Dal Patent Box alla nuova superdeduzione 110%: impatti operativi per le aziende

Descrizione

Con la L. 234/2021 (c.d. Legge di Bilancio 2022) è stata definita la sostituzione del Patent Box con una **nuova opzione** che consente una **deducibilità del 110% dei costi di R&S** su determinati beni immateriali (c.d., *superdeduzione 110%*).

Più precisamente, l'**articolo 6 D.L. 146/2021**, convertito con la **L. 215/2021**, come modificato dalla Legge di Bilancio 2022 (**articolo 1, comma 10, L. 234/2021**), ha proceduto alla sostituzione del Patent Box con una nuova opzione che prevede una **maggiore deducibilità del 110% dei costi di ricerca e sviluppo** su talune fattispecie di beni immateriali precisamente individuati.

Pertanto, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 22.10.2021 (ovvero dal periodo di imposta 2021 per coloro che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare), **non sono più esercitabili** le seguenti opzioni:

- la disciplina originaria del Patent Box di cui all'articolo 1, commi 37-45, L.190/2014 (c.d. Legge di stabilità 2015);
- l'autodeterminazione del reddito agevolabile per il Patent Box di cui all'**articolo 4 D.L. 34/2019**.

Le disposizioni attuative della nuova superdeduzione 110% sono state fornite dalla Agenzia delle Entrate attraverso il **Provvedimento n. 48243 del 15.02.2022** ed **ulteriori chiarimenti rilasciati in occasione di Telefisco del 15.06.2022**.

La nuova superdeduzione 110%

Il **passaggio dal vecchio Patent Box alla nuova superdeduzione 110% dei costi di R&S comporta la sostituzione di una misura incentrata sulla agevolazione fiscale** concessa all'extra reddito generato dal bene immateriale ("IP"), ad una misura volta ad agevolare *semplicemente* talune categorie di costi sostenuti nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, andando così a **sganciare la nuova misura dai risultati economici effettivamente realizzati**.

La *ratio* della nuova disciplina è ben chiara se si considera quello che nel vecchio Patent Box veniva definito "**utilizzo diretto**" del bene immateriale agevolabile: **la superdeduzione 110%** porta con sé una **semplificazione del meccanismo di calcolo della agevolazione**, essendo venuta meno la necessità di segregare il conto economico della società al fine di identificarne le funzioni c.d. *routinarie*, di individuarne la loro presunta redditività di mercato per poi arrivare – per differenza – al calcolo del reddito netto agevolabile.

Studio Associato S.r.l. Via Carlo Ferrero 29 - 10098 Rivoli (TO) - telefono 011 440 4601 Elenco Agenti in Attività Finanziaria presso l'Organismo Agenti e Mediatori n. A7668 - P.IVA 09834850019 info@studio-associato.eu

Entrando più nel dettaglio, giova subito precisare che l'agevolazione è riservata ai titolari di **reddito di impresa**, è rilevante non solo ai fini delle imposte sui redditi, bensì anche ai fini Irap. Inoltre, essa ha durata per **cinque periodi d'imposta**, è **irrevocabile** e **rinnovabile**.

La nuova disciplina consente di maggiorare in misura pari al 110% le spese sostenute dall'**investitore** nello svolgimento delle **attività rilevanti** relative ai seguenti **beni immateriali utilizzati**, **direttamente o indirettamente**, **nello svolgimento dell'attività di impresa**:

1. ***software* protetto da *copyright***;
2. **brevetti industriali** – ivi inclusi i brevetti per invenzione, le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione – i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;
3. **disegni e modelli giuridicamente tutelati**;
4. **due o più beni immateriali tra quelli indicati nelle precedenti lettere da a) a c)**, collegati tra loro da un vincolo di complementarietà, tale per cui la realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi sia subordinata all'uso congiunto degli stessi.

Viene dunque **escluso il know-how** dalle tipologie di beni immateriali agevolabili.

Il Provvedimento direttoriale del 15.02.2022 chiarisce che per **utilizzo diretto** e **indiretto** si intende rispettivamente:

- l'utilizzo nell'ambito di qualsiasi attività aziendale che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso;
- la concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni immateriali.

È inoltre importante mettere in luce la specifica definizione che il Provvedimento fornisce di "**investitore** ": esso viene identificato come il **soggetto titolare del diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali agevolabili**, il quale **realizza gli investimenti** in attività rilevanti nell'ambito della sua attività d'impresa, **sostiene i relativi costi**, **assumendo i rischi** e avvalendosi degli eventuali risultati. Come in passato, punto di riferimento per la interpretazione di tali concetti (es., "assunzione del rischio") sono le Linee Guida emanate dall'Ocse in materia di prezzi di trasferimento.

Ad ulteriore dettaglio di quanto sopra anticipato, per **attività rilevanti** si devono intendere:

1. le attività classificabili come ricerca industriale e sviluppo sperimentale ai sensi dell'articolo 2 del Decreto Mise;
2. le attività classificabili come innovazione tecnologica ai sensi dell'articolo 3 del Decreto Mise;
3. le attività classificabili come design e ideazione estetica ai sensi dell'articolo 4 del Decreto Mise;
4. le attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali.

Sono **ricomprese** tra le attività rilevanti anche quelle svolte dall'investitore mediante **contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati**, nonché 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.

Studio Associato S.r.l. Via Carlo Ferrero 29 - 10098 Rivoli (TO) - telefono 011 440 4601 Elenco Agenti in Attività Finanziaria presso l'Organismo Agenti e Mediatori n. A7668 - P.IVA 09834850019 info@studio-associato.eu

Quanto poi alla **definizione delle spese agevolabili**, ai fini della determinazione della base di calcolo cui applicare la maggiorazione del 110%, rilevano, purché non sostenute con società appartenenti al medesimo gruppo, le seguenti spese:

1. **spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo** o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nello svolgimento delle attività rilevanti;
2. **quote di ammortamento**, quota capitale dei **canoni di locazione finanziaria**, **canoni di locazione operativa e altre spese relative ai beni mobili strumentali e ai beni immateriali** utilizzati nello svolgimento delle attività rilevanti;
3. spese per servizi di **consulenza** e servizi equivalenti inerenti esclusivamente alle attività rilevanti;
4. spese per **materiali, forniture e altri prodotti analoghi** impiegati nelle attività rilevanti;
5. spese **connesse al mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati**, al rinnovo degli stessi a scadenza, alla loro protezione, anche in forma associata, e quelli relativi alle attività di prevenzione della contraffazione e alla gestione dei contenziosi finalizzati a tutelare i diritti medesimi.

Tali spese, fermo restando il rispetto dei principi generali di effettività, inerenza e congruità, rilevano nel loro **ammontare fiscalmente deducibile** e sono imputate, ai fini del calcolo della maggiorazione del 110%, a ciascun periodo di imposta in applicazione del **principio di competenza** indipendentemente dai regimi contabili e dai principi contabili adottati dall'impresa, nonché dall'eventuale capitalizzazione delle stesse.

Inoltre, si deve anche sottolineare che qualora in uno o più periodi d'imposta le spese rilevanti siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle agevolabili, il contribuente può usufruire della maggiorazione del 110% di dette spese **a decorrere dal periodo d'imposta in cui l'IP ottiene un titolo di privativa industriale**. La maggiorazione del 110% **non** può essere applicata **alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente** a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

Da ultimo, si ricorda che l'opzione per la superdeduzione 110% deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta cui essa si riferisce e che i contribuenti che vogliono avvalersi della c.d. ***penalty protection*** (i.e., meccanismo premiale di disapplicazione delle sanzioni amministrative in caso di contestazione da parte della Amministrazione finanziaria di cui all' **articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997**) devono **predisporre idonea documentazione secondo le istruzioni contenute nel Provvedimento del 15.02.2022**. Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal Provvedimento direttoriale deve darne **comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione**.

Data di creazione
Settembre 13, 2022

Studio Associato S.r.l. Via Carlo Ferrero 29 - 10098 Rivoli (TO) - telefono 011 440 4601 Elenco Agenti in Attività Finanziaria presso l'Organismo Agenti e Mediatori n. A7668 - P.IVA 09834850019 info@studio-associato.eu