CONTENZIOSO

---

### **La Corte di Giustizia Ue conferma la legittimità delle presunzioni Iva**

di Luigi Ferrajoli

Le **presunzioni in materia di Iva** (previste anche dalla legge italiana) sono legittime: non contrasta con l'ordinamento Ue la normativa nazionale secondo cui l'autorità fiscale può accertare **l'imposta a carico del soggetto passivo** presumendo che abbia venduto in evasione le merci che egli risulta avere acquistato occultando le relative fatture e che non sono state rinvenute nel magazzino dell'impresa. Lo ha stabilito la Corte di giustizia Ue nella **sentenza pronunciata il 5 ottobre 2016, nella causa C-576/15**.

Il procedimento è scaturito dall'iniziativa dei giudici bulgari in relazione ad una controversia su un accertamento Iva notificato a un commerciante che **non aveva conservato né registrato alcune fatture di acquisto di merci** che risultavano essere state emesse nei suoi confronti dai fornitori; non essendo le merci state rinvenute nel magazzino del commerciante all'atto del controllo, l'Amministrazione aveva legalmente presunto che fossero state vendute in evasione d'imposta, quantificando la **base imponibile nella misura del prezzo d'acquisto aumentato del margine** abitualmente praticato dall'imprenditore.

Nutrendo dubbi sulla normativa nazionale, i giudici decidevano di chiedere alla Corte di giustizia, in sostanza, se la normativa che consente un accertamento del genere sia **compatibile con gli articoli 2, 9, 14, 73 e 273 della Direttiva Iva**, nonché con i principi di neutralità e di proporzionalità.

Con la sentenza del 5 ottobre 2016, la Corte di Giustizia Ue ha affermato che, in base alle disposizioni comunitarie in materia di Iva, l'Amministrazione fiscale può presumere la sussistenza di una cessione di beni, **laddove non rinvenga le merci nello stabilimento di un soggetto passivo** e, in assenza di registrazioni contabili e fiscali, determinare la base imponibile delle vendite di tali merci in funzione degli elementi di fatto di cui essa dispone.

La Corte aggiunge, tuttavia, che spetta comunque al giudice del rinvio verificare che le disposizioni di tale normativa nazionale non vadano al di là di quanto è necessario **al fine di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta sul valore aggiunto** e di evitare l'evasione. Il ragionamento dei giudici prende le mosse dall'articolo 242 della Direttiva Iva, secondo cui spetta ai soggetti passivi tenere una contabilità adeguata, in forza del quale **è imposto ai soggetti passivi di presentare una dichiarazione** in cui figurino tutti i dati necessari per determinare l'importo dell'Iva esigibile e di garantire l'esatta riscossione evitando l'evasione.

Non vi è dubbio che la sentenza in questione sul fronte domestico consenta il richiamo **dell'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 441/1997**, secondo cui si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti. Il successivo comma 2 del medesimo articolo 1 stabilisce inoltre che **la presunzione di cui al comma 1 non opera se viene dimostrato che i beni stessi**: sono stati impiegati per la produzione; sono stati perduti o distrutti; sono stati consegnati a terzi in lavorazione, deposito, comodato o in dipendenza di contratti estimatori, di contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o di altro titolo non traslativo della proprietà, ma non solo, anche con le bolle di accompagnamento debitamente firmate leggibili che indicano la merce trasferita in maniera analitica (natura, qualità, quantità). E, in effetti, la differenza tra le due entità evidenzia la quantità dei beni che, **in via presuntiva**, sono da considerare ceduti, con la conseguenza che ove le effettive consistenze finali risultino inferiori a quelle contabilizzate, i beni costituenti la differenza si considerano **ceduti senza il pagamento dell'imposta**.

Trattasi, è bene ricordarlo, di una **presunzione legale iuris tantum**, con la quale la legge dà per avvenuto un certo fatto fino alla dimostrazione del contrario, da fornirsi da parte del contribuente. In aggiunta, la Corte di Giustizia, nella sentenza relativa alla causa C-576/15, afferma che, fermi restando gli accertamenti che spettano al giudice del rinvio, **in caso di dissimulazione di cessioni o di fatture**, nonché in caso di assenza di una contabilità conforme alla normativa nazionale, l'Amministrazione fiscale può determinare la **base imponibile Iva più vicina possibile al corrispettivo realmente percepito** dal soggetto passivo in funzione degli elementi di cui dispone, quali:

- il tipo e la natura dell'attività effettivamente esercitata;
- i documenti recanti dati affidabili;
- l'importanza commerciale del luogo in cui l'attività è esercitata;
- i prodotti interessati e le entrate lorde;
- nonché altri elementi di prova idonei allo scopo.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0 ►**

**CON LUIGI FERRAJOLI**

Milano    dal 21 ottobre

## IVA

---

### ***Il trasporto dei beni all'estero nella triangolazione nazionale***

di Marco Peirolo

Le **triangolazioni** sono le operazioni che coinvolgono tre soggetti, vale a dire il promotore della triangolazione (primo cessionario e secondo cedente), il suo fornitore (primo cedente) e il destinatario finale dei beni (secondo cessionario).

A seconda del luogo di identificazione ai fini IVA dei citati soggetti, ricorre:

- la **triangolazione nazionale** quando due soggetti (primo cedente e promotore della triangolazione) sono identificati in Italia, mentre il terzo soggetto (secondo cessionario) è identificato in altro Paese membro dell'Unione europea o in un Paese non facente parte dell'Unione europea;
- la **triangolazione comunitaria** quando i tre soggetti sono identificati in Paesi membri diversi;
- la **triangolazione comunitaria "impropria"** quando due soggetti sono identificati in Paesi membri diversi, mentre il terzo soggetto è identificato in un Paese extra-UE.

A fronte di un **unico trasferimento fisico dei beni** (dal primo cedente italiano al cessionario finale comunitario o extracomunitario), si verifica un **duplice trasferimento di proprietà**, ossia dal primo cedente al promotore della triangolazione e da quest'ultimo al proprio cliente.

Le **triangolazioni nazionali**, cioè quelle caratterizzate dalla presenza di due soggetti (primo cedente e promotore della triangolazione) identificati in Italia, mentre il terzo soggetto (secondo cessionario) è identificato in altro Paese UE o in un Paese extra-UE, sono disciplinate, a seconda del Paese di destinazione finale dei beni:

- dall'[articolo 8, comma 1, lett. a\), del D.P.R. n. 633/1972](#), se i beni sono destinati in un Paese extra-UE;
- dagli [articoli 41, comma 1, lett. a\), e 58, comma 1, del D.L. n. 331/1993](#), se i beni sono destinati in altro Paese UE.

Nello specifico, l'articolo 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 dispone che costituiscono cessioni all'esportazione, non imponibili IVA, "le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni fuori del territorio della Comunità economica europea, a cura o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari". La stessa previsione è contenuta nell'articolo 58, comma 1, del D.L. n. 331/1993, in base al quale il regime di non imponibilità previsto, per le cessioni intracomunitarie di beni, dall'articolo 41 dello stesso decreto si applica alle "cessioni di beni,

*anche tramite commissionari, effettuate nei confronti di cessionari o commissionari di questi se i beni sono trasportati o spediti in altro Stato membro **a cura o a nome del cedente, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi**.*

In pratica, la triangolazione nazionale, indipendentemente dal Paese di destinazione finale dei beni (Paese extra-UE o altro Paese UE), si verifica quando la cessione, anche tramite un commissionario, è **eseguita dal cedente** con **trasporto/spedizione** dei beni nel Paese del cessionario finale su incarico del cessionario italiano o del suo commissionario.

Tenuto conto che, ai fini della non imponibilità della cessione interna, le disposizioni richiamate richiedono che i beni siano trasportati/sperditi nel Paese di destinazione “*a cura a nome del cedente*”, occorre innanzi tutto ricordare che l'[articolo 13, comma 1, della L. n. 413/1991](#), con **norma di interpretazione autentica**, ha stabilito che, ai fini della detassazione, **non conta** che la fattura relativa alla spedizione o al trasporto dei beni all'estero sia **emessa nei confronti del primo cedente o del cessionario nazionale**.

L'Amministrazione finanziaria, con un “approccio formalistico”, ha costantemente affermato che i beni oggetto di esportazione si presumono consumati in Italia se il promotore della triangolazione ne acquisisce la disponibilità prima dell'invio all'estero. È stato, infatti, precisato che il **contratto di trasporto** o di spedizione deve essere **stipulato dal primo cedente** ([risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 9 luglio 2011, n. 115](#) e [R.M. 4 marzo 1995, n. 51/E](#)).

Più recentemente, con la [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 35 del 13 maggio 2010, in parziale rettifica delle precedenti indicazioni di prassi](#), è stato chiarito che l'operazione beneficia della non imponibilità anche nel caso in cui il promotore della triangolazione stipuli il contratto **su mandato ed in nome del primo cedente**; in questo caso, infatti, il promotore agisce quale mero intermediario del primo cedente, senza mai avere la disponibilità dei beni, ove al vettore sia affidato l'incarico di ritirare la merce presso il primo cedente e di consegnarla al destinatario finale non residente. Dal punto di vista dell'Amministrazione, è evidente che la *ratio* delle disposizioni in materia resta quella di evitare che il promotore della triangolazione acquisisca la **disponibilità “fisica”** dei beni oggetto di esportazione.

L'impostazione descritta subisce un'eccezione nel caso in cui i beni, prima del trasporto/spedizione nel Paese estero, siano sottoposti a **test e collaudi da parte del cessionario italiano**.

Il caso tipico è quello del contratto di “**fornitura-appalto**”, stipulato per la costruzione di macchinari e attrezzature realizzati dal fornitore, con propri mezzi, sulla base delle indicazioni del cliente (nella specie, il promotore della triangolazione). Si tratta di una tipologia contrattuale da considerare assimilata, agli effetti dell'IVA, alla cessione di beni ([R.M. 18 febbraio 1992, n. 500462](#)), sicché il beneficio della non imponibilità, nel rapporto tra i due operatori nazionali, resta subordinato alla circostanza che i beni siano inviati all'estero a cura o a nome del **primo cedente**.

Nell'ipotesi in esame, in cui i macchinari e le attrezzature siano sottoposti, da parte del promotore, a *test* e collaudi finalizzati a verificarne la conformità ai requisiti tecnici previsti in sede contrattuale, deve ritenersi confermato il regime di non imponibilità. Tali controlli, secondo la [R.M. 26 maggio 2000, n. 72/E](#), costituiscono, infatti, ***“meri fatti tecnici diretti esclusivamente a garantire la qualità ed il funzionamento dei beni prima della loro spedizione”***, in quanto tali non idonei a presumere la consegna in Italia.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## REDDITO IMPRESA E IRAP

### ***Il regime Irpef/Ires e Irsp degli omaggi***

di Federica Furlani

In occasione di festività e ricorrenze, essendo prassi consolidata tra gli operatori economici la concessione di **omaggi** a clienti e dipendenti, è utile ricordarne il relativo trattamento fiscale.

Per le imprese, ai fini delle imposte sui redditi **Irpef ed Ires**, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio ai clienti sono ricompresi tra le **spese di rappresentanza** definite dall'articolo 108, comma 2, del Tuir. Sono pertanto **deducibili**:

- **integralmente**, se i beni presentano un **valore unitario non superiore a 50 euro**;
- se di **valore unitario superiore a 50 euro**, nel periodo di imposta di sostenimento per un valore massimo derivante dall'applicazione delle seguenti **percentuali all'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica**:
  - **1,5%** dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro;
  - **0,6%** dei ricavi e proventi superiori a 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
  - **0,4%** dei ricavi e proventi eccedenti 50 milioni di euro.

È bene ricordare che, per la determinazione del valore unitario dell'omaggio, bisogna considerare il **regalo nel suo complesso** e non i singoli beni che lo compongono. Il caso tipico è quello del **cesto natalizio**: per verificare la soglia dei 50 euro si deve considerare il suo valore di mercato globale e non quello dei singoli beni che costituiscono la confezione.

Nell'ipotesi in cui i beni omaggiati siano beni oggetto dell'attività esercitata dall'operatore, per valutare il limite dei 50 euro è necessario far riferimento al **valore di mercato dei beni autoprodotti** e non al costo sostenuto per produrli.

Se ad esempio una società che produce penne decide di omaggiarle ai propri clienti, sarà necessario verificare sia il loro valore unitario di mercato che l'onere di produzione: se ad esempio il primo è pari a 49 euro ed il secondo 25 euro, il costo di produzione è **integralmente deducibile**. Se invece il valore di mercato fosse pari a 51 euro, l'omaggio va sottoposto quale spesa di rappresentanza ai limiti percentuali di deducibilità, ma, ai fini del calcolo del *plafond*, rileva il costo di produzione effettivo.

Se la cessione gratuita è rivolta non ai clienti ma a **favore dei propri dipendenti**, la deducibilità è garantita dall'[articolo 95 Tuir](#) trattandosi di **spese per prestazioni di lavoro**.

Ai fini **Irsp**, per le **società di capitali** le spese per omaggi ai clienti sono **deducibili** per l'importo imputato a conto economico.

Con riferimento alle **società di persone** e agli **imprenditori individuali**, la deducibilità dei costi sostenuti dipende dal metodo adottato per la determinazione dell'imposta.

Nel caso in cui il metodo prescelto sia quello **“da bilancio”** ex [articolo 5 D.Lgs. 446/1997](#): tali spese, rientrando nella voce B14 del conto economico tra gli oneri diversi di gestione, sono **interamente deducibili**.

Nel caso del metodo **“fiscale”** ex [articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997](#): non essendo espressamente previsti quali costi rilevanti, sono **indeducibili Irap**.

Nel caso in cui il soggetto che omaggi non sia un esercente attività di impresa (nella forma di persona fisica o società), ma sia un **lavoratore autonomo**, ai fini Irpef e Irap i costi per omaggi ai **clienti** sono **deducibili nei limiti dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta a prescindere dal valore unitario**.

Se la cessione gratuita è invece rivolta a favore dei propri **dipendenti**, non essendoci una disciplina specifica, e non potendo la spesa essere qualificata come spesa di rappresentanza secondo la definizione di cui al D.M. 19.11.2008, il costo dovrebbe essere interamente deducibile al pari di ogni altra spesa per prestazioni di lavoro dipendente.

Per quanto riguarda invece il trattamento degli omaggi ai fini dell'**Iva**, si rimanda a un [precedente contributo](#).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione  
**TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA**  
**CON GIOVANNI VALCARENIGHI**  
Milano

## AGEVOLAZIONI

---

### ***La presentazione dell'istanza di ruling per il patent box***

di **Davide David**

Nel [precedente contributo](#) si è evidenziato che le imprese che intendono beneficiare del *patent box* per il 2016 per l'utilizzo **diretto** dei beni immateriali agevolabili (IP) sono tenute (per **obbligo**) a presentare all'Agenzia delle Entrate l'apposita **istanza di ruling** entro il 31 dicembre 2016, oltre che a trasmettere, sempre entro la stessa data, il **modello** per l'opzione.

La medesima istanza può essere presentata, in via **facoltativa**, in caso **concessione in uso** degli IP (utilizzo indiretto) 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.

La **procedura di ruling** è diretta alla determinazione, in via preventiva e in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, del **contributo economico** degli IP alla produzione del reddito complessivo ed ha ad oggetto l'ammontare *“dei componenti positivi di reddito impliciti e dei criteri per l'individuazione dei componenti negativi riferibili ai predetti componenti positivi”* (cfr. [articolo 1, comma 39, L. 190/2014](#)).

L'accesso alla procedura di *ruling* è regolamentato dal [provvedimento direttoriale del 1.12.2015](#), il quale statuisce che l'istanza va presentata in **carta libera** a mezzo **raccomandata** con avviso di ricevimento ovvero previa **consegna diretta** all'Ufficio (con rilascio della attestazione di avvenuta ricezione).

L'Ufficio **competente** per la presentazione dell'istanza (come indicato dal [provvedimento del 6.5.2016](#)) è:

- per i soggetti che nell'ultima dichiarazione presentata prima dell'invio dell'istanza hanno indicato un volume d'affari ovvero un ammontare di ricavi (prendendo a riferimento il maggiore dei due dati) pari o superiore a euro 300.000.000, la **Direzione Centrale Accertamento**, Settore Internazionale, Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali dell'Agenzia delle entrate, a Roma (via Cristoforo Colombo 426) o a Milano (via Manin 25);
- per gli altri soggetti, le **Direzioni Regionali** e le Direzioni Provinciali di Trento e di Bolzano dell'Agenzia delle Entrate competenti in relazione al **domicilio fiscale** dell'istante alla data della presentazione dell'istanza.

Nell'istanza di *ruling* per la determinazione del reddito agevolabile, oltre ai dati identificativi del contribuente, va indicato l'**oggetto del ruling** e cioè (cfr. articolo 2 del provvedimento del

1.12.2015):

- in caso di utilizzo diretto degli IP, la preventiva definizione, in contraddittorio, dei **metodi** e dei **criteri** di **calcolo** del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita;
- in caso di utilizzo indiretto degli IP, la preventiva definizione, in contraddittorio, dei **metodi** e dei **criteri** di **calcolo** dei redditi derivanti dall'utilizzo degli IP 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.

In entrambi i casi l'istanza deve anche contenere:

- l'indicazione della **tipologia di IP** dal cui utilizzo deriva il reddito agevolabile e del vincolo di **complementarietà** tra i diversi beni agevolati, qualora esistente;
- l'indicazione della tipologia di **attività di ricerca e sviluppo** svolta ed il **diretto collegamento** della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore degli IP.

Le suddette indicazioni vanno fornite riportando il romanino attribuito agli IP e alle attività di ricerca e sviluppo, rispettivamente dall'[articolo 6](#) e dall'[articolo 8](#) del D.M. 30.7.2015.

Per gli **IP i romanini** sono i seguenti:

1. *software* protetto da *copyright*;
2. brevetti industriali;
3. marchi di impresa;
4. disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
5. informazioni aziendali ed esperienze tecnico industriali proteggibili come informazioni segrete, giuridicamente tutelabili.

Per le attività di **ricerca e sviluppo** i romanini sono i seguenti:

1. la ricerca fondamentale;
2. la ricerca applicata;
3. il *design*;
4. l'ideazione e la realizzazione del *software* protetto da *copyright*;
5. le ricerche preventive, i *test* e le ricerche di mercato e gli altri studi e interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione di essi, anche in forma associata e in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi;
6. le attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e/o la rinomanza dei marchi, e contribuiscano alla conoscenza, all'affermazione commerciale, all'immagine dei prodotti o dei servizi, del *design*, o

degli altri materiali proteggibili.

È da ritenere che nell'istanza da presentare entro il 31 dicembre 2016 tutte le suddette indicazioni possano essere riportate in forma **sintetica**, per poi fornire un dettaglio analitico con la relativa **documentazione** a supporto **entro 120 giorni** dalla presentazione dell'istanza (a norma dell'articolo 6 del provvedimento del 1.12.2015).

Per quanto concerne l'indicazione del vincolo di **complementarietà**, occorre evidenziare che, a norma dell'articolo 42-ter della L. 190/2015, più IP (anche di tipologie diverse) collegati da vincoli di complementarietà possono costituire un **unico bene agevolabile** qualora “*vengano utilizzati congiuntamente ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi*”.

Per quanto poi riguarda la identificazione dei singoli IP, occorre tenere conto che sono agevolabili i soli beni immateriali che risultino adeguatamente **protetti**.

A tale riguardo la [circolare AdE 11/E/2016](#) fornisce una dettagliata analisi dei livelli di protezione richiesti per consentire l'agevolazione, con indicazione anche della documentazione da presentare a supporto del livello di protezione riferibile agli IP indicati nell'istanza di *ruling* (documentazione che è possibile presentare anche nei 120 giorni successivi la presentazione dell'istanza).

Sempre nei 120 giorni successivi la presentazione dell'istanza (quindi non necessariamente nell'ambito dell'istanza) andrà poi presentata una **memoria integrativa** e la documentazione a supporto per:

- l'identificazione analitica degli IP agevolabili;
- il dettaglio dei vincoli di complementarietà eventualmente esistenti tra gli IP;
- la descrizione analitica delle attività di ricerca e sviluppo svolte e del diretto collegamento delle stesse con gli IP;
- l'illustrazione dettagliata dei metodi e dei criteri di calcolo del contributo economico (da determinarsi sulla base degli *standard* internazionali rilevanti elaborati dall'OCSE con particolare riferimento alle linee guida in materia di prezzi di trasferimento) e delle ragioni per le quali tali metodi e criteri sono stati selezionati.

L'illustrazione di cui all'ultimo punto non è richiesta per le **microimprese**, piccole e medio imprese (qualificabili come tali ai sensi dell'allegato alla Raccomandazione della Commissione delle Comunità Europee 2003/361/CE). Tali imprese possono infatti definire i metodi e i criteri di calcolo del contributo economico in **contraddittorio** con l'Ufficio.

Una volta ricevuta l'istanza e la memoria integrativa con la documentazione a supporto, l'impresa verrà contattata dall'ufficio competente per la **verifica** della **completezza** delle informazioni fornite e, se del caso, per richiedere della **ulteriore documentazione**.

Dopodiché si attiva il procedimento di *ruling* finalizzato alla sottoscrizione dell'**accordo** con il quale vengono definiti i metodi e criteri di calcolo del contributo economico (in caso di utilizzo diretto degli IP) ovvero dei redditi derivanti dall'utilizzo degli IP (in caso di utilizzo indiretto).

