

Entro il 31 dicembre l'opzione per il patent box per il 2016

di Davide David

Le imprese con esercizio solare che per il 2016 intendono per la prima volta beneficiare del patent box devono esercitare l'opzione entro il prossimo 31 dicembre.

La stessa cosa devono fare anche le imprese che hanno già esercitato l'opzione per il 2015 ma che intendono agevolare, a decorrere da 2016, dei beni non ricompresi nella prima opzione.

Come noto, il patent box è una forma agevolativa introdotta dalla legge di stabilità per il 2015 (L. n. 190/14), poi aggiornata dal D.L. n. 3/15 e dalla legge di stabilità per il 2016 (L. n. 208/2016), e consiste nella possibilità di optare per l'esclusione dal reddito complessivo di una parte dei redditi *“derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili”* (cfr. art. 1, co. 39, L. n. 190/14).

Peraltro rimane sempre incerto il destino dei marchi e del know how, in ragione di un possibile contrasto con le regole OCSE efficaci dal 30.06.2016.

La parte di redditi esclusa è pari al 30% (per il 2015, *rectius* per il primo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014), al 40% (per il 2016, *rectius* per il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014) e al 50% per tutti i periodi d'imposta successivi ai primi due.

A particolari condizioni rimangono altresì escluse dal reddito le plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni immateriali agevolabili di cui sopra.

L'opzione per il regime agevolato rileva anche per l'IRAP, con conseguente esclusione dell'ammontare determinato per le imposte sui redditi dalla base imponibile IRAP.

I soggetti che possono beneficiare del regime agevolativo sono solo quelli titolari di reddito d'impresa (imprenditori individuali, società di persone, società di capitali, ecc.).

Tali soggetti, per poter optare per il patent box, devono inoltre svolgere attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla produzione dei beni immateriali agevolabili *“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”* (cfr. art. 1, co. 41, L. n. 190/14).

Ai fini della determinazione della quota di reddito esclusa da tassazione, occorre distinguere a seconda che i beni immateriali agevolabili:

- **siano concessi in uso a terzi (utilizzo indiretto),**
- **ovvero siano utilizzati direttamente.**

Nel primo caso (concessione in uso a terzi) la percentuale di esclusione dal reddito va applicata ai redditi conseguiti dalla concessione in uso (da determinarsi, di norma, per differenza tra i canoni di concessione e i costi, diretti ed indiretti, connessi ai beni agevolabili).

Nel secondo caso (utilizzo diretto) la percentuale di esclusione va invece applicata al contributo economico dei beni agevolabili alla produzione del reddito complessivo, da determinarsi tramite una apposita procedura di accordo preventivo (accordo di ruling), regolamentata dal provvedimento del 1.12.15.

In altri termini, in caso di utilizzo diretto di un bene immateriale agevolabile occorre concordare con l'Agenzia delle entrate il reddito riferibile a tale utilizzo diretto, da agevolare in applicazione del patent box.

I termini e le modalità dell'esercizio dell'opzione per il patent box (da esercitare sia in caso di concessione a terzi che di utilizzo diretto dei beni agevolabili) sono disciplinati dal decreto 30.07.15 e dal provvedimento del 10.11.15, in forza dei quali:

- **per i primi due periodi d'imposta successivi al quello in corso al 31.12.2014 (il 2015 e il 2016**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), **l'opzione va esercitata entro il termine del periodo d'imposta in cui ha inizio il regime agevolato**, previa trasmissione telematica dell'apposito modello denominato "Opzione per il regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali" (disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, con anche il software per la trasmissione);
- a decorrere dal primo periodo di imposta che segue quelli di cui al punto precedente (il 2017, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), l'opzione va comunicata nelle dichiarazioni dei redditi e decorre dal periodo d'imposta al quale la medesima dichiarazione si riferisce.

In entrambi i casi l'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile.

Pertanto, i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che nel 2015 non hanno esercitato l'opzione e che intendono iniziare a beneficiare del patent box dal 2016, devono trasmettere telematicamente il relativo modello entro il 31 dicembre 2016.

La stessa cosa devono fare i soggetti che, pur avendo già esercitato l'opzione per il 2015, intendono ora agevolare, a decorrere dal 2016, beni immateriali non inseriti nella prima opzione.

Oltre alla trasmissione telematica del modello di opzione, **i soli soggetti che utilizzano direttamente i beni immateriali agevolabili sono anche obbligati, sempre entro il 31 dicembre 2016, a presentare l'apposita istanza di ruling** (di cui al provvedimento del 1.12.15).

Per contro, tale obbligo non sussiste per i **soggetti che concedono in uso a terzi i beni agevolabili**, per i quali è quindi sufficiente la trasmissione telematica del modello di opzione.

Detti soggetti hanno comunque la **facoltà (non l'obbligo) di fare istanza di ruling qualora i beni agevolabili siano concessi in uso nell'ambito di un gruppo societario**. Tale facoltà è invece esclusa per i beni agevolabili dati in uso a terze parti indipendenti.

In ogni caso, per i soggetti che presentano (per obbligo o per scelta) l'istanza di ruling, l'opzione ha efficacia dal periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza e non da quello di stipula dell'accordo di ruling.

Tuttavia tali soggetti, fino a che non è sottoscritto l'accordo, sono tenuti a determinare il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie (quindi senza operare la detassazione), per poi imputare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene sottoscritto l'accordo la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra quello in cui è stata presentata l'istanza e quello in cui viene sottoscritto l'accordo.

Per contro, i soggetti che concedono in uso a terzi i beni agevolabili e che non si avvalgono della facoltà di fare istanza di ruling determinano autonomamente la quota di reddito agevolabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di riferimento (ad esempio, se si esercita l'opzione a decorrere dal 2016, in Unico 2017 andrà imputata e detassata la quota di reddito agevolabile relativa al 2016).

L'istanza di ruling può essere consegnata direttamente ovvero inviata in carta libera, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, all'ufficio competente così individuato (cfr. provvedimento del 6.05.2016):

- 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, oltre ai dati indentificativi del contribuente, vanno indicati:

- l'oggetto del ruling (di norma, la definizione dei metodi di calcolo del contributo economico dell'utilizzo diretto dei beni alla produzione del reddito);
- la tipologia dei beni agevolabili e l'eventuale vincolo di complementarietà tra gli stessi;
- la tipologia di attività di ricerca e sviluppo svolta e il diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni agevolabili.

Nei 120 giorni successivi alla presentazione dell'istanza, gli istanti devono poi presentare la apposita documentazione di supporto elencata agli articoli 3 e 4 del provvedimento del 1.12.15, unitamente a eventuali memorie integrative.

Come precisato dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 11/E/16, **in caso di esercizio dell'opzione e di invio dell'istanza di ruling non seguiti dall'invio, nei 120 giorni, della documentazione a supporto, l'istanza di considera decaduta e, quindi, l'opzione non produce effetti, senza conseguenze per il contribuente.**

Il che potrebbe essere di interesse per i soggetti che hanno esercitato l'opzione e presentato l'istanza nel 2015 ma che non hanno poi presentato la documentazione a supporto.

Tali soggetti, qualora intendano iniziare a beneficiare dell'agevolazione dal 2016, possono ora presentare, entro il 31.12.16, una nuova istanza di ruling per poi presentare nei 120 giorni successivi la documentazione a supporto. In tale ipotesi l'opzione produrrà i suoi effetti per un quinquennio a decorrere dal 2016.