

***STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI***  
***NOVITA' NORMATIVE IRPEF***  
***ANNO D'IMPOSTA 2015***

*Persone fisiche*

*Persone fisiche titolari di partita IVA*

*Società di persone*

A cura di  
*Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali*  
*Ufficio di Statistica*

## Sommario

|   |           |
|---|-----------|
| <b>PERSONE FISICHE</b>  | <b>4</b>  |
| 1. Compliance Dichiarativa.....                                       | 4         |
| 2. Quadro RA .....  | 5         |
| 3. Quadro RB .....  | 6         |
| 4. Quadro RC – Redditi di lavoro dipendente .....                     | 7         |
| 5. Anticipazione del TFR In Busta Paga.....                           | 7         |
| 6. Bonus di 80 Euro.....  | 8         |
| 7. Ricercatori che rientrano in Italia.....                           | 8         |
| 8. Ristrutturazioni edilizie - Evoluzione dei benefici fiscali.....   | 9         |
| 9. Spese funebri.....   | 9         |
| 10. Spese di frequenza scolastica e universitaria.....                | 10        |
| 11. Erogazioni liberali .....   | 12        |
| 12. Stabilizzazione del cinque per mille.....                         | 12        |
| 13. Quadro RW .....   | 12        |
| <b>PERSONE FISICHE TITOLARI DI PARTITA IVA</b>                        | <b>14</b> |
| 1. Il Super Ammortamento .....  | 14        |
| 2. Patent Box .....   | 16        |
| 3. Deduzione costi «black list» .....                                 | 18        |
| 4. Regime forfetario (L. 190/2014, articolo 1, commi da 54 a 89)..... | 19        |

|   |           |
|---|-----------|
| <b><i>SOCIETA' DI PERSONE</i></b>   | <b>24</b> |
| <i>1. I soggetti interessati al modello unico SP.....</i>                         | <i>24</i> |
| <i>2. Determinazione del reddito.....</i>   | <i>25</i> |
| <i>3. Il Super ammortamento.....</i>  | <i>25</i> |
| <i>4. Tassazione agevolata sui redditi da beni immateriali (patent box) .....</i> | <i>26</i> |

## PERSONE FISICHE

### 1. Compliance Dichiarativa.

Nel caso di dichiarazione integrativa, il frontespizio dei modelli 2016 richiede l'indicazione se essa sia dovuta ad una delle segnalazioni inviate dall'Agenzia delle entrate.

Quindi nel rigo Tipo di Dichiarazione:

| TIPO<br>DI DICHIARAZIONE | Redditi                  | Iva                      | Quadro<br>RW             | Quadro<br>VO             | Quadro<br>AC             | Studi di<br>settore      | Parametri                | Correttiva<br>nei termini | Dichiarazione<br>integrativa<br>a favore | Dichiarazione<br>integrativa | Dichiarazione<br>integrativa<br>(art. 2, co. 8-ter,<br>DPR 322/98) | Eventi<br>eccezionali    |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|---------------------------|--|------------------------------|--|--------------------------|
|                          | <input type="checkbox"/>  | <input type="checkbox"/>                 | <input type="checkbox"/>     | <input type="checkbox"/>   | <input type="checkbox"/> |

la casella “Dichiarazione integrativa” deve essere compilata utilizzando il **codice “2”** quando il contribuente rettifichi la dichiarazione in base alle comunicazioni inviate dall' Agenzia delle Entrate.

La Circolare N. 16/E del 28/04/2016, descrivendo gli indirizzi operativi nell'ambito della Prevenzione e contrasto all'evasione, dispone la revisione delle relazioni tra l'Amministrazione fiscale e i contribuenti, secondo le indicazioni dell'OCSE che hanno trovato accoglimento nell'art. 1, commi 634 e seguenti dalla Legge di stabilità 2015.

In linea con tali indicazioni dell'OCSE, la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha introdotto alcune disposizioni che consentono all'Agenzia delle Entrate di mettere a disposizione del contribuente, o del suo intermediario, gli elementi e le informazioni di cui è in possesso e che lo riguardano, al fine di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili.

La disponibilità di tali informazioni rappresenta per il contribuente un ausilio nella fase compilativa della dichiarazione o, nel caso in cui sia stata già presentata, consente di porre rimedio agli eventuali errori od omissioni mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

Il processo avviato nel 2015 proseguirà nel 2016, consolidandosi a livello organizzativo anche attraverso la messa a disposizione di una specifica procedura d'ausilio per gestire il processo di comunicazione, informazione ed assistenza nei confronti dei contribuenti destinatari delle comunicazioni centralizzate.

## **2. Quadro RA**

Il quadro RA accoglie i redditi dei terreni, situati nel territorio dello Stato, che sono o devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita. Restano esclusi i terreni situati all'estero e quelli dati in affitto per usi non agricoli che costituiscono redditi diversi e, pertanto, vanno indicati nel quadro RL "Altri redditi".

Più precisamente nel quadro devono essere dichiarati:

- il reddito dominicale da chi possiede terreni in base ad un diritto reale (proprietà, enfiteusi, usufrutto);
- il reddito agrario dal proprietario conduttore, dall'affittuario e da qualsiasi altro soggetto che esercita sul terreno l'attività agricola.

Non sono produttivi di reddito dominicale e agrario, i terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani, quelli utilizzati dal possessore come beni strumentali nell'esercizio delle proprie specifiche attività commerciali.

L'Imu, in linea generale, *sostituisce l'Irpef e le relative addizionali sul reddito fondiario*.

Non godono dell'effetto sostitutivo, con conseguente assoggettamento anche alle ordinarie imposte dirette, i redditi agrari ed i redditi fondiari relativi ad immobili locati (articolo 9, comma 9, D.lgs. 23/2011).

Nei casi in cui l'Imu non è dovuta deve essere applicata l'Irpef<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Nelle istruzioni del modello Unico 2016 si ribadisce che il principio di sostituzione Imu/Irpef è valido anche per l'Imi introdotta nella sola Provincia autonoma di Bolzano e l'Imis (Imposta municipale Immobiliare semplice) applicata nei comuni della Provincia autonoma di Trento.

Il D.L. n. 4/2015 (A.C. 2915) ha modificato i criteri di esenzione dal versamento dell'IMU dei terreni montani agricoli ricadenti in aree montane e di collina.

In particolare, l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) si applica:

- a) ai terreni agricoli nonché a quelli incolti ubicati nei Comuni classificati totalmente montani di cui all'elenco dei Comuni italiani pubblicato dall'Istat;
- b) ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'articolo 25, comma 7, allegato A, della legge n. 448/2001;
- c) ai terreni agricoli nonché a quelli incolti posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei Comuni classificati *parzialmente montani* ai sensi del citato elenco dell'ISTAT.

Si evidenzia che l'esenzione di cui alla lettera c) è riconosciuta anche nel caso di concessione in comodato ed in affitto, nel caso in cui sia il cedente o comodante, sia il concessionario o comodatario siano coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola<sup>2</sup>.

I redditi dominicali ed agrari oggetto di dichiarazione sono soggetti ad una rivalutazione “di base”, rispettivamente, dell'80% e del 70% ed una ulteriore rivalutazione del 30%, che, però, viene ridotta al 10% nel caso di terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da Imprenditori agricoli professionali.

### **3. Quadro RB**

La sezione II del quadro RB è da compilare nel caso di locazioni effettuate con opzione per la cedolare secca o fruendo di riduzioni per locazioni a canone concordato di fabbricati in comuni ad alta densità abitativa o, se situati in Abruzzo e locati a soggetti colpiti dal sisma del 2009,.

Con Unico 2016 viene introdotta la nuova colonna 7 in cui esplicitare il codice identificativo del contratto registrato in via telematica. Le colonne da 3 a 6 che accolgono gli estremi di registrazione del contratto sono da utilizzare solo nel caso di assenza di codice identificativo.

---

<sup>2</sup> Risoluzione del Dipartimento delle finanze n. 2 del 3 febbraio 2015.

#### 4. Quadro RC – Redditi di lavoro dipendente

In primo luogo si evidenzia la eliminazione del rigo RC4 in cui indicare le somme percepite per incremento della produttività poiché per l'anno d'imposta 2015 non trova applicazione la tassazione agevolata di tali somme<sup>3</sup>.

Nella colonna 1 dei righe da RC1 a RC3 sono stati previsti due nuovi codici da utilizzare per i contribuenti iscritti nei registri anagrafici del **comune di Campione d'Italia**: il codice "5" per i redditi di lavoro dipendente ed il codice "6" per i redditi di pensione. *Per entrambe le tipologie è riconosciuta l'esenzione fino a 6.700 euro.*

Il reddito da lavoro dipendente prestato all'estero in zona di frontiera da soggetti residenti nel territorio dello Stato Italiano, dal 1° gennaio 2015 concorre a formare il reddito complessivo di quest'ultimi per l'importo eccedente 7.500 euro (in luogo del previgente importo di 6.700 euro)<sup>4</sup>.

Tuttavia, la citata riduzione del reddito di lavoro svolto come frontaliero, deve essere coordinata con le specifiche disposizioni contenute nelle diverse convenzioni stipulate dall'Italia con i governi limitrofi. Le norme contenute nelle diverse convenzioni, in quanto speciali, prevalgono su quelle interne: in caso di contrasto, pertanto, si deve applicare la norma contenuta nel trattato internazionale.

#### 5. Anticipazione del TFR In Busta Paga

In via sperimentale, i lavoratori del settore privato, esclusi i lavoratori domestici e i lavoratori del settore agricolo, che, da almeno sei mesi, abbiano in essere un rapporto di lavoro presso il medesimo datore di lavoro, possono richiedere di percepire la quota maturanda di Tfr, compresa quella eventualmente destinata ad una forma pensionistica complementare, come parte integrativa della retribuzione relativa alle mensilità tra il 1° marzo 2015 e il 30 giugno 2018.

---

<sup>3</sup> Tuttavia, la Legge di Stabilità 2016 ha ripristinato l'agevolazione per l'anno di imposta 2016.

<sup>4</sup> La franchigia di esenzione (prevista in materia di Irpef), per i redditi di lavoro dipendente prestati all'estero (sempre in zona di frontiera) non deve essere parametrata alla durata del rapporto nell'anno, ma deve essere utilizzata in maniera fissa.

Tale parte integrativa della retribuzione è assoggettata a tassazione ordinaria, non è imponibile ai fini previdenziali e non concorre al raggiungimento dei limiti di reddito previsti per usufruire della detrazione di cui all'articolo 13, comma 1-bis, del TUIR (c.d. "80 euro").

## **6. Bonus di 80 Euro**

L'articolo 4 del disegno di legge di Stabilità 2015 rende definitivo il credito d'imposta a favore dei lavoratori dipendenti ed assimilati.

Infatti nell'articolo 13 del TUIR è stato inserito il nuovo comma 1-bis in cui si prevede un credito in misura pari:

- all'importo fisso di 960 euro, se il reddito complessivo non è superiore a 24.000 euro;
- all'importo di 960 euro che decresce linearmente in caso di superamento del predetto limite di 24.000 euro, fino ad azzerarsi al raggiungimento di un livello di reddito complessivo pari a 26.000 euro.

Tale credito compete con riferimento al numero di giorni lavorati nell'anno.

Si ritiene utile evidenziare che il bonus, sebbene il riferimento normativo sia l'articolo 13 del TUIR, continua a non assumere la *natura* di detrazione d'imposta e va inteso e gestito come un mero credito da riconoscere in busta paga.

Il riconoscimento del credito eventualmente spettante è attribuito automaticamente dai sostituti d'imposta (artt. 23 e 29 del DPR 29 settembre 1973, n. 600) sugli emolumenti erogati in ciascun periodo di paga. I sostituti d'imposta, senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei beneficiari, riconoscono il credito spettante sulla base dei dati reddituali a loro disposizione.

## **7. Ricercatori che rientrano in Italia**

La legge di Stabilità per il 2015 ha prorogato di due anni, fino a tutto il 2017, gli incentivi fiscali per favorire il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero (articolo 44 del DL 78/2010).

L'agevolazione esclude dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il 90% degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, hanno lo svolto attività presso centri di ricerca

pubblici o privati o presso università per almeno due anni continuativi e si trasferiscono in Italia, acquisendovi la residenza fiscale.

## **8. Ristrutturazioni edilizie - Evoluzione dei benefici fiscali**

Con il Decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 (convertito in Legge 214/2011) sono state stabilizzate le detrazioni fiscali relative alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, inserendole come art. 16-bis, nel D.P.R. 917/86 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi),

Il Dl 22 giugno 2012 n. 83, aveva aumentato la percentuale dal 36% al 50% e l'importo massimo detraibile da 48.000 a 96.000 euro. Tale formulazione è stata prorogata dalla legge di stabilità per il 2015.

La detrazione del 65% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti e quella, di medesima entità, per interventi di messa in sicurezza statica delle abitazioni principali e degli immobili a destinazione produttiva sono state prorogate per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2015.

Per tutti i bonus restano ferme le attuali modalità operative delle detrazioni, che devono essere ripartite in 10 quote annuali di pari importo e recuperate dalla dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui vengono eseguiti i lavori.

### *La ritenuta sui bonifici*

Dal 1° gennaio 2015 la ritenuta, a titolo di acconto, effettuata dalle banche al momento dell'accredito dei bonifici di pagamento, verso le imprese esecutrici dei lavori rientranti nelle sopracitate agevolazioni, passa dal 4% all'8%.

## **9. Spese funebri**

La legge di stabilità per il 2016 (Legge n. 208/2015)<sup>5</sup> ha sostituito la lettera d) del comma 1 dell'articolo 15 del Tuir, in materia di detrazione Irpef del 19% legata alle spese funebri. Nella

---

<sup>5</sup> Nella stessa legge viene stabilita l'applicazione a partire dal periodo d'imposta 2015.

novellata formulazione, la detrazione spetta in relazione alle spese sostenute “in dipendenza della morte di persone “, senza più riferimento all’articolo 433 del codice civile.

In pratica, possono essere detratte le spese funebri sostenute per persone non legate da vincoli di coniugio/parentela/affinità: in tal modo la detrazione diviene fruibile anche, per esempio, a conviventi e coppie di fatto.

Il limite massimo di spesa funebre detraibile è pari ad €. 1.550, applicabile per ciascun decesso (e non per periodo di imposta) e costituisce l’importo complessivo di detraibilità anche in caso di più soggetti che sostengono spese funebri relative allo stesso defunto.

## **10. Spese di frequenza scolastica e universitaria**

Le norme fiscali in relazione alla detrazione IRPEF del 19% per le spese di frequenza scolastica e universitaria sono state modificate dalla legge n. 107/2015 (c.d. “La buona scuola”).

Fino al periodo 2014, l’articolo 15, comma 1, lett. e), del TUIR riconosceva, al contribuente, una detrazione dall’imposta dovuta pari al 19% delle spese sostenute per la frequenza di:

- corsi di istruzione secondaria e universitaria;
- corsi di perfezionamento e/o specializzazione universitaria (compresa l’iscrizione fuori corso), tenuti presso università o istituti sia pubblici che privati, italiani e stranieri.

La Legge n. 107/2015 ha modificato l’art. 15 del TUIR, in materia di detrazione IRPEF del 19% per le spese di frequenza scolastica e universitaria:

- riformulando la lett. e), che ora riguarda solo i corsi di istruzione universitaria;
- inserendo la successiva lett. e-bis), che disciplina la frequenza delle scuole dell’infanzia, primarie e secondarie.

La nuova lettera e) prevede la detraibilità (19%) delle spese di istruzione universitaria limitando quella degli atenei non statali ad un importo non superiore a quello stabilito annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del MIUR da emanarsi entro il 31 dicembre di ogni anno, sulla base degli importi medi delle tasse e contributi dovuti alle università statali.

Il MIUR, con il decreto n. 288 del 29 aprile 2016, ha indicato l’importo massimo della spesa relativa alle tasse e ai contributi di iscrizione per la frequenza dei corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali, detraibile dall’imposta lorda sui redditi

dell'anno 2015, suddividendoli in base all'area disciplinare (medica, sanitaria, scientifico-tecnologica, umanistico-sociale) ed in base alla sede territoriale (Nord, Centro, Sud e Isole).

Di seguito si riportano i valori in dettaglio:

- discipline mediche: limite massimo di spesa di euro 3.700 al nord, 2.900 euro al centro, 1.800 al sud e nelle isole;
- discipline sanitarie: limite massimo di spesa di euro 2.600 al nord, 2.200 euro al centro, 1.600 euro al sud e nelle isole;
- discipline scientifiche - tecnologiche: limite massimo di spesa di euro 3.500 al nord, 2.400 euro al centro, 1.600 euro al sud e nelle isole;
- discipline umanistiche - sociali: limite massimo di spesa di euro 2.800 al nord, 2.300 euro al centro, 1.500 euro al sud e nelle isole.

Il limite d'importo detraibile indicato dal decreto deve essere incrementato, ai fini di stabilire la detrazione d'imposta, dell'importo relativo alla tassa regionale per il diritto allo studio (articolo 3 della legge 549/1995).

La nuova lett. e-bis) dell'art. 15 co. 1 del TUIR, prevede l'applicazione della detrazione IRPEF del 19% in relazione alle spese per la frequenza:

- delle scuole dell'infanzia<sup>6</sup>;
- del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie e delle scuole secondarie di primo grado;
- delle scuole secondarie di secondo grado.

In tal modo viene superato il precedente limite normativo che prevedeva la detrazione IRPEF per le spese di frequenza di corsi di istruzione secondaria, di primo e di secondo grado, in quanto sarà possibile detrarre le spese per la frequenza di scuole dell'infanzia nonché della scuola primaria.

La nuova disciplina si applica sia alle scuole statali sia alle scuole paritarie private e degli enti locali, tutte appartenenti al sistema nazionale di istruzione, senza la previsione di un limite pari all'ammontare delle tasse e i contributi degli istituti statali (resta solo il limite di 400,00 euro).

---

<sup>6</sup> Si rammenta come la detraibilità delle rette per la frequenza degli asili nido, per un ammontare massimo di 632 euro annui, è stata resa stabile dalla legge 203/2008 (legge finanziaria 2009).

## **11. Erogazioni liberali**

L'articolo 1, commi 137 e 138, della L.190/2014 (stabilità per il 2015) modifica l'articolo 15, comma 1.1, del TUIR, incrementando da Euro 2.065 a Euro 30.000 l'importo massimo per il quale spetta la detrazione (26%) IRPEF sulle erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle ONLUS e dei soggetti che svolgono attività umanitarie.

## **12. Stabilizzazione del cinque per mille**

Reso stabile l'istituto del 5 per mille<sup>7</sup> dell'Irpef, fino a oggi reiterato con proroghe annuali.

L'articolo 1, comma 154, della Legge del 23/12/2014 n. 190 ha disposto che le vigenti disposizioni in materia si applicano all'esercizio finanziario 2015 e a quelli successivi, con una dote finanziaria annuale di 500 milioni di euro.

Per assicurare trasparenza ed efficacia nell'utilizzazione della quota del 5 per mille, la destinazione delle somme erogate andrà opportunamente rendicontata secondo specifiche modalità. In caso di violazione degli obblighi di rendicontazione è previsto il recupero delle somme erogate.

## **13. Quadro RW**

*La "voluntary" ed Unico 2016.*

Per tutti i contribuenti che nel 2015 hanno presentato istanza per accedere alla procedura di collaborazione volontaria la compilazione del quadro RW potrebbe essere differente, in ragione delle diverse modalità con cui la "voluntary" è stata perfezionata:

---

<sup>7</sup> Ciascun contribuente per sona fisica, può destinare il 5 per mille della propria imposta sui redditi a una delle seguenti finalità: sostegno a volontariato, Onlus, associazioni di promozione sociale iscritte negli appositi registri (nazionale, regionale e provinciale), associazioni e fondazioni senza scopo di lucro operanti in determinati ambiti (assistenza sociale, sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, eccetera); finanziamento della ricerca scientifica e dell'università; finanziamento della ricerca sanitaria; finanziamento delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici; sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza; sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni, che svolgono una rilevante attività di interesse sociale; finanziamento delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici.

- rimpatrio fisico (trasferimento materiale degli investimenti in Italia);
- rimpatrio giuridico (conferimento di un mandato a un intermediario italiano, per la gestione/amministrazione degli investimenti e dei relativi flussi di reddito);
- mantenimento all'estero e rilascio del “waiver” (autorizzazione all'intermediario estero di trasmettere al fisco, *in caso di richiesta*, le informazioni sui rapporti finanziari riconducibili al contribuente).

Nel primo caso il contribuente non ha più obbligo di monitoraggio, in quanto viene meno il presupposto territoriale. Parimenti, nel secondo caso, si interrompe l'obbligo di monitoraggio in capo al contribuente, in quanto esso viene assolto direttamente dall'intermediario. Nel caso in cui i capitali continuano ad essere tenuti all'estero, il monitoraggio deve proseguire.

Va evidenziato che nelle sopracitate prime due tipologie di perfezionamento della “voluntary”, il quadro RW di Unico 2016, deve contenere le informazioni relative al periodo che precede la data di rimpatrio (fisico o giuridico)<sup>8</sup>.

#### *Novità del modello*

Il quadro RW e le relative istruzioni non presentano sostanziali differenze rispetto al passato: va evidenziato che il valore massimo registrato su conti correnti e depositi (al di sotto del quale la compilazione non è dovuta), è stato aggiornato a **15 mila** euro.

Merita attenzione il fatto che il contribuente che ha aderito alla “voluntary” sarà tenuto a tassare i redditi generati dagli investimenti oggetto di rimpatrio.

---

<sup>8</sup> Che rappresenterà l'ultima compilazione.

## **PERSONE FISICHE TITOLARI DI PARTITA IVA**

---

### **1. Il Super Ammortamento**

L'articolo 1, comma 91, della legge n. 208 del 2015 stabilisce che *“Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento”*.

Si evidenzia come la maggiorazione richieda il rispetto delle seguenti caratteristiche:

- beni “materiali” (eccetto fabbricati e costruzioni);
- di tipo strumentale e, quindi, di uso durevole, impiegabili come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa;
- nuovi<sup>9</sup>;
- per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;

L'agevolazione è possibile sia per l'acquisizione diretta, ma anche per i beni utilizzati in base ai contratti di locazione finanziaria, mentre resta escluso il noleggio.

La maggiorazione del 40% del costo di acquisizione vale solo in riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria mentre restano invariati i coefficienti di ammortamento. Quindi, va evidenziato, come tale maggiorazione del costo ha rilevanza esclusivamente ai fini fiscali, essendo **irrilevante ai fini contabili**, rappresentando nella pratica una variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi.

Sotto il profilo temporale, la maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione compete per gli investimenti effettuati *“dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016”*.

---

<sup>9</sup> Nell'ipotesi in cui i beni siano complessi (ossia alla realizzazione degli stessi abbiano concorso anche beni usati), per soddisfare il requisito della novità è necessario fare riferimento all'intero bene. In tale evenienza la circolare n. 5E del 2015, ha chiarito che il requisito di bene nuovo resta soddisfatto purché l'incidenza del costo relativo ai beni usati non prevalga rispetto al costo complessivamente sostenuto.

Ai fini della determinazione della spettanza della predetta maggiorazione la Circolare 23/E del 2016 ha stabilito la validità delle regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR.

Nella citata Circolare si conferma l'applicabilità della maggiorazione anche da parte delle persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che applicano il c.d. "regime dei minimi" (articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge 24 dicembre 2007, n. 244) o il c.d. "regime di vantaggio" (articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111).

#### *Maggior ammortamento per i costi delle autovetture*

La disciplina fiscale dei veicoli che l'esercente attività d'impresa o professionale utilizza per lo svolgimento della propria attività è regolamentata dall'art. 164 del TUIR.

In base a tale norma, la percentuale di deducibilità di ammortamento del veicolo è pari al 20 per cento elevata all'80 per cento se i veicoli sono utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. È possibile dedurre l'ammortamento limitatamente ad un solo veicolo se l'attività viene svolta individualmente ovvero per un veicolo per ciascun associato o socio nel caso in cui l'attività venga esercitata in forma associata.

Inoltre, bisogna tenere presente il tetto massimo su cui è possibile fruire della deducibilità fiscale dell'ammortamento:

| <b>Tipologia</b>          | <b>Limite di deduzione consentito</b> |
|---------------------------|---------------------------------------|
| Autovetture e autocaravan | 18.075,99 euro                        |
| Motocicli                 | 4.131,66 euro                         |
| Ciclomotori               | 2.065,83 euro                         |

Al comma 92 della legge di Stabilità 2016 viene prevista la maggiorazione del 40% dei limiti.

Quindi i nuovi limiti di deducibilità, sotto il profilo del tetto massimo del costo d'acquisto fiscalmente riconosciuto, nel caso di applicazione dell'agevolazione, diventano:

| <b>Tipologia</b>          | <b>Limite di deduzione consentito</b> |
|---------------------------|---------------------------------------|
| Autovetture e autocaravan | 25.306 euro                           |
| Motocicli                 | 5.784 euro                            |
| Ciclomotori               | 2.892 euro                            |

## **2. Patent Box**

La Legge di Stabilità 2015 ha istituito nel nostro ordinamento il *patent box*, un regime di tassazione agevolata, su base opzionale, per i redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali.

L'agevolazione mira ad incentivare:

- l'investimento in attività di ricerca e sviluppo;
- il mantenimento degli stessi sul suolo nazionale se già ivi posseduti;
- la collocazione in Italia di beni immateriali detenuti all'estero.

Il **30 luglio 2015**, il ministro dello sviluppo economico, di concerto con il ministro dell'economia e delle finanze ha emanato il decreto che attua la disciplina della patent box in vigore dal 2015.

Il regime opzionale di tassazione riguarda tutte le imprese con redditi derivanti dall'utilizzazione delle seguenti tipologie di beni immateriali: *opere dell'ingegno*<sup>10</sup>, brevetti industriali, marchi,

---

<sup>10</sup> L'articolo 1, comma 148 della legge di stabilità 2016 ha modificato il comma 39 dell'articolo 1 della legge di stabilità

disegni, processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Il beneficio fiscale si sostanzia in una variazione in diminuzione dal reddito d'impresa imponibile ai fini delle imposte dirette e Irap pari al 30 per cento nel 2015, 40 per cento nel 2016 e 50 per cento dal 2017 di una quota parte del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale.

Nei quadri relativi al reddito d'impresa in contabilità ordinaria, l'agevolazione fiscale del patent box dovrà essere inserita nella colonna 1 del rigo RF50.

In questo rigo va inserito l'importo della variazione in diminuzione dal reddito d'impresa.

#### *Determinazione dell'agevolazione*

Può beneficiare del regime agevolato soltanto la quota parte di reddito determinata in base al rapporto tra spese sostenute per il bene immateriale (costi qualificati) e la totalità delle spese sostenute dal contribuente (costi complessivi).

#### *Disposizioni attuative*

Al fine di fruire dell'agevolazione è necessario esercitare una specifica opzione<sup>11</sup> entro il 31/12/2015, che riguarda il 2015 ed i successivi quattro anni.

Si prevede l'attivazione di una procedura di *ruling*<sup>12</sup> per la determinazione dell'agevolazione, **obbligatoria** nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali e facoltativa nel caso di utilizzo indiretto.

---

2015 sostituendo l'espressione "opere dell'ingegno" con "software protetto da copyright".

Tale definizione, già prevista dall'articolo 6, comma 1, lettera a) del decreto Patent Box, ha di fatto escluso dall'agevolazione le opere dell'ingegno quali le opere letterarie, le opere drammatiche, le opere scientifiche, le opere didattiche, i format radiotelevisivi, le opere fotografiche, le opere dell'arte cinematografica, le opere della scultura, le opere e le composizioni musicali, i disegni e le opere dell'architettura, i progetti di lavori di ingegneria, ecc.

Attraverso questo intervento, il legislatore ha confermato che il **diritto d'autore**, ad eccezione del software protetto da copyright, è escluso dall'agevolazione in commento.

*L'Agenzia ritiene che tale disposizione, nell'assumere una valenza interpretativa, possa applicarsi anche ai regimi avviati con decorrenza dall'esercizio 2015, cioè alle opzioni e istanze di ruling presentate entro il 31 dicembre 2015. In tal senso devono intendersi integrate le istruzioni della modulistica dichiarativa Unico 2016*

<sup>11</sup> Sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, mediante l'apposito software denominato PATENT BOX, è disponibile il modello di opzione telematico.

<sup>12</sup> procedura di accordo preventivo

In caso di presentazione di ruling obbligatorio, l'opzione produce efficacia e, quindi, **il quinquennio inizia a decorrere**, a partire dall'anno di presentazione dell'istanza di ruling.

La circolare n. 11/E/2016 riporta il seguente esempio: se il contribuente ha comunicato l'opzione all'Agenzia delle Entrate nel corso dell'anno 2015 senza però presentare istanza di ruling obbligatorio entro il termine del 31 dicembre 2015, l'opzione non sortirà effetti in tale annualità.

Di contro va evidenziato come il paragrafo 3.1.1 della citata Circolare consente anche l'esercizio tardivo della opzione, utilizzando la "*remissione in bonis*<sup>13</sup>".

Ne consegue che il contribuente che non ha esercitato per l'anno 2015 l'opzione, ma ha presentato istanza di ruling entro la fine del medesimo anno, può effettuare la comunicazione telematica entro il 30/9/2016, versando la sanzione di 250 euro ed utilizzare l'agevolazione a decorrere dal 2015.

#### *Plusvalenze nell'ambito del Patent box*

Non concorrono a formare reddito d'impresa le plusvalenze derivanti da cessioni di beni immateriali agevolabili, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione venga reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo alla cessione, in attività di ricerca e sviluppo.

Nel caso di mancata verifica della citata condizione, il reddito del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene la cessione deve essere aumentato dell'importo della plusvalenza agevolata.

### **3. Deduzione costi «black list»**

Il D.lgs. n. 147 del 2015 modifica in più punti la disciplina concernente i costi "black list".

In particolare si sostituisce integralmente il comma 10 dell'articolo 110 del TUIR, che non consentiva di dedurre le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi inseriti nella black list.

---

<sup>13</sup> istituto introdotto dall'**art. 2 del D.L. n. 16/2012** come una particolare forma di ravvedimento operoso volto ad evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni o ad altri adempimenti formali non eseguiti tempestivamente, impediscano al contribuente di usufruire di benefici fiscali o di regimi opzionali agevolati pur essendo in possesso dei requisiti sostanziali richiesti.

Dal 2015 è consentita la deducibilità delle spese, entro il limite del *valore normale* dei beni e dei servizi acquistati in base ad *operazioni che hanno avuto concreta esecuzione*, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, individuati in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni con un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Inoltre, modificando il comma 11 dell'articolo 110 del Tuir, si elimina la condizione che subordinava la deducibilità di tali costi al fatto che l'impresa estera svolgesse prevalentemente una attività commerciale effettiva.

#### **4. Regime forfetario (L. 190/2014, articolo 1, commi da 54 a 89)**

Con la legge di stabilità 2015, il legislatore, al fine di consentire la graduale sostituzione di tutti i regimi di favore in vigore per le piccole attività economiche, ha introdotto il nuovo regime forfetario, che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale, purché siano in possesso dei requisiti stabiliti dalla legge e, contestualmente, non incorrano in una delle cause di esclusione.

In quanto regime naturale, i contribuenti che già svolgono un'attività di impresa, arte o professione, vi accedono senza dover fare alcuna comunicazione preventiva o successiva. Tali soggetti sono, tuttavia, obbligati ad inviare apposita comunicazione telematica all'INPS entro il 28 febbraio di ciascun anno, qualora interessati a fruire del regime contributivo agevolato.

I contribuenti che adottano il regime forfetario godono di rilevanti semplificazioni ai fini IVA e ai fini contabili:

- non addebitano l'Iva in fattura ai propri clienti e non detraggono l'iva sugli acquisti;
- non liquidano l'imposta, non la versano, non sono obbligati a presentare la dichiarazione e la comunicazione annuale Iva;
- non devono comunicare all'Agenzia delle entrate le operazioni rilevanti ai fini Iva (cd. spesometro) né quelle effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti black list.

- determinazione forfetaria del reddito da assoggettare a un'unica imposta in sostituzione di quelle ordinariamente previste, nonché di accedere ad un regime contributivo opzionale per le imprese.

### *Il regime di vantaggio*

Dal 1 gennaio 2016 non è più possibile accedere al regime di vantaggio. Tuttavia i soggetti che in tale data risultano parteciparvi, vi rimarranno sino al superamento dei limiti massimi di ricavi per rimanere nell'agevolazione, oppure sino al supereranno del quinquennio di attività ovvero fino al compimento del trentacinquesimo anno di età se successivo alla scadenza del quinquennio.

### *Requisiti di accesso al regime forfettario*

Possono accedere al nuovo regime i soggetti che

- nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi e compensi non superiori di quelli previsti dalla legge (espressi nella tabella A di seguito riportata);
- spese per lavoratori dipendenti e assimilati non superiori a 5.000 Euro lordi;
- beni strumentali<sup>14</sup> non superiori a 20.000 Euro;
- il reddito d'impresa o di lavoro autonomo sia prevalente rispetto a quello di lavoro dipendente, se presente.

L'accesso al regime è precluso ai contribuenti che si trovano nelle seguenti condizioni:

- utilizzano un regime speciale IVA;
- non sono residenti in Italia;
- effettuano prevalentemente cessioni di immobili o di mezzi di trasporto nuovi;
- partecipano a società di persone o a società di capitali "trasparenti".

---

<sup>14</sup> Il costo dei beni va assunto al netto dell'IVA (indetraibile) e non rilevano:

- immobili;
- beni di costo unitario < 516,46 Euro.

Inoltre i beni utilizzati promiscuamente sono computati al 50% e per i beni detenuti in locazione o comodato va considerato il "valore normale".

| <b>ATTIVITA'</b>   | <b>CODICE<br/>ATECO 2007</b>   | <b>VALORE SOGLIA<br/>DEI RICAVI/COMPENSI</b> | <b>COEFFICIENTE<br/>DI REDDITIVITÀ</b> |
|--|--|--|--|
| Industrie alimentari e delle bevande   | 10-11  | 35.000                                       | 40%                                    |
| Commercio all'ingrosso e al dettaglio  | 45 - (da 46.2 a 46.9) -<br>(da 47.1 a 47.7) - 47.9   | 40.000                                       | 40%                                    |
| Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande   | 47.81  | 30.000                                       | 40%                                    |
| Commercio ambulante di altri prodotti  | 47.82 – 47.89  | 20.000                                       | 54%                                    |
| Costruzioni e attività immobiliari   | 41-42-43-68  | 15.000                                       | 86%                                    |
| Intermediari del commercio   | 46.1   | 15.000                                       | 62%                                    |
| Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione   | 55-56  | 40.000                                       | 40%                                    |
| Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi | 64-65-66-69-70-71-72-73-74-75-<br>85-86-87-88  | 15.000                                       | 78%                                    |
| Altre attività economiche  | 01-02-03-05-06-07-08-09-<br>12-13-14-15-16-17-18-19-<br>20-21-22-23-24-25-26-27-28-29-<br>30-31-32-33-35-36-37-38-39-49-<br>50-51-52-53-58-59-60-61-62-63-<br>77-78-79-80-81-82-84-<br>90-91-92-93-94-95-96-97-98-99 | 20.000                                       | 67%                                    |

### *Determinazione del reddito*

I soggetti che aderiscono al regime determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività diversificato a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata (evidenziato nella soprariportata tabella "A").

In caso di esercizio di più attività, il reddito va determinato applicando ai ricavi imputabili a ciascuna attività il relativo coefficiente di redditività.

Una volta determinato il reddito imponibile, il contribuente forfetario applica un'unica imposta, nella misura del 15%, sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP.

Nel caso di imprese familiari, l'imposta sostitutiva, applicata sul reddito al lordo dei compensi dovuti dal titolare al coniuge e ai suoi familiari, è dovuta dall'imprenditore.

I contributi previdenziali obbligatori, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico o, nel caso in cui non sia fiscalmente a carico, qualora il titolare non abbia esercitato il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi, si deducono dal reddito determinato forfetariamente. L'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo.

Il reddito determinato forfetariamente rileva anche ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia.

Nel caso di nuove iniziative economiche, il legislatore ha inoltre previsto la riduzione di 1/3 dell'imponibile determinato al lordo delle deduzioni.

### *Regime contributivo*

Si evidenzia che la Legge 190/2014 ha introdotto un regime contributivo agevolato per la gestione previdenziale degli artigiani ed esercenti attività commerciale che abbiano aderito al regime fiscale in esame, prevedendo che la contribuzione dovuta alle gestioni artigiani e commercianti avvenga rispetto al reddito forfetario, senza applicazione del livello minimo imponibile previsto dall'art.1 comma 3 della L. 233/90.

Quindi, relativamente al 2015, il contribuente non è obbligato a versare la quota fissa dei contributi.

*Annotazione*

Si evidenzia che la Legge di stabilità per il 2016 ha apportato importanti modifiche al regime forfetario in esame, rendendo possibile l'applicazione della disposizione di cui all'art.1 del D.P.R.442/97.

Tale articolo prevede che, nel caso in cui nuove disposizioni modifichino significativamente il relativo sistema normativo su cui intervengono, le opzioni precedentemente espresse possano essere modificate senza l'applicazione dei vincoli temporali (es. triennio)<sup>15</sup>.

---

<sup>15</sup> I soggetti che nel 2015 hanno optato per il regime ordinario possono revocare la scelta effettuata ed accedere al forfetario con decorrenza 1° gennaio 2016.

## SOCIETA' DI PERSONE

---

### 1. I soggetti interessati al modello unico SP

I soggetti interessati alla presentazione del **modello unico SP** anno 2016 sono le **società di persone ed equiparate** di seguito esplicitate:

- società semplici;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società di armamento equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza;
- società di fatto o irregolari equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale<sup>16</sup>;
- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni<sup>17</sup>;
- aziende coniugali se l'attività è esercitata in società fra i coniugi;
- gruppi europei di interesse economico GEIE.

Di contro, non sono tenuti alla presentazione del **modello unico SP** 2016:

- le aziende coniugali non gestite in forma societaria;
- le società di persone ed equiparate non residenti nel territorio dello Stato;
- i condomini.

---

<sup>16</sup> Le società di fatto nascono dalla realizzazione di un rapporto societario fra una o più persone in assenza di una esplicita dichiarazione di volontà in tal senso. Diverse sono le situazioni nelle quali intravedere l'esistenza di una società di fatto: ad esempio la continuazione dell'impresa da parte degli eredi quando l'esercizio di impresa prende il sopravvento rispetto alla gestione della comunione ereditaria.

<sup>17</sup> Si ricorda che l'esercizio in comune dell'attività professionale, per i soggetti iscritti ad appositi albi (dottori commercialisti, avvocati, geometri ecc. ), è regolata dalla legge 23 novembre 1939, n. 1815, la quale prevede l'obbligo di includere nella denominazione la dicitura "studio associato" (tributario, legale, tecnico ecc.) seguita dal nome e dal titolo professionale degli associati. Queste norme sono dettate al fine di evitare la spersonalizzazione della prestazione per il corretto esercizio della professione intellettuale ai sensi dell'articolo 2232 del codice civile.

## 2. Determinazione del reddito.

Il reddito prodotto dalle società di persone, assimilate e da altre forme associative è attribuito a ciascun socio o partecipante (*principio di trasparenza*) e tassato come reddito di partecipazione.

In generale, il reddito va determinato con le regole del reddito d'impresa.

Per le società in contabilità semplificata valgono le regole previste per l'imprenditore individuale.

Per le società in contabilità ordinaria bisogna seguire le regole previste per l'imprenditore individuale in merito alle seguenti tematiche:

- *il periodo d'imposta*, che coincide, di regola, con l'anno solare;
- *la perdita*, che può compensare eventuali altri redditi d'impresa o di partecipazione posseduti. L'eventuale eccedenza può essere riportata negli esercizi successivi, per essere compensata con redditi della stessa categoria: senza limiti temporali se la perdita è realizzata nei primi tre periodi d'imposta (di una nuova attività produttiva) o, in tutti gli altri casi entro il quinto anno dalla sua formazione;
- *la deduzione per incrementi del capitale proprio*. La società deduce la quota ACE dal proprio reddito complessivo netto fino ad annullarlo.

Sul resto, sono applicate le regole previste per i soggetti IRES.

*Si riportano di seguito le variazioni normative che più significativamente hanno inciso sulla determinazione dell'imposta.*

*Trattasi di argomenti già esposti relativamente alle persone fisiche titolari di partita IVA.*

## 3. Il Super ammortamento

Gli investimenti in *beni strumentali nuovi* acquisiti a partire dal 15 ottobre 2015 e fino al 31 dicembre 2016, per effetto della legge di Stabilità per il 2016, sono soggetti ad una maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto. In questo modo, al fine di incentivare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, potranno essere imputate al periodo d'imposta di quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria più elevati, con effetto di ridurre l'imposta (IRPEF\IRES).

L'agevolazione coinvolge le società di persone ed assimilate con le seguenti caratteristiche:

- siano titolari di reddito d'impresa;
- esercitino arti e professioni.

Sono esclusi oggettivamente solo alcuni beni quali:

- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni materiali che, seppur strumentali all'attività, hanno un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- i beni indicati nello specifico allegato alla legge di Stabilità 2016 (aerei, materiale rotabile, condotte, etc.).

La maggiorazione del 40% del costo di acquisizione ha rilevanza esclusivamente ai fini fiscali, e non ai fini contabili, rappresentando nella pratica una variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi.

#### **4. Tassazione agevolata sui redditi da beni immateriali (patent box)**

Nell'attuale contesto economico, i beni immateriali hanno assunto una posizione di assoluto rilievo, concorrendo in maniera considerevole ai profitti delle imprese.

Per tali ragioni altri Paesi UE (ad esempio Belgio, Francia, Gran Bretagna, Lussemburgo, Paesi Bassi, Portogallo e Spagna) hanno già adottato specifici regimi fiscali di vantaggio.

La Legge di Stabilità 2015 ha introdotto nel nostro ordinamento un regime di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali.

Il decreto 30 luglio 2015 ne ha definito l'ambito di applicazione.

##### *Soggetti beneficiari*

Il regime del patent box si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa a prescindere dalla forma giuridica, dalle dimensioni e dal regime contabile.

Condizione necessaria per poter beneficiare del regime fiscale è lo *svolgimento di un'attività di ricerca e sviluppo* finalizzata alla produzione di *beni "agevolabili"*.

L'attività di ricerca può essere svolta anche sulla base di contratti stipulati con società (purché diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa), università, enti di ricerca e organismi equiparati.

#### *Ambito oggettivo*

Il regime di detassazione è applicabile a tutti quei redditi che derivano dall'utilizzo di:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali che siano concessi o in corso di concessione;
- marchi d'impresa, registrati o in corso di registrazione;
- disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
- processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

#### *Modalità di determinazione del beneficio*

In pratica l'agevolazione consiste nella esclusione dalla base imponibile di una quota del reddito derivante dall'utilizzo (diretto o indiretto) di *beni "agevolabili"*.

Quindi, in primo luogo, è necessario individuare il reddito derivante dal *bene immateriale* (agevolabile) e, successivamente, quantificare la quota di reddito cui applicare l'aliquota di detassazione prevista.

In merito al primo aspetto, **nelle ipotesi di utilizzo diretto**, il reddito deve essere determinato sulla base di un accordo di *ruling internazionale* con l'Agenzia delle Entrate, con cui precisare le componenti positive e negative che determinano il reddito. Tale procedura è opzionale, invece, nel caso di **utilizzo indiretto**.

La percentuale di reddito agevolabile viene invece determinata sulla base del rapporto tra:

- i costi per le attività di R&S sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale;
- i costi complessivi sostenuti per produrre tale bene.

Per il primo periodo d'imposta di efficacia dell'opzione per il patent box, e per i due successivi, il citato rapporto utilizza i costi sostenuti nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi e nei tre periodi d'imposta precedenti, *assunti complessivamente*.

A partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello di efficacia dell'opzione, i costi sono quelli sostenuti nei periodi d'imposta in cui le disposizioni trovano applicazione e sono *assunti distintamente per ciascun bene immateriale*.

L'aliquota di detassazione è prevista nelle seguenti misure:

- per l'anno d'imposta 2015, nella misura del 30%;
- per l'anno d'imposta 2016, nella misura del 40%;
- per l'anno d'imposta 2017, nella misura del 50%.

Nel modello Unico SP quanto esposto trova rispondenza nei seguenti nuovi campi:

- RF50 colonna 1, in cui deve essere riportata la quota di reddito derivante dai beni immateriali;
- RF50 colonna 2, in cui deve essere riportata la quota di reddito che non concorre a formare il reddito;
- RG23 colonna 1, in cui deve essere riportata la quota di reddito derivante dai beni immateriali.