

Circolare n. 5/2017

Patent Box

Regime opzionale di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali

D.M. Ministero dello Sviluppo Economico 30 luglio 2015; Circolare n.11/E; Provvedimento 1 dicembre 2015 Agenzia delle Entrate

Obiettivi

Incentivare il mantenimento dei beni immateriali in Italia (evitarne la riallocazione all'estero), incentivare la collocazione in Italia dei beni immateriali attualmente detenuti all'estero da imprese italiane o estere, e favorire l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.

Soggetti ammessi all'agevolazione

A condizione che svolgano attività di ricerca e sviluppo (R&S) finalizzate allo sviluppo, al mantenimento o all'accrescimento di valore dei beni immateriali agevolabili, possono accedere all'agevolazione:

- **i titolari di reddito di impresa**, a prescindere dalla propria forma giuridica (società di capitali e di persone, ditte individuali, enti pubblici e privati), dalla dimensione e dal regime contabile;
- **le società e gli enti** di ogni tipo, compresi i trust, **non residenti nel territorio Italiano** (a condizione che siano residenti in Paesi con i quali è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo), con stabile organizzazione in Italia alla quale siano attribuibili i beni immateriali agevolabili.

Beni agevolabili

Possono godere del regime di tassazione agevolata i redditi generati dall'utilizzo di beni immateriali **giuridicamente tutelabili** quali:

- Software protetto da copyright.
- Brevetti industriali (concessi od in corso di concessione).
- Marchi di impresa (registrati od in corso di registrazione).
- Disegni e modelli.
- Know-how aziendale (conoscenze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete).

Le caratteristiche per poter accedere al Patent Box sono essenzialmente tre:

- 1) Occorre essere in **possesso dei diritti** per lo sfruttamento economico dei beni immateriali interessati.

- 2) Tali beni immateriali devono essere **utilizzati per la prestazione di servizi o per la vendita di prodotti**.
- 3) Occorre svolgere delle attività di **R&S volte allo sviluppo e al mantenimento dei beni agevolati**.

Forme di agevolazione

I **vantaggi fiscali** derivanti dall'adesione al regime agevolato sono:

- **Esclusione dalla tassazione del 50% del reddito "agevolabile" che deriva dall'uso dei beni immateriali.**
- **Esclusione dalla tassazione delle plusvalenze che derivano dalla cessione di beni immateriali** (a condizione che almeno il 90% del corrispettivo della cessione sia reinvestito in attività di R&S finalizzate al mantenimento e sviluppo di altri beni immateriali, diversi da quelli già posseduti al momento del realizzo della plusvalenza).

La riduzione del reddito d'impresa (base imponibile) soggetta ad imposte sul reddito (IRPEF e IRES) ed a IRAP viene accordata, con differenti modalità di calcolo, sia alle imprese che utilizzano gli intangibles nel proprio processo produttivo di beni o servizi (**utilizzo diretto**: si pensi ad una casa farmaceutica che brevetti un nuovo farmaco e lo produca e commercializzi) sia alle imprese che ne concedono a terzi il diritto di sfruttamento commerciale (**utilizzo indiretto**).

Il "**reddito agevolabile**" (o reddito detassato) derivante dall'utilizzo dei beni immateriali viene calcolato, per ciascun bene immateriale, **applicando al reddito prodotto dallo sfruttamento del bene immateriale il risultato del rapporto tra i costi di R&S "qualificati" sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale ed i costi complessivi del bene stesso**.

REDDITO DETASSATO (al 50%) = reddito derivante dal bene immateriale x (spese R&S ÷ spese totali)

Le **spese qualificate di R&S** sono quelle (sostenute complessivamente nel periodo di imposta cui si riferisce la detassazione dei redditi e nei 3 periodi d'imposta precedenti) riferibili ad attività svolte:

- direttamente;
- in outsourcing - tramite le Università, gli Enti di Ricerca ed organismi di pari livello;
- da società che non appartengano allo stesso gruppo, comprendendo in tale categoria anche le start up innovative.

Vengono considerati spese qualificate anche quelle riguardanti:

- lo sviluppo di marchi;
- i sistemi anticontraffazione;
- la protezione diritti di proprietà.

I **costi complessivi** sono costituiti dalla somma delle spese qualificate, dei costi di acquisizione dei beni immateriali e delle spese di ricerca fatturate dalle parti correlate (intragruppo).

Le spese qualificate possono essere incrementate fino al 30%, limite massimo detto "uplift", nel caso in cui si verifichi un'eccedenza dei costi complessivi sulle spese qualificate di ricerca.

In caso di **utilizzo diretto** è necessario determinare il contributo economico fornito da ciascun bene immateriale oggetto di agevolazione al reddito complessivo realizzato nell'ambito dell'attività d'impresa, calcolando la **quota di reddito ascrivibile al bene o ai beni immateriali che il soggetto beneficiario non avrebbe realizzato in assenza del bene immateriale stesso**.

Tale **reddito figurativo** tiene conto della “**royalty implicita**” sul bene intangibile incorporata nel prezzo di vendita del bene materiale ceduto o del servizio prestato. Il valore della predetta royalty non è determinato a seguito di una specifica contrattazione tra parti giuridicamente distinte, ma risulta “implicito” e, pertanto, da estrapolare dal prezzo di vendita del bene o del servizio ceduto a terzi. Occorre quindi far riferimento ai ricavi che sarebbero potenzialmente realizzabili qualora gli intangibili fossero utilizzati sul mercato, alle medesime condizioni d'impiego, da soggetti terzi indipendenti.

Un esempio di calcolo del beneficio fiscale:

- + Azienda che nel 2017 fattura 25 milioni, con “royalties implicite” del 3%: **reddito derivante dallo sfruttamento del bene immateriale pari a 750.000 €**.
- + **Spese di R&S qualificate**(2014/2017): 250.000 €, che possono essere incrementate del 30% fino a **325.000 €**.
- + **Costi di acquisizione dei beni immateriali**(2014/2017): **150.000 €**.
- + **Costi complessivi per il bene immateriale** (2014/2017): $250.000 € + 150.000 € = 400.000 €$.
- + **Rapporto tra spese di R&S e spese totali**(detto “nexus”): $325.000 / 400.000$; ossia **81,25%**.
- + **REDDITO DETASSABILE 2017**: $750.000 € \times 81,25\% = 609.375 €$.
- + **QUOTA DI REDDITO DETASSABILE 2017**: $50\% \times 609.375 € = 304.687 €$.
- + **BENEFICIO FISCALE per l'esercizio 2017**(con IRES+IRAP al 28%)= **85.312 €**.

Adesione al regime di tassazione agevolata

- La scelta è **valida per 5 periodi di imposta** ed è irrevocabile e rinnovabile.
- A partire dall'esercizio 2017 l'opzione di adesione al regime agevolato è comunicata direttamente **nella dichiarazione dei redditi** e decorre dal periodo d'imposta al quale la medesima dichiarazione si riferisce.
- Nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali è obbligatorio concludere un apposito accordo con l'Agenzia delle Entrate (**«Ruling», procedura di accordo preventivo con l'amministrazione finanziaria al fine di definire i criteri di determinazione del reddito agevolabile**).
- Per il **periodo d'imposta 2017** si deve quindi presentare un'istanza di **ruling entro la fine del 2017** e si dovrà comunicare l'opzione mediante il **modello Unico 2018** (in questo modo l'agevolazione può essere fruita a partire dall'anno al quale si riferisce la dichiarazione dei redditi con cui è comunicata l'opzione).

- Chi concede i beni immateriali in uso a terzi (utilizzo indiretto) può limitarsi alla comunicazione dell'opzione di adesione al regime agevolato.
- Per gli anni successivi vale quanto esposto per il periodo d'imposta 2017.

Cumulabilità

Il regime del Patent Box è cumulabile con il Credito d'Imposta R&S; trattasi di due strumenti sinergici volte ad agevolare l'attività di ricerca e sviluppo dell'impresa indipendentemente dalle dimensioni della stessa.

Dall'Osto & Partners