

Opzione *Patent Box* e autoliquidazione del reddito agevolabile: le novità del c.d. decreto crescita e del relativo provvedimento di attuazione dell’Agenzia delle Entrate.

1 di Loredana Strianese - 17 dicembre 2019

1. Com’è noto, il «*Patent box*» è un regime fiscale speciale, di tipo opzionale e agevolativo, che, in deroga a quanto previsto in via ordinaria, riduce il *quantum* dell’imposta, determinando, nello specifico, una variazione in diminuzione della base imponibile da operare ai fini Irpef, Ires e Irap, e, per tale ragione, è considerata una norma di attrazione per le imprese.

Tale regime è stato introdotto nel nostro ordinamento dall’art. 1, commi da 37 a 45, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. Legge di Stabilità per il 2015), successivamente modificato dall’art. 5 del d.l. n. 3/2015 (c.d. *Investment Compact*) e dall’art. 1, comma 148, della Legge di Stabilità del 2016 (Legge n. 208/2015), ed è destinato a coloro che creano ricchezza mediante lo svolgimento di attività di ricerca e di sviluppo aventi ad oggetto l’utilizzo, diretto o indiretto, degli *intangibles*, ovvero beni immateriali. Nel 2017 sono state introdotte modifiche alla disciplina del *Patent box*, che ne hanno ristretto il campo di applicazione, escludendo il beneficio fiscale per i marchi commerciali: in particolare, l’art. 56 del d.l. n. 50/2017 ha modificato l’art. 1, comma 39, della Legge n. 190 del 2014, limitando la fruibilità del *Patent box* ai soli redditi derivanti da *software* protetto, da *copyright*, da brevetti industriali, da disegni e modelli nonché dal *know how* giuridicamente tutelabile (per approfondimenti, v. E. DELLA VALLE, *Patent box e tutela giurisdizionale*, in *Il fisco*, 2016, 20, 1907 ss.; R. MICELI, *Patent box: ratio legis, disciplina, possibili profili abusivi*, in *Riv. dir. trib.*, 2019, n. 1; sia consentito rinviare a L. STRIANESE, *La centralità del dialogo preventivo tra Fisco e contribuente nella disciplina del Patent Box: ulteriori passi in avanti in un climax ascendente?*, in *La tutela dei diritti del contribuente tra Corti europee e giustizia interna*, A. MERONE, a cura di, Napoli, 2018, 214 ss.).

Lo scorso mese di luglio, l’Agenzia delle Entrate ha approvato (Prot. n. 658445/2019 del 30 luglio 2019) il Provvedimento recante le norme attuative delle modifiche alla disciplina in materia di *Patent Box* contemplate nel D.L. n. 34/ 2019 (c.d. “Decreto crescita”), il quale contiene significative novità ai fini dell’applicazione del regime agevolativo in esame: è stato previsto, in particolare, che tutti i contribuenti possano procedere a liquidare autonomamente l’agevolazione, anche nei casi in cui fosse disposta la procedura di c.d. “*ruling* obbligatorio” con l’Agenzia delle Entrate; questo tipo di autoliquidazione dell’agevolazione, essendo alternativa per il contribuente, comporta nuovi adempimenti di carattere documentale, che assicurano al contribuente la c.d. *penalty protection*, ovvero la copertura “sanzionatoria” per dichiarazione infedele in caso di rettifica del reddito “autoliquidato”.

Siffatte nuove modalità hanno lo scopo di semplificare il procedimento di accesso all’agevolazione in parola, attraverso il computo diretto del beneficio fiscale, trasferendo il relativo confronto alla successiva fase di controllo. Giova ricordare che, se da un lato la scelta di definire in contraddittorio con l’Agenzia delle Entrate l’agevolazione era stata accolta favorevolmente dagli operatori, considerato

soprattutto il tecnicismo evidenziato dall'applicazione dei sistemi di *transfer pricing*, dall'altro lato, allo stato attuale, sembrano ancora troppo pochi i procedimenti conclusi, sia dall'Ufficio centrale dell'Agenzia delle Entrate, sia dalle Direzioni Regionali. La conseguenza è stata quella di penalizzare in termini di *appeal* un'agevolazione che, attualmente, appare assai conveniente per i contribuenti.

La ricerca e lo sviluppo degli *asset* intangibili costituiscono, infatti, attività funzionali alla crescita e allo sviluppo economico, pertanto, il legislatore italiano, mediante la previsione di tale particolare misura di detassazione degli utili, ha introdotto nel nostro Paese un importante strumento di politica industriale e di tutela della base imponibile nazionale, conformandosi, tra l'altro, alle esperienze già maturate in altri Paesi europei (come Belgio, Francia, Gran Bretagna, Lussemburgo, Olanda e Spagna) volte, attraverso agevolazioni di carattere tributario, a incentivare la ricerca e a valorizzare le c.d. *intellectual properties* (a tal proposito, A. VICINI RONCHETTI, *Regole europee ed incentivi fiscali allo sviluppo dei brevetti: prime considerazioni sulla patent box*, in *Rass. trib.*, 2016, 3, 671 ss.). In particolare, il *Patent Box* consente il mantenimento dei beni immateriali in Italia e il rientro, inoltre, di quelli delocalizzati in altri Paesi, in linea con gli obiettivi di contrasto alla «pratiche fiscali dannose», che l'Ocse ha indicato nel piano di azioni del progetto *Beps (Base Erosion and Profit Splitting)*, ove è, espressamente, previsto che, negli interventi di riforma delle regole fiscali, sia data priorità alle esigenze di trasparenza e sia, inoltre, garantita un'attività economica sostanziale associata a regimi preferenziali (OCSE, *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, Parigi, 2013, cfr., S. GARUFI, C. GARBARINO, *Contrastare le pratiche fiscali dannose in modo più effettivo: considerare la trasparenza e la sostanza*, in *Fiscalità & Commercio internazionale*, 2015, 7, 10 s.).

Nel prosieguo si darà conto delle anzidette novità relative sia alla liquidazione dell'agevolazione in esame, sia alla comunicazione dell'opzione per la liquidazione “automatica” e inoltre, delle regole concernenti la consegna della documentazione prevista, nonché delle condizioni di efficacia della stessa.

2. È sancito dall'art. 4, comma 1, del D.L. n. 34/2019 (“Decreto crescita”) che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto (2019) i titolari di reddito di impresa che scelgono il regime agevolativo del *Patent Box* possano optare (alternativamente alla procedura di *ruling ex art. 31-ter* del D.P.R. n. 600/1973, ove applicabile) di calcolare autonomamente e quindi dichiarare il reddito agevolabile indicando i dati necessari al suo computo in apposita documentazione prestabilita, per l'appunto, dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Secondo la normativa in tema di *Patent Box* (Art. 12, commi 1 e 2, del D.M. 30 luglio 2015, poi sostituito dal D.M. 28 novembre 2017), per effetto della procedura del *ruling*, i metodi e i criteri di determinazione del reddito agevolabile del *Patent Box* italiano erano preventivamente definiti mediante un confronto tra le parti, talvolta obbligatorio, come nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali, altre volte facoltativo, trattandosi, invece, di utilizzo indiretto di questi beni e nel caso di plusvalenze (derivanti dalla cessione di beni immateriali il cui corrispettivo, in tutto o in parte, venisse reinvestito in attività di ricerca sviluppo).

In conseguenza delle novità in materia previste dal “Decreto crescita”, laddove il contribuente stabilisca di “autoliquidarsi” l’agevolazione, in alternativa alla procedura di *ruling*, è stato stabilito che questi ripartisca la variazione in diminuzione del reddito agevolabile in tre quote annuali di pari importo, da indicare nella dichiarazione dei redditi e IRAP relativa al periodo d’imposta in cui viene esercitata l’opzione ed in quelle relative ai due periodi d’imposta successivi. Vale a dire, per le opzioni *Patent Box* “autoliquidate” esercitate per il periodo d’imposta 2019, il relativo reddito agevolabile andrà indicato nella dichiarazione dei redditi e IRAP relativa a tale periodo d’imposta (da presentare nel 2020) e in quella relativa ai due periodi d’imposta successivi (2020 e 2021, da presentare, rispettivamente, nel 2021 e nel 2022). La maggiore duttilità della procedura è stata quindi, per certi versi, moderata dall’aver distribuito l’agevolazione su tre anni.

E’ necessario precisare che, a mente dell’art.1.2 del Provvedimento dell’Agenzia delle entrate, l’opzione per l’autoliquidazione dell’agevolazione *Patent Box* è comunicata nella dichiarazione dei redditi inerente al periodo d’imposta al quale si riferisce l’agevolazione, ha durata annuale, è irrevocabile e rinnovabile.

In conseguenza delle anzidette modifiche, il contribuente avrà, pertanto, due possibilità:

a) la prima, partendo sempre dal presupposto che l’opzione *Patent Box* (che ha durata quinquennale), è irrevocabile, rinnovabile ed è il requisito necessario per potere fruire dell’agevolazione stessa, prevede che per i primi due periodi di imposta successiva a quello in corso al 31 dicembre 2014 (2015 e 2016), l’opzione doveva essere comunicata all’Agenzia delle Entrate per mezzo di un apposito Modello da inviare per la via telematica entro la data di chiusura del periodo di imposta a decorrere dal quale si intendeva applicare il regime agevolato; ma, a decorrere dal terzo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (2017), l’opzione, per beneficiare del regime agevolato in parola, deve essere esercitata con la dichiarazione dei redditi inerente al periodo d’imposta che costituisce il primo dei cinque anni di durata di tale opzione (Art. 4, comma 2, del D.M. 30 luglio 2015, poi sostituito dal D.M. 28 novembre 2017; cfr. sul punto la circolare 7 aprile 2016, n. 11/E, § 3.1.1.) ;

b) la seconda, solo eventuale (sempre applicabile solo ove il contribuente abbia pure esercitato l’opzione *Patent Box*), riguarda la facoltà manifestata dal contribuente di provvedere ad “autoliquidare” l’agevolazione *Patent Box*, è annuale e altrettanto irrevocabile e rinnovabile. E’ utile rimarcare che rispetto all’opzione *Patent Box* per aderire al regime, che viene esercitata una sola volta e dura cinque anni, quella contemplata dal “Decreto crescita” va rinnovata anno per anno, nell’ambito del quinquenni di vigenza dell’agevolazione.

Rispetto alla gamma dei soggetti eventualmente interessati, l’art. 1.1. del Provvedimento dell’Agenzia stabilisce che possono esercitare l’opzione ai fini del computo diretto dell’agevolazione tutti i soggetti beneficiari dell’agevolazione (la lett. K) delle definizioni del Provvedimento prevede che per “soggetti beneficiari” si intendono i soggetti di cui all’art. 2 del D.M. 28 novembre 2017, che possono optare per il regime agevolativo *Patent Box* previsto dall’art. 1, commi 37-45, della Legge 23 dicembre 2014, n.

190), a prescindere dai modi di utilizzo del bene agevolato, rientrandovi anche coloro che abbiano già definito un accordo con l'Agenzia delle Entrate in alternativa al rinnovo dello stesso.

4 **3.** Secondo il “Decreto crescita”, i contribuenti per i quali siano già pendenti i contraddittori con l'Agenzia delle Entrate possono scegliere di ritirarsi dalla procedura di *ruling* e provvedere, quindi, ad “autoliquidarsi” l'agevolazione *Patent Box*. Sul punto, il comma 4 dell'art. 4 del Decreto in rassegna, statuisce che detta opzione sia esercitabile a condizione che non sia ancora stato concluso il relativo accordo e previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate di voler espressamente abbandonare la procedura di *ruling*.

Coloro che si avvalgono di tale opzione, decidendo di lasciare la procedura di *ruling*, dovranno diluire la somma delle variazioni in diminuzione relative ai periodi d'imposta intercorrenti tra la data di presentazione dell'istanza di accordo e l'esercizio della nuova opzione, in tre quote di pari importo da indicare nella dichiarazione dei redditi e IRAP inerente al periodo d'imposta in cui viene fatta valere l'opzione ed in quelle relative ai due periodi d'imposta successivi. Posta la struttura della norma, sembra di comprendere che quest'ultima si riferisca a qualsiasi modalità di utilizzo del bene immateriale, ovvero, sia nei casi di “*ruling* obbligatorio” sia in quelli di “*ruling* facoltativo”. Peraltro, l'art. 7.1. del Provvedimento in esame (approvato in via definitiva lo scorso 30 luglio) sul tema puntualizza che:

- 1) la rinuncia alle procedure di *ruling* si applica ai soli contraddittori in corso alla data di entrata in vigore del “Decreto crescita”;
- 2) per potere esercitare l'opzione di “autoliquidazione” dell'agevolazione *Patent Box*, il contribuente deve, in via preventiva, comunicare, mediante PEC o raccomandata A/R, la chiara e irrevocabile volontà di rinunciare alla prosecuzione della procedura di *ruling*, all'Ufficio competente con espresso riferimento all'istanza a suo tempo presentata.

Svolgendo una ulteriore considerazione, sembra, invero, che dal riferimento diretto della norma alle procedure pendenti alla data di entrata in vigore del “Decreto crescita”, scaturirebbe che, a regime, non sarà più possibile per i contribuenti abbandonare le procedure di *ruling* in corso e procedere poi ad “autoliquidare” l'agevolazione *Patent Box*.

L'Agenzia, inoltre, non analizza l'ipotesi in cui del contribuente che, nel quinquennio di vigenza dell'opzione *Patent Box*, decida di non rinnovare annualmente l'opzione ai fini dell'autoliquidazione esercitata inizialmente.

Ebbene, in tal caso, sembrerebbe plausibile poter presentare una istanza di *ruling*, che coprirebbe le restanti annualità del quinquennio di vigenza dell'agevolazione. Questo aspetto, per la verità, necessiterebbe di un nuovo chiarimento da parte dell'Agenzia stessa.

Si ricorda che, anche ove si rinunciasse alle procedure di *ruling* in corso alla data di entrata in vigore del “Decreto crescita”, vanno applicate ugualmente tutte le disposizioni in materia di documentazione. Al riguardo, l'art. 7.2 del Provvedimento in esame decreta che il contribuente debba predisporre la documentazione in relazione ai periodi d'imposta cui si riferisce la procedura. E' naturale che la

decisione di rinunciare alle procedure in corso dovrà essere supportata da necessarie e circostanziate valutazioni da parte dei contribuenti interessati, tenendo presente non solo la diluizione dell'agevolazione, ma anche il fatto che non sarebbe consentito di beneficiare dell'aliquota IRES del 27,5%, in vigore nel 2015 e 2016, mediante la presentazione delle relative dichiarazioni integrative. Di conseguenza, e *prima facie*, sembra opportuno riflettere sul come le richiamate limitazioni, in caso di abbandono della procedura di *ruling*, non riescano poi a “bilanciare” pienamente i disagi subiti dal contribuente per via dei consueti ritardi stratificatisi in questi ultimi anni a proposito dei procedimenti di *Patent Box* con gli Uffici dell'Agenzia (in questa direzione già R. MICELI, *Patent box: ratio legis, disciplina, possibili profili abusivi*, in *Riv. dir. trib.*, cit.).

4. Ritornando alla documentazione che il contribuente deve presentare e nella quale egli è tenuto ad indicare tutte le informazioni necessarie alla quantificazione del reddito agevolabile, ciò a mente dell'art. 4, comma 1, del “Decreto crescita”, si precisa che l'art. 4.1. del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che, a regime, il contribuente debba fornire la comunicazione all'Ufficio del possesso della documentazione nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione *Patent Box*. Ove l'anzidetta comunicazione dovesse mancare, viene espressamente stabilito che il contribuente non potrà utilizzare la c.d. *penalty protection*, in caso di rettifica da parte dell'Agenzia delle Entrate. L'assenza della preventiva comunicazione del possesso della documentazione non dovrebbe, invece, implicare la revoca dell'agevolazione *Patent Box*, nell'ipotesi in cui il contribuente sia comunque in possesso della stessa. Inoltre, non appare chiaro se, qualora dovesse mancare la predetta comunicazione del possesso della documentazione, si potesse poi sanare la procedura mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa, antecedentemente alla formale conoscenza di eventuali attività istruttorie condotte dall'Agenzia.

Essendo stato espressamente disposto che il contribuente possa integrare la documentazione con i dati, le informazioni e gli elementi conoscitivi utili al riscontro (da parte degli organi di controllo) della corretta definizione della quota di reddito esclusa, con particolare attenzione ai criteri di costruzione del *nexus ratio* (in forza del *nexus approach*, i benefici fiscali sono riconosciuti in funzione delle spese sostenute per la loro effettiva realizzazione, e, corrisponde a quella quota determinata nel rapporto proporzionale esistente tra i costi c.d. qualificati, ovvero i costi sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale agevolabile, e i costi complessivi della ricerca e dello sviluppo, che sono comprensivi di quelli qualificati e non. Al riguardo, cfr., G. SCALA, *Patent box: nexus ratio e operazioni straordinarie*, in *Il fisco*, 2016, 18, 1709 ss.; L.M. PAPPALARDO, *Alcuni commenti a caldo sul nuovo Patent box*, in *Dir. prat. trib.*, 2015, 4, 10570 ss.) e ai criteri di tracciatura, anche sotto l'aspetto contabile, dei costi di ricerca e sviluppo, si è dell'opinione che, se ci si avvale di detta facoltà, si dovrebbe poi estendere la *penalty protection* al *nexus ratio* e alla tracciatura dei costi di ricerca e sviluppo stessi (in tal senso: L. GAIANI, *Patent Box fai da te, nel dossier descritti metodo e calcolo del bonus*, in *Il Sole-24ore* del 31 luglio 2019; M. BELLINI - F. ZAMPINI, *Patent Box, copertura sulle sanzioni in versione allargata al nexus*”, in *Il Sole - 24 Ore* del

5 agosto 2019; *contra* G. SCALA - R. ZIARELLI, *Patent Box: pronte le regole per l'autoliquidazione del beneficio*, in *Il fisco*, n. 32-33/2019, 3133).

6 Se così non fosse, quanto previsto dall' art. 5.3 del Provvedimento sembrerebbe privo di efficacia. Per ciò che concerne i termini di consegna della documentazione si rimanda a quanto disciplinato dagli articoli 5.1 e 5.2 del Provvedimento dell' Agenzia che, agli articoli 6 e 6.2 dettaglia anche la forma e le condizioni di efficacia della documentazione, anche ai fini del recupero dell' agevolazione autoliquidata dal contribuente.

E' necessario osservare che, rispetto al regime degli "oneri documentali" in tema di *transfer pricing* dal quale avrebbe tratto ispirazione il "Decreto crescita", il Provvedimento dell' Agenzia delle Entrate dello scorso luglio ha prescelto un indirizzo spiccatamente rigido ai fini delle formalità da rispettare per la documentazione in materia di *Patent Box*: nello specifico, è contemplato che la documentazione sia firmata dal legale rappresentante del contribuente (o da un suo delegato) attraverso firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione.

Non si coglie, nell'immediato, il perché di siffatto spazio temporale, tenendo presente che sarebbe comunque permesso al contribuente un margine di tempo di 20 giorni ai fini della consegna della documentazione richiesta. E', invero, utile rilevare come dette formalità determinino effetti anche sulla stessa agevolazione *Patent Box* "autoliquidata".

Difatti, a mente dell' art. 6.4. del Provvedimento è stabilito il recupero integrale dell' agevolazione, con conseguente applicazione degli interessi e irrogazione delle sanzioni, nei taluni casi:

- 1) completa assenza della documentazione;
- 2) assenza della firma elettronica con marca temporale;
- 3) non corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite nella documentazione esibita.

Non risulta chiaro se il recupero integrale dell' agevolazione sia consentito anche nel caso in cui la firma elettronica della documentazione con marca temporale venga apposta oltre la data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Verosimilmente, non dovrebbe essere questo il caso, posto che il Provvedimento fa un preciso riferimento all' assenza in senso letterale (di diverso avviso, M. BELLINI - F. ZAMPINI, *Patent Box, copertura sulle sanzioni in versione allargata al nexus, cit.*) della firma elettronica con marca temporale. Anche questo passaggio del Provvedimento dovrebbe essere oggetto di ulteriori precisazioni da parte dell' Agenzia.

In riferimento all' assenza della documentazione, vista la formulazione del "Decreto crescita" non era chiaro se la predisposizione della stessa fosse presupposto necessario per l'autoliquidazione dell' agevolazione *Patent Box* da parte del contribuente. In verità, alla luce della Relazione al "Decreto Crescita", sembra che gli "oneri documentali" in parola, sul piano dei principi, dovessero rappresentare una mera opzione per il contribuente, alla pari di quanto previsto in materia di prezzi di trasferimento dall' art. 26 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78.

Il Documento dell'Ufficio ha disposto, come *supra* anticipato, che la mancata predisposizione della documentazione comporti il recupero integrale dell'agevolazione.

Orbene, la predisposizione della documentazione costituirebbe condizione necessaria per l'accesso al nuovo regime di autoliquidazione nelle sole ipotesi di “*ruling* obbligatorio”; diversamente, in caso di utilizzo indiretto dei beni immateriali, la documentazione avrebbe l'unica finalità di consentire l'accesso al regime di *penalty protection*, posto che il sistema di “autoliquidazione” dell'agevolazione sarebbe già stato regolato dal legislatore nella normativa originaria. La richiamata Relazione al “Decreto crescita” puntualizza, al riguardo, che per coloro per i quali non ricorre l'obbligatorietà della procedura di *ruling*, vige il modo ordinario di percezione del beneficio. In questa ipotesi, quindi, non andrebbe applicata la suddivisione in tre rate costanti della quota di reddito agevolabile.

5. Con riguardo poi alla disciplina relativa alla cd *penalty protection*, il Provvedimento prevede che la documentazione è ritenuta idonea in tutti i casi in cui offra agli organi di controllo i dati e gli elementi necessari per effettuare la giusta individuazione del reddito agevolabile, indipendentemente dal fatto che il metodo utilizzato, le modalità applicative e i criteri adottati dal contribuente risultino differenti da quelli prescritti dall'Amministrazione finanziaria (art. 6.6 del Provvedimento).

Secondo tale impostazione, al pari di quanto stabilito dal legislatore in tema di *transfer pricing* (per motivi di brevità e quindi in modo assolutamente non esaustivo, cfr.: R. CORDEIRO GUERRA, *La disciplina del transfer price nell'ordinamento italiano*, in *Riv.dir.trib.*, 2000, I, 421 ss; A. BALLANCIN, *La disciplina italiana del transfer price tra onere della prova, giudizi di fatto e l'(in) esistenza di obblighi documentali*, in *Rass.trib.*, 2006, 1982 ss; A. GARCEA – R. LUPI, *Trasferimenti intragruppo in neutralità e “transfer price” interno*, in *Dialoghi di dir. trib.*, 2005, 195 ss.; E. DELLA VALLE, *Il transfer price nel sistema di imposizione sul reddito*, in *Riv. dir. trib.*, 2009, 133; M. BEGHIN, *La disciplina del transfer pricing, tra i profili sostanziali, profili procedurali, fattispecie di evasione e abuso del diritto*, in AA.VV., *Lezioni di diritto tributario sostanziale e processuale*, Milano, 2009, 347 ss.; P. BORIA, *Il transfer pricing interno come possibile operazione elusiva e l'abuso del diritto*, in *Riv. dir. trib.* 2013, 427 ss.) viene sottolineato che le ipotesi di omissioni o inesattezze parziali, non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo, non costituiscono causa ostativa alla disapplicazione delle sanzioni (art. 6.7 del Provvedimento).

In una prospettiva ampia, il Provvedimento in discorso dispone che la documentazione non vincola l'Agenzia delle Entrate alla disapplicazione delle sanzioni allorché, ancorché siano rispettati i contenuti informativi prescritti in relazione alle singole fattispecie, gli stessi poi, non siano in grado di assicurare, nel loro complesso, un'informazione dettagliata, completa e conforme alle disposizioni contenute nel Provvedimento (art. 6.5 del Provvedimento).

Infine va segnalato che il “Decreto crescita” ha esteso il regime degli “oneri documentali” ai fini della disapplicazione delle sanzioni anche ai contribuenti che abbiano già legittimamente provveduto *medio tempore* ad “autoliquidarsi” l'agevolazione *Patent Box*, in assenza dell'obbligo della procedura di

ruling (Cfr. D. AVOLIO; *Documentazione obbligatoria e formalità da rispettare per il Patent Box “ autoliquidato”* , in *Il fisco*, n. 35/ 2019, 3317 ss.).

L'art. 8 del Provvedimento dell'Agenzia prevede, a questi fini, che il contribuente compia la comunicazione del possesso della documentazione mediante PEC o raccomandata A/R da trasmettere all'Ufficio competente in ragione del proprio domicilio fiscale, sempre che detta comunicazione sia presentata prima della formale conoscenza dell'avvio di qualsiasi attività di controllo inerente alla disciplina agevolativa del *Patent Box*.

BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE: E. DELLA VALLE, *Patent box e tutela giurisdizionale*, in *Il fisco*, 2016, 20, 1907 ss.; R. MICELI, *Patent box: ratio legis, disciplina, possibili profili abusivi*, in *Riv. Dir. Trib.*, Fascicolo 1/2019; L. STRIANESE, *La centralità del dialogo preventivo tra Fisco e contribuente nella disciplina del Patent Box: ulteriori passi in avanti in un climax ascendente?*, in *La tutela dei diritti del contribuente tra Corti europee e giustizia interna*, A. Merone (a cura di), Napoli, 2018, 214 ss; A.V. RONCHETTI, *Regole europee ed incentivi fiscali allo sviluppo dei brevetti: prime considerazioni sulla patent box*, in *Rass. trib.*, 2016, 3, 671 ss; S. GARUFI, C. GARBARINO, *Contrastare le pratiche fiscali dannose in modo più effettivo: considerare la trasparenza e la sostanze*, in *Fiscalità & Commercio internazionale*, 2015, 7, 10 s.); ., G. SCALA, *Patent box: nexus ratio e operazioni straordinarie*, in *Il fisco*, 2016, 18, 1709 ss.; L.M. PAPPALARDO, *Alcuni commenti a caldo sul nuovo Patent box*, in *Dir. prat. trib.*, 2015, 4, 10570 ss.; L. GAIANI, *Patent Box fai da te, nel dossier descritti metodo e calcolo del bonus*, in *Il Sole-24ore* del 31 luglio 2019; M. BELLINI - F. ZAMPINI, *Patent Box, copertura sulle sanzioni in versione allargata al nexus*”, in *Il Sole - 24 Ore* del 5 agosto 2019; G. SCALA - R. ZIARELLI, *Patent Box: pronte le regole per l'autoliquidazione del beneficio*, in *Il fisco*, n. 32.33/2019, 3133ss.; D. AVOLIO; *Documentazione obbligatoria e formalità da rispettare per il Patent Box “ autoliquidato”* , in *Il fisco*, n. 35/ 2019, 3317 ss ; R. CORDEIRO GUERRA, *La disciplina del transfer price nell'ordinamento italiano*, in *Riv. dir. trib.*, 2000, I, 421 ss; A. BALLANCIN, *La disciplina italiana del transfer price tra onere della prova, giudizi di fatto e l'(in)esistenza di obblighi documentali*, in *Rass. trib.*, 2006, 1982 ss; A. GARCEA – R. LUPI, *Trasferimenti intragruppo in neutralità e “transfer price” interno*, in *Dialoghi di dir. trib.*, 2005, 195 ss.; E. DELLA VALLE, *Il transfer price nel sistema di imposizione sul reddito*, in *Riv. dir. trib.*, 2009, 133; M. BEGHIN, *La disciplina del transfer pricing, tra i profili sostanziali, profili procedimentali, fattispecie di evasione e abuso del diritto*, in AA.VV., *Lezioni di diritto tributario sostanziale e processuale*, Milano, 2009, 347 ss.; P. BORIA, *Il transfer pricing interno come possibile operazione elusiva e l'abuso del diritto*, in *Riv. dir. trib.* 2013, 427 ss.