

Analisi e commenti

Viaggio nel regime patent box che premia le opere d'ingegno - 1

27 Aprile 2015

Il cammino di una politica tributaria che riconosce il ruolo della fiscalità di vantaggio quale strumento a supporto della crescita economica e tecnologica del sistema Paese

Thumbnail
Image not found or type unknown

L'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 190/2014 (la Stabilità 2015), ha introdotto nel nostro ordinamento tributario un nuovo regime opzionale di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo dei beni immateriali (*intangibles*): si tratta del regime *patent box*, già previsto e disciplinato in molti ordinamenti stranieri.

Dalla lettura della relazione illustrativa del disegno di legge di stabilità, si evince chiaramente che, attraverso tale agevolazione fiscale, il legislatore intende perseguire un triplice obiettivo:

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

Recenti studi e ricerche, del resto, hanno dimostrato la crescente importanza che l'utilizzo dei beni immateriali (marchi, brevetti, *know-how*, eccetera) ha assunto nella creazione di valore aggiunto in un contesto economico globalizzato e caratterizzato da un elevato grado di mobilità dei fattori produttivi. La stessa Ocse, nel documento *Supporting investment in knowledge capital, growth and innovation* del 2013, ha evidenziato che gli investimenti in innovazione attualmente contribuiscono alla crescita media delle produttività del lavoro per una quota che va dal 20 al 34 per cento.

È nell'ambito di questo scenario internazionale, quindi, che il legislatore italiano, avvertendo la necessità di ripensare le misure fiscali di sostegno alla gestione e allo sfruttamento dei beni immateriali, ha deciso di introdurre anche nel nostro ordinamento il regime *patent box*, ispirato ai modelli già adottati da altri Stati europei (tra cui Belgio, Francia, Gran Bretagna, Lussemburgo, Paesi Bassi, Portogallo, Spagna) e coerente con standard internazionali condivisi (schema del *Nexus approach* dell'Ocse).

L'introduzione del predetto regime opzionale, dunque, mira a rendere il mercato italiano degli *intangibles* maggiormente attrattivo per gli investimenti nazionali ed esteri di lungo termine, tutelando, contestualmente, la base imponibile italiana.

L'agevolazione, nella sostanza, ha lo scopo di premiare le imprese che svolgono attività idonee ad accrescere il valore di un bene immateriale nel nostro Paese (sostenendo i relativi costi).

La scelta del legislatore, peraltro, si inserisce nel solco di una prospettiva di politica tributaria più ampia, caratterizzata dal riconoscimento di un ruolo fondamentale della fiscalità di vantaggio quale strumento a supporto dello sviluppo e della crescita economica e tecnologica del sistema Paese, con positivi effetti su investimenti e occupazione.

Contribuenti destinatari

Sotto il profilo soggettivo, il comma 37 stabilisce che l'opzione per l'applicazione del regime *patent box* può essere esercitata dai soggetti titolari di reddito d'impresa, a prescindere dalla loro forma giuridica, dalle dimensioni e dal regime contabile applicato.

Il successivo comma 38 precisa che "*i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d)*" del Tuir – vale a dire le società e gli enti di ogni tipo, compresi i *trust*, con o senza personalità giuridica – fiscalmente residenti all'estero possono esercitare l'opzione, a condizione di essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Con riferimento ai soggetti esteri, peraltro, è stato da più parti sottolineato che, in applicazione di quanto previsto dall'articolo 23, comma 1, del Tuir, l'agevolazione può riguardare solo il reddito derivante da attività esercitate in Italia mediante una stabile organizzazione. In altri termini, per chi risiede fiscalmente all'estero, il regime *patent box* può trovare applicazione solo con riferimento al reddito derivante dall'utilizzo di uno o più beni immateriali allocati presso una stabile organizzazione operante in Italia.

Beni agevolati

Con riguardo al profilo oggettivo, rientrano nell'ambito di applicazione del regime *patent box* solo i beni immateriali espressamente indicati dal comma 39 dell'articolo 1 dell'ultima Stabilità.

Pertanto, godono della tassazione agevolata i redditi derivanti dall'utilizzo di:

- opere dell'ingegno
- brevetti industriali
- marchi d'impresa (inclusi i marchi commerciali)
- disegni e modelli
- processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico (*know-how*).

Come precisato nella relazione illustrativa del disegno di legge di stabilità, per poter beneficiare dall'agevolazione, non è necessario che i beni immateriali suindicati siano registrati presso gli enti preposti, essendo sufficiente che gli stessi siano “*giuridicamente tutelabili*”, ovvero sia che le leggi vigenti ne prevedano almeno “*potenzialmente*” la protezione.

Il regime *patent box* trova applicazione sia con riguardo ai redditi derivanti dall'utilizzo indiretto degli *intangibles* (concessione in uso a terzi in cambio di un corrispettivo, *royalty*, erogato *una tantum* o periodicamente) sia in relazione ai redditi derivanti dal loro utilizzo diretto.

L'estensione del regime opzionale anche alle ipotesi di utilizzo diretto dei beni immateriali risponde all'esigenza di non discriminare tra chi concede in uso i beni immateriali a terzi e chi, invece, li utilizza direttamente nell'esercizio della propria attività economica.

Nel caso di utilizzo indiretto, ai fini della determinazione del reddito agevolato, assumono rilevanza, da un lato, i ricavi (*royalties*) effettivi, così come determinati contrattualmente a titolo di corrispettivo per la concessione in uso dei beni e, dall'altro, i costi specificamente inerenti ai beni stessi. Pertanto, il calcolo del reddito derivante dall'utilizzo indiretto del bene immateriale richiede l'individuazione dei costi a esso correlati, inclusi gli oneri sostenuti per il suo mantenimento e sviluppo.

Nell'ipotesi di utilizzo diretto, invece, si pone il problema di individuare in maniera distinta l'ammontare dei ricavi riferibile allo sfruttamento degli *intangibles* (ammontare che confluisce indistintamente nell'alveo dei ricavi derivanti dall'esercizio da parte dell'impresa della propria attività economica). A tal proposito, il comma 39 stabilisce che in questo caso, ai fini dell'applicazione del regime *patent box*, il contributo economico dei beni immateriali alla produzione del reddito complessivo deve essere determinato sulla base di un apposito accordo in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, mediante la preventiva attivazione di una procedura di *ruling* internazionale, conforme a quanto previsto dall'articolo 8 del DL 269/2003, finalizzata alla

individuazione dei componenti positivi di reddito ascrivibili all'utilizzo diretto dei beni immateriali (i componenti positivi di reddito impliciti) nonché alla definizione dei criteri con cui procedere alla allocazione dei relativi componenti negativi.

La medesima procedura di *ruling* internazionale può essere utilizzata per individuare l'importo agevolabile nel caso di redditi realizzati nell'ambito di operazioni intercorse tra società dello stesso gruppo. In particolare, la procedura si applicherà in via facoltativa alle operazioni intercorse con società che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla medesima società che controlla l'impresa.

L'agevolazione

L'articolo 1, comma 39, della legge 190/2014 stabilisce che *"i redditi (...) derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relative ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, non concorrono a formare il reddito complessivo in quanto esclusi per il 50% del relativo ammontare"*.

L'agevolazione consiste nell'esclusione, dalla determinazione del reddito complessivo dei soggetti ammessi (previa opzione) al regime *patent box*, del 50% dell'ammontare dei redditi derivanti dall'utilizzo diretto o indiretto dei beni immateriali. Ai fini dell'agevolazione, sarà quindi necessario enucleare la quota-parte di reddito specificamente inerente agli *intangibles* e a essa applicare la percentuale di esclusione dalla determinazione del reddito complessivo.

Il bonus vale sia per le imposte sui redditi sia per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap.

Entrata in vigore

Il comma 45 prevede che il regime *patent box* si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, vale a dire dal 1° gennaio 2015 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

L'opzione ha durata per cinque esercizi sociali ed è irrevocabile e rinnovabile.

Per tutelare le esigenze di gettito del breve periodo, è stato previsto un meccanismo di esclusione progressiva. In particolare, nei primi due periodi di imposta la percentuale di esclusione non è stabilita nella misura ordinaria del 50%, ma in percentuali minori, pari rispettivamente al 30% (anno di imposta 2015) e 40% (anno di imposta 2016).

periodo d'imposta	percentuale di esclusione
2015	30%
2016	40%
2017 e seguenti	50%

1 - **continua**

di
Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/viaggio-nel-regime-patent-box-che-premia-opere-dingegno-1>