

Tutti i passi per accedere alla procedura e fronteggiare eventuali verifiche successive

Patent box auto-dichiarato, la documentazione fa da scudo

Pagine a cura
di ROBERTO LENZI

Arrivo il Patent box autodichiarato o «fai da te». Il provvedimento del 30 luglio 2019 del direttore dell'Agenzia delle entrate dà attuazione alla possibilità di immediato utilizzo del Patent box, senza dover attendere le lungaggini della procedura di ruling. Permette all'impresa di impostare in autonomia il sistema di calcolo, offre alle Pmi la possibilità di conoscere in anticipo i tassi di remunerazione da applicare alle funzioni routinarie (ossia le funzioni che tutte le imprese devono remunerare) senza dover sostenere i costi di consulenze per la selezione del benchmark e di consultazione di banche dati, permette di valutare a fine anno la convenienza ad utilizzare il Patent box in quanto la scelta è attivata sull'unico relativo all'anno già chiuso.

A sfavore c'è che l'agevolazione viene ripartita in tre anni, gli eventuali controlli a posteriori dell'Agenzia delle entrate potrebbero ribaltare i calcoli fatti dall'impresa, e c'è la necessità, per ciascun anno, di dover ripresentare la comunicazione di accesso.

Permane il dubbio legato ad altri intangibili non agevolabili che l'Agenzia vorrà evidenziare che potrebbe far perdere una parte degli utili. Dall'altra parte se la procedura di ruling comporta tempi molto lunghi per raggiungere un accordo con l'Agenzia delle entrate, permette tuttavia all'impresa di avere una certezza sul calcolo dell'agevolazione prima dell'utilizzo. L'accordo vale per un periodo di cinque anni, oltre ai successi-

vi potenziali cinque anni di rinnovo. La possibilità per le Pmi di utilizzare i tassi di remunerazione da applicare alle funzioni routinarie si dovrebbe applicare anche agli accordi ordinari.

La documentazione. Per accedere al Patent box autodichiarato la documentazione a supporto diventa elemento fondamentale, in caso di controllo, per difendere quanto fatto. La consegna della documentazione all'Amministrazione finanziaria deve essere effettuata entro e non oltre 20 giorni dalla relativa richiesta. Il materiale deve essere redatto in lingua italiana, tuttavia gli elementi conoscitivi e i dati che si riferiscono ad operazioni con imprese associate estere o parti terze estere possono essere presentati in lingua inglese. Deve essere firmata dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi. Se l'impresa presenta l'autodichiarazione in più anni, la documentazione deve essere redatta per ciascun periodo di imposta. La dichiarazione è annuale e produce effetti esclusivamente per il periodo d'imposta cui si riferisce. Deve essere conservata fino allo scadere del termine di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Recuperi integrali. La totale assenza di documentazione comporta il recupero integrale dell'agevolazione, con conseguente applicazione degli interessi e irrogazione di sanzioni. L'assenza della firma elettronica con marca temporale o la non

corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite nella documentazione esibita, comportano, anche disgiuntamente, il recupero integrale dell'agevolazione Patent box, con conseguente applicazione degli interessi e irrogazione di sanzioni.

La presentazione del documento informativo, nel corso di attività di controllo, non vincola l'Agenzia delle entrate alla disapplicazione dell'articolo 1, comma 2, del dlgs 18 dicembre 1997, n. 471 quando, pur rispettando i contenuti informativi previsti dal provvedimento n. 658445/2019 in relazione alle singole fattispecie, gli stessi non forniscono, nel complesso, un'informazione chiara e completa e conforme alle norme.

L'articolo richiamato così recita: «Se nella dichiarazione è indicato, ai fini delle singole imposte, un reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica la sanzione amministrativa dal 90 al 180% della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. La stessa sanzione si applica se nella dichiarazione sono espresse indebite detrazioni d'imposta ovvero indebite deduzioni dall'imponibile, anche se esse sono state attribuite in sede di ritenuta alla fonte».

Documentazione difforme ma idonea. La documentazione è considerata idonea se fornisce agli organi di controllo i dati e gli elementi necessari per riscontrare la corretta determinazione del reddito agevolabile, a prescindere dalla circostanza

che il metodo utilizzato, le modalità applicative e i criteri adottati dal contribuente risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria. Le ipotesi di omissioni o inesattezze parziali, non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo, consentono la non applicazione dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 di cui sopra.

Se la documentazione viene consegnata in sede di accesso, ispezione o verifica, il giudizio sulla validità deve essere effettuato dagli organi di controllo e, in caso di parere negativo, questo deve essere motivato.

Rimane comunque fermo il potere dell'Ufficio competente di valutare criticamente tale giudizio ai fini dell'irrogazione delle sanzioni.

Il provvedimento specifica che l'amministrazione finanziaria non utilizza le informazioni contenute nella documentazione idonea per scopi diversi da quelli istituzionalmente riconducibili all'attività di controllo.

Il contribuente deve dare comunicazione all'Agenzia delle entrate di essere in possesso della documentazione idonea per la dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione Patent box. In assenza della comunicazione, il contribuente non può avvalersi della disapplicazione dell'articolo 1, comma 2, del dlgs 18 dicembre 1997, n. 471, in caso di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Rinuncia alla procedura. Le imprese che hanno in corso una procedura di Patent box alla data di entrata in vigore del decreto Crescita possono eserci-

tare l'autodichiarazione, previa comunicazione, da trasmettersi tramite Pec o con raccomandata a/r, all'Ufficio presso il quale è pendente la procedura di Patent box, nella quale il contribuente, con specifico riferimento all'istanza a suo tempo presentata, manifesta, in maniera irrevocabile, l'espressa volontà di rinunciare alla prosecuzione della procedura. In questo caso, il contribuente predispone la documentazione come prevista nel provvedimento in relazione ai periodi di imposta cui si riferisce la procedura e ripartisce la somma delle variazioni in diminuzione relativa ai periodi di imposta cui si riferisce l'agevolazione Patent box in tre quote annuali di pari importo.

Queste dovranno essere indicate nella dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative al periodo di imposta in cui viene esercitata tale opzione e in quelle relative ai due periodi di imposta successivi.

Per gli esercizi antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto Crescita, il contribuente che determina autonomamente e indica in dichiarazione il reddito agevolabile deve effettuare la comunicazione del possesso della documentazione prevista nel provvedimento tramite Pec o raccomandata a/r all'Ufficio competente in ragione del proprio domicilio fiscale.

La comunicazione deve essere presentata prima della formale conoscenza dell'inizio di qualunque attività di controllo relativa al regime agevolativo.

© Riproduzione riservata

Modello organizzativo da riportare nelle apposite sezioni

Le imprese devono compilare un documento, articolato in due sezioni (A e B) contenenti i dati, le informazioni e gli elementi utili a permettere il controllo da parte dell'Agenzia. All'interno delle sezioni, già elencate nell'articolo pubblicato su *ItaliaOggi* del 1° agosto, le imprese dovranno in particolare evidenziare il modello organizzativo dell'impresa.

Questo potrà essere fatto attraverso uno o più organigrammi o schede, che rappresentino le diverse articolazioni aziendali, divisioni/dipartimenti/settori.

Dovranno essere indicati i relativi responsabili, con evidenza del numero di risorse assegnate, con evidenza di soggetti che operano in maniera trasversale ai diversi ambiti.

Le informazioni devono essere accompagnate da una sintetica descrizione delle attività svolte da ciascuna articolazione aziendale. Deve essere data evidenza dell'attività di ricerca e sviluppo. Per questo deve

essere fornita la predisposizione di una nota descrittiva delle attività di ricerca e sviluppo svolte dall'impresa, con separata indicazione e descrizione delle attività direttamente collegate allo sviluppo, mantenimento e accrescimento del valore degli IP oggetto di agevolazione Patent box.

Il richiedente deve esplicitare i criteri di individuazione dei costi di ricerca e sviluppo direttamente e indirettamente imputabili a ciascun IP oggetto di agevolazione.

Deve utilizzare, ove necessario, chiavi di allocazione tenendo conto del vincolo di complementarietà, ove presente.

I dati, come sopra individuati, devono essere riconciliati con i conti del bilancio di verifica e con le corrispondenti voci del bilancio di esercizio.

In caso di utilizzo della contabilità analitica, devono essere indicati anche i criteri di individuazione dei

conti gestionali riferibili ai predetti costi, riconciliati con la contabilità generale.

L'impresa deve predisporre un elenco per l'individuazione dei ricavi risultanti dal conto economico e riconducibili agli IP oggetto di agevolazione Patent box.

Per questo, deve essere fornita una descrizione, con riferimento al totale dei ricavi risultanti dal conto economico, dei ricavi che, per linea di business/processo/prodotto o famiglia di prodotto, sono riconducibili all'IP oggetto di agevolazione Patent box, tenendo conto del vincolo di complementarietà se esistente.

Evidenza dei beni immateriali deve essere fornita attraverso la predisposizione di un elenco dei beni immateriali dell'impresa, inclusi quelli non agevolabili ai fini del Patent box. Questa deve dare evidenza e deve descrivere gli IP oggetto di agevolazione Patent box, l'eventuale vincolo di complementarietà e il

titolo di disponibilità economica e/o giuridica.

Il contribuente deve disporre, in relazione a ciascun IP oggetto di agevolazione, della documentazione attestante la sussistenza dei requisiti richiesti dalla disciplina Patent box.

Nella compilazione delle sezioni, le imprese devono considerare che, qualora nel corso del controllo o di altra attività istruttoria, emerge l'esigenza di disporre di informazioni supplementari o integrative rispetto a quelle contenute nella documentazione consegnata all'Amministrazione finanziaria e predisposta ai sensi del provvedimento, le stesse devono essere fornite entro sette giorni dalla richiesta, ovvero entro un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi, sempreché tale periodo sia compatibile con i tempi del controllo.

© Riproduzione riservata

Ogni anno conteggi in via autonoma per la determinazione del beneficio spettante

Imprese alla prova dei calcoli

Le imprese che decidono di auto-dichiarare il Patent box devono ogni anno determinare in via autonoma i conteggi alla base del calcolo da effettuare. I sistemi di calcolo che sono suggeriti dall'Agenzia delle entrate sono due: il metodo del Cup e quello del residual profit split. L'Agenzia ammette anche l'utilizzo di altri sistemi, ma se la scelta dovesse cadere su un terzo metodo sarà compito dell'impresa specificare i motivi per cui i primi due non metodi non siano stati ritenuti idonei.

Metodo Cup. Questo sistema permette l'indicazione analitica dei canoni derivanti dalla concessione in uso degli IP oggetto di agevolazione Patent box.

L'impresa deve procedere all'individuazione dei ricavi risultanti dal conto economico e riconducibili agli IP oggetto di agevolazione Patent box.

Deve predisporre una descrizione, con riferimento al totale dei ricavi risultanti dal conto economico, dei ricavi che, per linea di business/processo/prodotto o famiglia di prodotto, sono riconducibili all'IP oggetto di agevolazione Patent box.

Il soggetto che predispone la documentazione deve tener conto del vincolo di complementarietà, ove esistente.

La nota deve descrivere i criteri di individuazione dei ricavi, riconciliando gli stessi con i conti del bilancio di verifica e con le corrispondenti voci del bilancio di esercizio.

In caso di utilizzo della contabilità analitica, devono essere indicati anche i criteri di individuazione dei conti gestionali riferibili ai predetti ricavi, riconciliati con la contabilità generale.

Per utilizzare il Cup, l'impresa deve individuare un tasso di royalty da utilizzare. Per questo deve dare evidenza dei criteri utilizzati per l'individuazione del tasso di royalty a valore di mercato ai fini del calcolo della royalty implicita.

Questa informazione deve essere fornita attraverso una nota descrittiva del metodo adottato, dei criteri e delle fasi in cui si articola il processo logico seguito per l'individuazione delle operazioni comparabili tra parti indipendenti che hanno permesso la determinazione del numero utilizzato.

Nel fascicolo esplicativo deve essere inserito un prospetto di riepilogo delle operazioni comparabili individuate per la determinazione dello stesso e le motivazioni poste a base delle scelte effettuate.

È compito dell'impresa predisporre della documentazione di supporto a tale processo. Nel caso di Cup, è importante

I sistemi di calcolo e l'evidenza necessaria

CUP: prospetto con royalty, applicata al fatturato selezionato e detrazione costi

RPSM: prospetto con utile al netto della remunerazione delle funzioni routinarie e al netto della remunerazione degli IP non agevolabili

Altri sistemi di calcolo: nota descrittiva delle ragioni per le quali il metodo CUP e il metodo RPSM sono stati considerati inadeguati

Il Patent box in sintesi

Proponenti	Tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa
Contenuto	I redditi derivanti dall'utilizzo di risultati di attività di R&S che hanno prodotto opere dell'ingegno, brevetti industriali, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, non concorrono a formare il reddito complessivo in quanto esclusi per il 50% del relativo ammontare
Durata	L'opzione ha durata per cinque esercizi sociali ed è irrevocabile in caso di ruling, mentre ha durata annuale ed è utilizzabile in tre anni in caso di accesso auto-dichiarato

l'individuazione dei costi di ricerca e sviluppo, diretti e indiretti. Questi dovranno essere sottratti dai ricavi ottenuti con il metodo di calcolo. Per questo il contribuente deve esplicitare i criteri di individuazione dei costi di ricerca e sviluppo, direttamente e indirettamente imputabili, secondo la disciplina Patent box, a ciascun IP oggetto di agevolazione. Deve utilizzare, ove necessario, chiavi di allocazione e può tener conto dei vincoli di complementarietà, ove presente.

I dati, come sopra individuati, devono essere riconciliati con i conti del bilancio di verifica e con le corrispondenti voci del bilancio di esercizio.

In caso di utilizzo della contabilità analitica, devono essere indicati anche i criteri di individuazione dei conti gestionali riferibili ai predetti costi, riconciliati con la contabilità generale.

Altro compito che spetta all'impresa è quello di individuare i proventi/oneri finanziari direttamente e indirettamente riferibili agli IP oggetto di agevolazione Patent box.

Il contribuente deve individuare tali componenti con riferimento a ciascun IP oggetto di agevolazione Patent box, tenendo conto del vincolo di complementarietà, ove presente, descrivendo le relative chiavi allocative eventualmente utilizzate.

Per terminare, l'impresa deve individuare le variazioni fiscali riconducibili a ciascun IP oggetto di agevolazione Patent box, tenendo conto del

vincolo di complementarietà, fornendo la riconciliazione di tali variazioni con quelle complessive indicate nella dichiarazione.

A questo punto, utilizzando la royalty, applicata al fatturato selezionato, una volta tolti i costi l'impresa può arrivare alla predisposizione di un prospetto consuntivo di calcolo del reddito agevolabile. Questo per essere controllabile da terzi deve essere completo delle relative formule utilizzate, che possono dare evidenza delle diverse fasi del processo di calcolo.

Metodo Rpsm. Questo metodo è molto più articolato del precedente, ma è quello che è stato utilizzato nella maggior parte dei casi.

Parte con la segregazione di conto economico. L'impresa si attiva attraverso la predisposizione di prospetti di conto economico, segregati per funzioni aziendali.

Questi danno evidenza delle relative basi di costo o di ricavo, che dovranno essere utilizzate ai fini del successivo calcolo della remunerazione delle attività routinarie.

Le attività routinarie sono quelle attività che non comportano l'utilizzo di beni materiali e si trovano in tutte le imprese del settore, anche quelle che fanno produzioni basiche. I prospetti, completi delle formule di calcolo utilizzate per l'individuazione dei dati, devono dar evidenza delle chiavi di allocazione impiegate, della riconciliazione di tali dati con i conti del

bilancio di verifica e le corrispondenti voci del bilancio di esercizio; in caso di utilizzo della contabilità analitica, il contribuente deve dare evidenza dei conti gestionali di riferimento, riconciliando gli stessi con i conti della contabilità generale.

Il secondo passaggio con cui deve procedere l'impresa è quello della determinazione della remunerazione delle funzioni routinarie dell'impresa come risultanti dall'analisi funzionale e di rischio.

Per questo, il beneficiario

Il contribuente deve indicare le ragioni poste alla base del posizionamento individuato nell'ambito dell'intervallo di valori scaturiti dalle analisi svolte: attività che senza un contraddittorio precedente non è facile da giustificare

dell'agevolazione deve predisporre le analisi di benchmark necessarie per la quantificazione della marginalità delle attività routinarie, fornendo al contempo la documentazione a supporto, con indicazione della banca dati utilizzata, dei criteri di estrazione, della data di rilascio, dell'analisi quantitativa e qualitativa.

Le micro, piccole e medie imprese, invece di fare l'analisi di benchmark necessaria per la quantificazione della marginalità delle attività routinarie, potranno utilizzare le analisi di benchmark di settore, predisposta sulla base dei codici attività previsti dalla nomenclatura ATECO 2007, messa a disposizione

dall'Agenzia delle entrate su richiesta.

Per ottenerla, l'impresa dovrà inviare una formale/specifica richiesta all'Ufficio Accordi preventivi della Direzione Centrale Grandi Contribuenti, tramite e-mail all'indirizzo dc.gc.accordi@agenziaentrate.it o via posta elettronica certificata (Pec) all'indirizzo dc.accordi@pec.agenziaentrate.it. Una volta definito il tasso di remunerazione delle funzioni routinarie, l'impresa può procedere con il calcolo.

Il provvedimento del 30 luglio prevede che il contribuente debba indicare le ragioni poste a base del posizionamento individuato nell'ambito dell'intervallo di valori scaturiti dalle analisi svolte, attività che senza un contraddittorio precedente non è facile da giustificare.

Basti pensare alla diversa influenza che può avere sui conteggi l'applicazione della mediana o del terzo quartile come base di calcolo per definire la remunerazione della funzione commerciale o produttiva o logistica.

Per concludere, l'impresa provvede al calcolo del reddito agevolabile.

Questa informazione deve essere fornita attraverso la predisposizione di un prospetto apposito riassuntivo. Questo deve riportare il calcolo fatto per differenza. Partendo dagli utili, l'impresa deve dare evidenza della quota utilizzata per remunerare le funzioni routinarie. Deve riportare poi l'extraprofitto residuo riferibile agli IP non agevolabili e di conseguenza la quota assegnata agli IP oggetto di agevolazione Patent box.

Il contribuente deve esplicitare i criteri e le chiavi allocative utilizzate ai fini della ripartizione dell'extraprofitto residuo tra gli IP non agevolabili e gli IP oggetto di agevolazione Patent box. Tale prospetto deve altresì tenere conto dei proventi/oneri finanziari e delle variazioni fiscali.

Altri metodi. L'Agenzia specifica che, nel caso di utilizzo da parte del contribuente di un metodo diverso da quelli descritti, le informazioni esplicative devono essere fornite attraverso la predisposizione di un prospetto che dia evidenza del calcolo effettuato, dei criteri adottati e delle assunzioni poste a base dello stesso e che tenga conto dei proventi/oneri finanziari e delle variazioni fiscali. Tale prospetto deve essere integrato da una nota descrittiva delle ragioni per le quali il Cup e il Rpsm sono stati considerati meno appropriati o non praticabili nelle circostanze di specie.