



CAPITAL ADVISORY

Patent Box:

Evoluzione normativa

Il **Patent Box** è un regime opzionale per la tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzazione di alcune tipologie di beni immateriali, quali know-how, marchi e brevetti.

Tale regime è stato introdotto per la prima volta nel nostro ordinamento con la L. n. 190 del 23 dicembre 2014, art. 1, c. 37 - 45, come modificata dal successivo art. 5 del D.L. 24 gennaio 2015 – c.d. Investment Compact –, convertito in L. n. 33 del 24 marzo 2015 e prevede la detassazione del reddito derivante dall'utilizzo dei beni immateriali apportando un'apposita variazione in diminuzione nella base imponibile calcolata ai fini IRPEF – per quanto attiene ai redditi d'impresa –, IRES ed IRAP.

Il citato decreto Investment Compact ha contribuito a rendere maggiormente attrattivo il regime agevolativo rispetto a quanto inizialmente previsto dalla Legge di stabilità del 2015 allargando l'ambito oggettivo di applicazione anche ai cosiddetti marketing intangible assets, nonché inserendo nel novero delle spese per R&D ammesse ai fini del calcolo del reddito agevolabile anche quelle intrattenute con “enti diversi da Università ed enti ad esse equiparati”, purché esterni rispetto al gruppo di appartenenza dell'impresa che beneficia dell'agevolazione.

Il Ministero dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, il 30 luglio 2015, come sancito dall'art. 1, comma 44, della Legge di Stabilità 2015, ha provveduto all'emanazione di un decreto attuativo di natura non regolamentare, la cui portata è estremamente ampia, in quanto disciplinante in maniera dettagliata l'ambito oggettivo e soggettivo di applicazione della norma, nonché i criteri di imputazione del reddito derivante dall'intangibile – a seconda che vi sia un utilizzo diretto o indiretto dello stesso – e la determinazione del nexus ratio utilizzato ai fini del calcolo dell'agevolazione.

Successivamente a tale D.M. è stata emanata la L. 208 del 28 dicembre 2015 – Legge di Stabilità 2016 –, la quale ha portato lievi modificazioni concernenti principalmente i requisiti oggettivi per l'individuazione dei redditi agevolabili e la possibilità di richiedere l'opzione anche per più intangibles laddove questi siano impiegati nei processi produttivi in maniera congiunta e complementare tra loro.

L' Agenzia delle Entrate ha emanato due Circolari, la 36/E/2015 e la 11/E/2016 contenenti i “Primi chiarimenti interpretativi in materia di Patent Box”, chiarendo all'uopo specifici dubbi emersi dagli ordini professionali e da alcune associazioni di categoria, inerenti rispettivamente la prima versione novellata dalla Legge di Stabilità 2015 e quella derivante dalle sue modifiche attraverso la legge di Stabilità del 2016.

Si segnala inoltre un ulteriore intervento normativo avvenuto con il D.L. 50 del 24 aprile 2017, convertito in l. 21 giugno 2017, n. 96, il quale ha nuovamente apportato delle modifiche, questa volta di carattere restrittivo, all'ambito oggettivo di applicazione. Anche in questa occasione la scelta del legislatore è stata quella di demandare ad un successivo Decreto Ministeriale di natura non regolamentare, l'onere di attuare le modifiche sostanziali ivi previste.

Il Decreto in parola è stato pubblicato il 28 novembre 2017, il quale, recependo le modifiche intervenute attraverso la norma primaria, disciplina in primis il periodo transitorio necessario a portare alla conclusione le eventuali opzioni già attivate alla data del 31.12.2016, in secundis le modalità per lo scambio di informazioni con gli altri Paesi aderenti con i quali sia vigente uno strumento giuridico congruo a tale tipologia di scambio.

Requisiti soggettivi

Possono optare per il regime agevolato in esame tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa a prescindere dalla forma giuridica, dalle dimensioni e dal regime contabile adottato. E' necessario invece che tali soggetti svolgano attività di ricerca e sviluppo finalizzati alla produzione di determinati beni immateriali, sia internamente o mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati. Anche le società e gli enti non residenti in Italia possono accedere all'agevolazione a condizione di essere residenti in Paesi con i quali:

- sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione;
- con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Sono escluse invece le società fallite, in liquidazione coatta, e le società assoggettate alla procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, oltre che i lavoratori autonomi ed i soggetti che determinano il reddito secondo criteri forfetari.

Definizione di bene immateriale e come funziona la tassazione agevolata

La tassazione agevolata è applicabile ai redditi derivanti dall'utilizzo, diretto o indiretto, di:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali;
- marchi d'impresa (registrati o in corso di registrazione) - **eliminazione dalla lista dei beni agevolabili nel 2017** -
- disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
- processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili;
- utilizzo congiunto di due o più dei suddetti beni immateriali, collegati tra loro da un vincolo di complementarità ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi.

Tassazione agevolata patent box

L'agevolazione consiste nella detassazione di tali redditi i quali non concorrono alla formazione del reddito complessivo per il 50% del relativo ammontare; la detassazione è ridotta al 30% per il periodo d'imposta 2015 e al 40% per il periodo d'imposta 2016, mentre solo dal 2017 in poi tale detassazione è tornata a regime nella misura del 50%.

L'opzione deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al primo periodo d'imposta per il quale si intende optare per la stessa, è valida per cinque periodi di imposta, è irrevocabile e rinnovabile.

Per l'effettiva quantificazione del beneficio è necessario determinare innanzitutto la quota di reddito derivante dall'utilizzo dell'immobilizzazione immateriale:

- in caso di utilizzo indiretto (concessione in uso a soggetti terzi) il reddito è costituito dai canoni derivanti dalla concessione in uso del bene al netto dei costi fiscalmente rilevanti;
- nel caso di utilizzo diretto è necessario individuare il contributo economico che tale bene ha apportato al reddito complessivo dell'impresa.

Il reddito deve essere individuato attraverso la cosiddetta procedura di “ruling” la quale prevede la determinazione in via preventiva ed in contraddittorio con l’Agenzia delle Entrate dell’ammontare dei componenti positivi di reddito (impliciti, derivanti dall’utilizzo diretto dei beni immateriali) e dei criteri per l’individuazione dei relativi componenti negativi.

In secondo luogo è necessario calcolare la quota di reddito agevolabile, a cui applicare la percentuale di detassazione, sulla base del rapporto tra:

- i costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l’accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale oggetto dell’agevolazione;
- I costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale bene.

Individuato così il reddito agevolabile sarà infine possibile calcolare la detassazione con le percentuali precedentemente indicate (30% per il 2015, 40% per il 2016 e 50% per il 2017).

Modalità, durata e decorrenza dell'opzione

L'opzione per la tassazione agevolata ha una durata pari a cinque periodi d'imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile.

Per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi per gli anni 2015-2016, le imprese devono trasmettere telematicamente l'opzione, utilizzando l'apposito modello, indicando i dati anagrafici e l'anno da cui decorre il regime. L'opzione riguarda il periodo d'imposta nel corso del quale essa è comunicata ed i successivi quattro.

Dal 2017, invece, l'opzione potrà essere esercitata nella dichiarazione dei redditi (utilizzando, per il 2017, l'Unico 2018) e decorre dal periodo d'imposta al quale la medesima dichiarazione si riferisce.

L'esercizio dell'opzione è rilevante oltre che per la determinazione del reddito complessivo ai fini IRES ed IRPEF, anche a fini della determinazione del valore della produzione IRAP.

Le novità dal D.M. 28.11.2017

Allo scopo di allineare la disciplina del patent box alle linee guida OCSE, il D.M. 28.11.2017 ha introdotto le seguenti novità:

- l'eliminazione dei marchi d'impresa dall'alveo dei beni immateriali agevolabili, a partire dalle domande presentate successivamente al 31 dicembre 2016;
- l'introduzione di disposizioni di coordinamento per tener conto della soppressione dall'agevolazione in esame dei marchi e la disciplina del periodo transitorio ("grandfathering") per tali beni soppressi;
- l'individuazione delle modalità di scambio spontaneo di informazioni fiscali con riferimento alle opzioni Patent Box esercitate per i marchi d'impresa con le amministrazioni fiscali dei Paesi esteri in cui risiede la controllante del soggetto italiano o in cui hanno sede le società del gruppo che hanno pagato royalties al soggetto italiano. Il Ministero dello Sviluppo Economico ha quindi previsto, con il D.M. in esame, l'esclusione dei marchi d'impresa dall'ambito oggettivo di applicazione del regime di tassazione agevolata dei redditi con riferimento alle opzioni esercitate successivamente al 31 dicembre 2016.

Il provvedimento chiarisce, inoltre, che le opzioni esercitate per i due periodi d'imposta successivi al 31.12.2014 (2015 e 2016, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) aventi per oggetto i marchi d'impresa (sia registrati che in corso di registrazione) restano in vigore per cinque periodi d'imposta, con una valenza che non può, tuttavia, andare oltre il 30 giugno 2021.

In merito alla novità introdotta dal D.M. viene previsto che per i paesi con i quali è in vigore uno strumento giuridico internazionale che consente lo scambio di informazioni e che sono membri dell'“Inclusive Framework on BEPS” (oltre 100 paesi), l'Agenzia delle Entrate deve comunicare alle amministrazioni fiscali dei paesi di residenza fiscale delle società controllanti e controllate il nominativo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione per i marchi di impresa.

I nominativi devono essere comunicati entro tre mesi dalla ricezione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di cui è stata fruita l'agevolazione derivante dall'utilizzo dei marchi; tale iniziativa ha lo scopo di contrastare i fenomeni di elusione ed evasione fiscale conseguenti alla possibilità di trasferire artificialmente redditi verso paesi a bassa fiscalità.

Le semplificazioni per l'agevolazione Patent box del D.L. 34/2019

L'art. 4 del D.L. n. 34/2019 ha introdotto alcune misure per la semplificazione delle procedure di fruizione dell'agevolazione "Patent box".

Per l'individuazione della quota di reddito agevolabile la disciplina previgente in vigore richiedeva una complessa procedura (definita procedura di "ruling") finalizzata al perfezionamento di un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria.

Con la nuova normativa i soggetti titolari di reddito d'impresa che optano per il patent box possono ora scegliere, in alternativa alla procedura preventiva per un accordo in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, di determinare e dichiarare direttamente il reddito agevolabile rimandando il relativo confronto con l'amministrazione finanziaria alla successiva fase di controllo.

Condizione necessaria per l'esercizio di tale facoltà è che i soggetti che esercitano l'opzione indichino le informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in un'idonea documentazione, predisposta secondo quanto previsto dal Provvedimento attuativo dell'Agenzia delle entrate n. 658445 del 30.07.2019 e ne diano comunicazione del possesso nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale si beneficia dell'agevolazione

Il ricorso al ruling è quindi divenuto solo opzionale ed alternativo rispetto alla determinazione autonoma.

L'opzione "fai da te" ovvero per la determinazione diretta del reddito agevolabile:

- va comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta al quale si riferisce l'agevolazione patent box;
- ha durata annuale: l'avvenuto esercizio di una valida opzione per il patent box costituisce il presupposto necessario per l'esercizio dell'opzione diretta. Quindi a fronte di un'opzione per il patent box con durata fissa quinquennale, la scelta per l'autodeterminazione è invece effettuata di anno in anno;
- è rinnovabile
- è irrevocabile.

Semplificazione della disciplina del patent box con il Decreto Legge n.146/2021

Dopo le semplificazioni introdotte a partire dal 2019 con la possibilità di applicazione diretta, il Legislatore torna sul Patent box con una nuova disciplina che **intende semplificare ancor di più l'ambito applicativo dell'agevolazione.**

Il **Decreto legge n. 146/2021** introduce la possibilità di fruire del Patent box in modo del tutto inedito. In particolare, si introdurrebbe una **opzione** per cinque periodi d'imposta, irrevocabile e rinnovabile, **valida anche ai fini IRAP**, che permetterebbe una **maggiore deducibilità di alcuni costi.**

La semplificazione del regime di patent box di ultima introduzione **sostituisce il meccanismo della parziale detassazione (al 50%)** del reddito agevolabile **con una deduzione (al 90%) dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti** in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa.

Le attività di ricerca e sviluppo possono essere condotte anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati.

Inoltre, l'applicazione delle nuove norme sul Patent Box **escluderebbero la possibilità di fruire del bonus ricerca e sviluppo.**



CAPITAL ADVISORY

Alessandro Papa

Viale Bruno Buozzi 109

00197 Roma

Tel: 068088554 – Fax: 0680662705

Email:

segreteria@capitaladvisory.net

Website: www.capitaladvisory.net