

Gli indirizzi operativi dell'Agenzia delle entrate agli uffici locali (direttiva n. 95/2024)

Il fisco punta i grandi patent box

Al setaccio il rispetto di quanto sottoscritto nei ruling

DI FRANCESCO LEONE

Il patent box dei grandi contribuenti nel mirino del Fisco. Nel fornire gli indirizzi operativi agli uffici locali, con la direttiva n. 95/2024 gli uffici centrali dell'agenzia delle entrate hanno stabilito, per i contribuenti di più grandi dimensioni, delle priorità di selezione nell'accertamento rispetto alle piccole e medie imprese. Si conferma la necessità di monitorare le fattispecie e comportamenti "che risultano di particolare disvalore", tra cui le false compensazioni, l'indebita fruizione di regimi agevolativi e delle misure di sostegno introdotte nel periodo pandemico, così come il credito d'imposta energia e gas introdotto per fronteggiare l'incremento dei prezzi dei prodotti energetici. A differenze dei controlli previsti per le pmi, però, per i grandi contribuenti l'agenzia non si pone molta enfasi sui controlli relativi agli incentivi fiscali (credito R&S, bonus 4.0, ecc.). Ad essi si fa riferimento nell'ambito dei più generici ed ampi controlli relativi all'indebita fruizione dei regimi agevolativi. Gli uffici centrali dell'agenzia delle entrate evidentemente non intravedono situazioni di rischio particolari, o meglio, escludono le situazioni patologiche che invece si riscontrano nelle pmi.

Agli uffici locali (Dre e provinciali) viene richiesto di focalizzarsi su un'altra agevolazione che ha riscosso un discreto successo in passato: il patent box di cui alla l. n. 190/2014, con l'obiettivo di verificare se i beneficiari hanno effettivamente rispettato quanto concordato nel ruling sottoscritto con la stes-

sa agenzia delle entrate.

Fino ad oggi, in effetti, non si è assistito ad una vera e propria "campagna" accertativa su detta agevolazione.

Nella prima versione dell'agevolazione, in caso di utilizzo diretto del bene immateriale agevolato, era prevista obbligatoriamente una procedura di accordo preventivo tra i contribuenti e l'amministrazione finanziaria (ruling), al fine di definire in contraddittorio i metodi ed i criteri di determinazione del reddito agevolabile. Detta procedura ha garantito ai beneficiari di operare in un contesto di certezza. Ma la sottoscrizione del ruling non ha blindato il beneficio fiscale per tutti e 5 i periodi di imposta oggetto di agevolazione, dato che l'importo del reddito agevolabile è stato determinato insieme all'agenzia delle entrate solo per una annualità, quella utilizzata per simulare gli effetti, anche numerici, del metodo e dei criteri concordati. Per gli altri periodi di imposta, i beneficiari, sulla scorta delle regole concordate, hanno determinato autonomamente il reddito agevolabile e il beneficio spettante, con la necessità di "gestire" numericamente talune specificità emerse nei vari periodi di imposta. Ad esempio, i tanti che hanno utilizzato il metodo del cd. residual profit split, hanno proceduto per ciascun periodo d'imposta alla segmentazione del conto economico, così da isolare il reddito attribuibile alle funzioni cosiddette "routinarie" dal risultato economico dell'impresa consentendo, per differenza, la determinazione dell'utile o perdita residua imputabile ai be-

ni immateriali agevolati. In tale contesto, pur replicando "l'esercizio numerico" validato nel ruling, alcune nuove componenti di ricavo o di costo hanno necessariamente formato oggetto di autonoma valutazione da parte dell'impresa beneficiaria.

Su questi aspetti attinenti all'interpretazione concreta del metodo e dei criteri definiti nel ruling si concentrerà presumibilmente l'attenzione dei verificatori. Va ricordato che i termini di accertamento risultano in molti casi ancora pendenti, anche per i periodi di imposta più vecchi. I termini decorrono dalla fruizione dell'agevolazione che è generalmente intervenuta in anni recenti, essendo stati sottoscritti la gran parte di ruling tra il 2018 e il 2019.

Un altro filone di accertamento potrebbe interessare la corretta determinazione del cd. nexus ratio (rapporto tra i costi di ricerca e sviluppo cd. qualificati e i costi di ricerca e sviluppo complessivi) che, se minore di 1, comportava una riduzione del reddito agevolato e quindi del beneficio fiscale. Non formando oggetto di contraddittorio (e quindi non rientrando nel ruling), la determinazione del nexus ratio rappresenta una variabile auto-determinata dalle imprese beneficiarie e quindi maggiormente esposta al rischio di errore.

