

CIRCOLARE 14/2021

27/10/2021



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

DECRETO LEGGE 21.10.2021 N. 146, ARTICOLO 6

ABOLIZIONE PATENT BOX SUPER DEDUZIONE R&D

A CURA DI

LUIGI MELLONI
STEFANO VENTURINI

INDICE

1. Introduzione.....	2
2. Il “vecchio” Patent Box.....	2
3. “Nuovo” Patent Box - Super deduzione dei costi R&D.....	3
4. Tabella sinottica.....	4
5. Esempi illustrativi.....	5
Contatti.....	6

1. Introduzione

L’articolo 6 del Decreto Legge 146/2021 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 21 ottobre 2021, ed in vigore dal 22.10.2021, è rubricato **“Semplificazione della disciplina del Patent Box”**. Tale norma tuttavia non modifica la vigente disciplina, ma piuttosto la **sostituisce integralmente**, precludendo peraltro la possibilità di accesso al credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo e innovazione tecnologica (cd. “Credito R&D”) in caso di adesione al “nuovo” regime di Patent Box.

Il presente intervento analizza in breve la “vecchia” disciplina Patent Box (art. 1, commi 37-45 L.190/2014)¹ per poi evidenziare le novità proposte dall’art. 6 del DL. 146/2021.

2. Il “vecchio” Patent Box

La legge 190 del 2014 prevede, in estrema sintesi, la non concorrenza di una **quota** dei **redditi derivanti dall’utilizzo diretto o indiretto di beni immateriali** (cd. “IPs” - “Intellectual Properties”) **alla formazione il reddito** imponibile IRES/IRAP, in quanto **esclusa per il 50%** del relativo ammontare.

L’accesso al regime è vincolato, come detto, al possesso e allo sfruttamento di “Beni immateriali” e, in particolare di:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali;
- **marchi d’impresa (poi esclusi per le opzioni esercitate dopo il 31 dicembre 2016);**
- disegni e modelli; nonché
- processi, formule ed informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Il regime è opzionale (della durata di 5 anni rinnovabili). Il reddito derivante dall’utilizzo dell’IP viene determinato dal contribuente (in autoliquidazione) ovvero in contraddittorio con l’Agenzia delle Entrate (a seguito di un processo di ruling).

¹ Di fatto la “vecchia” disciplina della L. 190/2014 è abrogata con effetto immediato dal DL 146/2021, come verrà chiarito nel proseguo.

Uno dei presupposti per accedere al regime del Patent Box è quello di **aver sostenuto e sostenere spese per la ricerca e sviluppo** dell'IP (Beni immateriali), ma il beneficio non è quantificato in misura proporzionale alle stesse.

3. "Nuovo" Patent Box - Super deduzione dei costi R&D

Come anticipato il DL 146/2021 sostituisce integralmente il previgente regime del Patent Box che, a decorrere dalla data di entrata in vigore del Decreto (cioè dal 22.10.2021), non può più essere oggetto di opzione².

In estrema sintesi, il "nuovo" regime Patent Box, diversamente dalla precedente, prevede la possibilità di **dedurre ai fini IRES ed IRAP i costi per Ricerca e Sviluppo maggiorati del 90%**³, per i soggetti titolari di **reddito d'impresa**.

Come in passato, il regime sarà **opzionale** per la durata di 5 anni⁴.

Sono agevolabili i **costi** di ricerca e sviluppo **sostenuti in relazione ai seguenti beni immateriali "IPs"**:

- brevetti industriali,
- **marchi d'impresa**,
- disegni e modelli, nonché
- **processi, formule ed informazioni** relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili⁵.

Tali IPs devono essere utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa da parte dei beneficiari⁶. Le attività di ricerca e sviluppo devono essere svolte direttamente o tramite contratti di ricerca con società terze, ma **non tramite contratti con altre società del gruppo**.

È possibile predisporre apposita documentazione illustrativa contenente le informazioni necessarie alla determinazione della maggiorazione (maggiore deduzione del 90% dei costi sostenuti) nel qual caso, in sede di rettifica da parte dell'Agenzia delle Entrate non saranno dovute sanzione (c.d. **Penalty protection**)⁷.

² Il previgente regime del Patent Box sarà pertanto in vigore solo per i soggetti che abbiano esercitato l'opzione prima del 22.10.2021 per tutto il quinquennio cui l'opzione si riferisce, salva la possibilità per questi soggetti di revocare l'opzione e aderire al nuovo regime. Ad esempio un soggetto che abbia effettuato l'opzione per il 2020 potrà continuare a beneficiare del "vecchio" regime Patent Box per il quinquennio 2020 - 2024. Con riferimento al momento esatto in cui viene esercitata l'opzione la formulazione letterale del Decreto crea qualche dubbio interpretativo che si ritiene sarà chiarito in sede di conversione.

³ In tal senso la misura appare operare tramite un meccanismo simile a quello previsto dal super e dall'iper ammortamento previsti in passato per l'agevolazione degli investimenti in beni strumentali materiali e immateriali.

⁴ Le modalità di esercizio dell'opzione saranno definite con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di prossima emanazione.

⁵ Stessa definizione di "IP" presente nella norma relativa al "vecchio" regime del Patent Box con la reintroduzione dei Marchi d'impresa.

⁶ Non sono agevolati i soggetti che svolgono attività di ricerca e sviluppo per conto e/o a favore di terzi e non per lo sviluppo di IP posseduti ed utilizzati (direttamente o indirettamente).

⁷ L'esistenza della documentazione ed il relativo contenuto saranno definite con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di prossima emanazione.

4. Tabella sinottica

	"Vecchio" Patent Box	"Nuovo" Patent Box - Super Deduzione
Norme di riferimento	Art. 1, commi 37-45 L. 190/2014 DM 30.7.2015 DM 28.11.2017 Art. 4 DL 34/2019	Art. 6 DL 146/2021
Ambito soggettivo	Titolari redditi di impresa	Titolari redditi di impresa
Ambito oggettivo	Redditi derivanti dall'utilizzo di: - Software protetti da copyright - Marchi (fino 2016) - Disegni e modelli, nonché - Processi, formule, informazioni relative ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili. N.B.: Obbligo di svolgere attività di R&D connesse ai beni agevolati. L'utilizzo può essere diretto o indiretto	Costi di R&D sostenuti in relazione a: - Software protetti da copyright - Marchi di impresa - Disegni e modelli, nonché - Processi, formule, informazioni relative ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili che siano utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività di impresa
Modalità di funzionamento dell'agevolazione	Esenzione del 50% del reddito derivante dall'utilizzo diretto o indiretto dei beni immateriali "IPs" ai fini IRES ed Irap	Maggiorazione dell'importo fiscalmente deducibile dei costi sostenuti per le attività di R&D connesse ai beni immateriali "IPs" del 90% ai fini IRES ed Irap
Obblighi per il contribuente	In caso di utilizzo diretto: - Ruling (accordo con l'AdE) - Documentazione (dal FY 2019 in caso di autodeterminazione ai sensi dell'art. 4 DL 34/2019) In caso di utilizzo indiretto: - Ruling (facoltativo) - Documentazione (facoltativa dal FY 2019 per avere la penalty protection)	Predisposizione facoltativa della documentazione per beneficiare della Penalty Protection (Provvedimento da emanare da parte dell'Agenzia delle Entrate)
Cumulabilità con Credito R&D	Sì	No - qualora i costi rilevanti per le due agevolazioni siano gli stessi

5. Esempi illustrativi

Di seguito vengono presentati sinteticamente due esempi di applicazione della “vecchia” e della “nuova” disciplina del Patent Box.

	"Vecchio" Patent Box	"Nuovo" Patent Box - Super Deduzione
Caso A - Impresa che sostiene spese per Ricerca e sviluppo per 100 ma possiede ed utilizza "IP" molto rilevanti (sviluppati internamente in anni passati) che permettono di generare redditi da IP per 2.000 ogni anno.	Reddito agevolabile = 2.000 * 50% = 1.000 euro (quota detassata reddito da IP, deduzione IRES ed IRAP) Beneficio netto stimato = 1.000 * 27,9% = 279 euro	Base di calcolo super deduzione = costi sostenuti = 100 Maggiore deduzione = 90% costi sostenuti = 90 Beneficio netto stimato = extra deduzione per aliquote IRES+ IRAP = 90 * 27,9% = 25 euro circa
Caso B - Impresa che sostiene prese per Ricerca e sviluppo per 800 e possiede ed utilizza "IP" relativamente nuovi che permettono di generare redditi da IP (per il momento) per 250 ogni anno.	Reddito agevolabile = 250 * 50% = 125 euro (quota detassata reddito da IP, deduzione IRES ed IRAP) Beneficio netto stimato = 125 * 27,9% = 35 euro circa	Base di calcolo super deduzione = costi sostenuti = 800 Maggiore deduzione = 90% costi sostenuti = 720 Beneficio netto = extra deduzione per aliquote IRES+ IRAP = 720 * 27,9% = 200 euro circa

Qualora i beni immateriali sfruttati siano stati sviluppati in anni precedenti, potenzialmente la “vecchia” agevolazione garantiva un maggior risparmio fiscale.

La nuova agevolazione invece può risultare molto attraente qualora il beneficiario investa ingenti somme in attività di R&D collegate ai beni immateriali utilizzati nell'attività di impresa.

Sarà dunque necessario valutare caso per caso l'applicazione del vecchio e del nuovo regime anche alla luce dei futuri chiarimenti e provvedimenti.

Ciò anche tenuto conto del fatto che i soggetti che esercitano l'opzione per il nuovo Patent Box non potranno fruire, per i medesimi costi, del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo di cui ai commi da 198 a 206 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n.160 (c.d. “Credito R&D”) che sino ad ora risultava invece compatibile con il regime del Patent Box (proprio perché il predetto regime aveva a base non i costi di R&D ma il reddito derivante dagli IP posseduti ed utilizzati).

Lo Studio resta a disposizione per ogni approfondimento necessario.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



STEFANO VENTURINI

STEFANO.VENTURINI@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT