

Analisi e commenti

Viaggio nel regime patent box che premia le opere d'ingegno - 2

8 Maggio 2015

Un argine alla delocalizzazione all'estero dei beni immateriali e un incentivo alla produzione e allo sfruttamento in Italia, con effetti positivi anche in termini di gettito



Sulla detassazione delle plusvalenze, il comma 40, articolo 1, della legge 190/2014 prevede che *“non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto escluse dalla formazione del reddito, le plusvalenze derivanti dalla cessione”* dei beni immateriali agevolati.

Come si evince dalla lettura della relazione illustrativa, tale previsione si pone in linea di continuità con quanto previsto da molti ordinamenti stranieri, che *“estendono il regime agevolativo alle plusvalenze da cessione”*.

Il medesimo comma 40, però, stabilisce che la detassazione delle plusvalenze è ammessa a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione degli *intangibles* sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali agevolabili.

Per evitare manovre elusive/abusive dirette a incrementare l'ammontare delle plusvalenze escluse, è previsto che, se la controparte dell'operazione di cessione è una società del gruppo, la detassazione spetta a condizione che l'ammontare del corrispettivo di cessione sia determinato in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate mediante un accordo di *ruling* internazionale. Tale disposizione si applica anche per le operazioni intercorse tra società residenti in Italia.

Condizione per accedere al regime

I titolari di reddito d'impresa possono optare per l'applicazione del regime *patent box* a condizione

che svolgano attività di ricerca e sviluppo, 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. L'attività di ricerca e sviluppo, inoltre, deve essere specificamente finalizzata alla produzione di *intangibles* agevolabili (ex comma 39).

Pertanto, ai fini dell'applicazione del regime, l'attività di ricerca e sviluppo può essere esercitata:

- internamente
- mediante contratti di ricerca stipulati con università o enti di ricerca
- mediante contratti con società esterne (purché non appartenenti al gruppo).

Attraverso la previsione di tale condizione, il legislatore ha evidentemente inteso valorizzare e favorire l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.

Meccanismo di calcolo della quota di reddito agevolabile

Il legislatore ha previsto un particolare meccanismo di calcolo della quota di reddito agevolabile (comma 42, articolo 1, legge 190/2014), in virtù del quale oggetto della detassazione non è l'intero reddito derivante dall'utilizzo del bene immateriale, bensì solo una parte di esso, quella specificamente connessa all'attività di ricerca e sviluppo.

In tal modo, si è deciso di seguire il criterio del *nexus approach* elaborato dall'Ocse in materia di prevenzione della competizione fiscale dannosa tra gli Stati. In base a tale criterio, infatti, la previsione di un regime fiscale di vantaggio deve essere articolata in modo da "premiare" esclusivamente le imprese che effettivamente svolgono l'attività economica che si intende valorizzare e favorire (in questo caso, l'attività di ricerca e sviluppo). Pertanto, la concreta misura del beneficio fiscale viene fatta dipendere strettamente dal contributo apportato dai costi caratteristici (*qualifying expenditure*) alla produzione del reddito che si intende detassare (*qualifying income*), "nel presupposto che il peso dei costi prettamente inerenti all'attività da agevolare sia espressione dell'effettivo svolgimento dell'attività il cui reddito è da agevolare".

In coerenza con tale assunto, nell'ambito del regime *patent box*, la quota agevolabile di reddito derivante dall'utilizzo degli *intangibles* è commisurata al peso dei costi di ricerca e sviluppo rispetto al costo complessivo di produzione (cfr documento Ocse, *Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance, action 5: 2014 deliverables*).

La quota di reddito agevolabile è, quindi, determinata sulla base del rapporto tra:

1. i costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale agevolabile (numeratore)
2. i costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale bene (denominatore).

Il numeratore del rapporto (costi per attività di ricerca e sviluppo) è aumentato in misura massima del 30% dei predetti costi integralmente agevolabili, in relazione alle spese sostenute per l'acquisizione del bene immateriale ovvero per i costi sostenuti in *outsourcing* derivanti da rapporti con le società del gruppo.

Ne deriva che il procedimento di calcolo dell'agevolazione è il seguente:

1. determinazione del reddito derivante dall'utilizzo dei beni immateriali
2. determinazione del rapporto tra i costi di attività di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale e i costi complessivi sostenuti
3. individuazione del reddito agevolabile, moltiplicando il reddito di cui alla lettera a) per il rapporto di cui alla lettera b)
4. applicazione al reddito agevolabile della percentuale di esclusione (30% per il periodo d'imposta 2015, 40% per il 2016 e 50% per i periodi d'imposta a partire dal 2017).

Confronto con i regimi *patent box* previsti in altri Stati europei

Come ricordato, diversi ordinamenti europei hanno previsto, già da tempo, regimi fiscali di vantaggio in materia di redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali.

Nella tabella che segue tracciamo, sinteticamente, le caratteristiche dei regimi *patent box* in vigore in alcuni Stati Ue.

STATO	CARATTERISTICHE REGIME <i>PATENT BOX</i>
Belgio	Riguarda principalmente i brevetti. Aliquota d'imposta effettiva variabile tra 0 e 6,8%
Francia	Riguarda principalmente i brevetti. Aliquota d'imposta effettiva del 15%

Gran Bretagna	Riguarda principalmente i brevetti. Aliquota d'imposta effettiva del 10%
Lussemburgo	Riguarda brevetti, software, diritti d'autore e marchi. Aliquota d'imposta effettiva del 5,8%
Paesi Bassi	Interessa brevetti e altri beni immateriali, che derivano da spese di ricerca e sviluppo qualificate. Aliquota d'imposta effettiva del 5%
Spagna	È relativo a brevetti, disegni e modelli, formule, processi e <i>know-how</i> . Aliquota d'imposta effettiva variabile tra 6 e 15%

Per concludere, l'introduzione del regime *patent box* costituisce un rilevante elemento di novità nell'ambito degli incentivi alle imprese, in quanto consente all'Italia di allinearsi agli altri Stati europei che già da tempo hanno previsto e disciplinato regimi fiscali di favore per i redditi derivanti dall'utilizzo degli *intangibles* e per lo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo.

In tal modo, da un lato, si pone un argine alla delocalizzazione all'estero dei beni immateriali e, dall'altro, se ne incentiva la produzione e lo sfruttamento in Italia, con positivi effetti attesi anche in termini di gettito.

Del resto, l'attività di ricerca e sviluppo nel campo dei beni immateriali ha da tempo assunto un significativo peso nell'ambito dell'economia globalizzata, ponendosi come fattore di competitività e sviluppo, in grado di assicurare elevati margini di redditività a fronte di costi relativamente contenuti.

La disciplina *patent box* verrà completata da un successivo decreto di natura non regolamentare del ministero dello Sviluppo economico, di concerto con il ministero dell'Economia e delle Finanze, a cui il legislatore (comma 44, articolo 1, legge 190/2014) ha espressamente demandato l'adozione delle necessarie disposizioni di attuazione, con particolare riguardo all'individuazione degli elementi del rapporto tra costi di sviluppo e ricerca e costi complessivi sostenuti per la produzione del bene immateriale ai fini della determinazione della quota di reddito agevolabile.

2 - fine. La **prima puntata** è stata pubblicata lunedì 27 aprile

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/viaggio-nel-regime-patent-box-che-premia-opere-dingegno-2>