

# Patent box semplificato ma con natura ibrida

## Agevolazioni

### La superdeduzione cumulabile con il bonus R&S e non sovrapponibile

Edoardo Belli Contarini

L'Assonime ha commentato il nuovo patent box, cioè l'incentivo che prevede il potenziamento del 110% dei costi correlati alla creazione, potenziamento, sviluppo, mantenimento e protezione degli Ip (beni immateriali) tutelati giuridicamente (circolare 19 del 10 giugno).

Nel dettaglio l'agevolazione ha due anime: il «regime ordinario» per gli Ip già esistenti e il «meccanismo premiale recapture» per gli Ip nuovi e futuri; la vis attractiva risiede specialmente nel secondo regime, che consente di incrementare del 110% la deducibilità dei costi sostenuti per la creazione di un Ip, con recupero a ritroso negli otto anni precedenti, a decorrere dal momento in cui viene concesso il titolo di privativa.

In effetti, per il regime ordinario, si pone il problema di circoscrivere le spese rilevanti correlate alle attività di implementazione e potenziamento dei beni immateriali esistenti, cioè software protetti da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, giuridicamente tutelati, cioè registrati ai sensi delle norme speciali vigenti.

L'appel della misura dipende anche da tale questione e le soluzioni sarebbero due, in ragione del «tipo» di rinvio contenuto nel provvedimento di attuazione dell'Agenzia del 15 febbraio scorso alle attività e alle spese contemplate dal decreto Mise del 26 maggio 2020 per il credito R&S. Infatti, se il rinvio, con finalità di semplificazione, ha carattere oggettivo, il perimetro di applicazione del patent box si amplia; se invece si tratta di rinvio

recettizio, rileverebbero soltanto quelle spese che implicano un progresso o un avanzamento delle conoscenze in termini obiettivi e assoluti e non già un mero upgrade delle capacità proprie della singola impresa; a meno che non sia sufficiente un «miglioramento significativo» in termini di innovazione relativa dell'Ip.

Il problema – come altri che si pongono in materia – deriva dall'incerta qualificazione e ratio del nuovo patent box, semplificato rispetto al passato, scaturente invero dal mero incremento di taluni costi – deducibili secondo le regole del Tuir – e tuttavia molto diverso dal precedente e più complesso incentivo, consistente in una detassazione parziale del reddito attribuibile all'Ip (sebbene entrambe le misure siano fruibili per il tramite di una variazione in diminuzione da effettuarsi in dichiarazione).

Inoltre, il patent box semplificato per certi versi ricalca anche il funzionamento del credito R&S, considerato che: i) si transita da un regime back-end – come il precedente patent box – a un regime più celere di tipo front-end; ii) l'oggetto del beneficio sono le spese di R&S, a condizione però che siano connesse al realizzo o al mantenimento degli Ip; iii) la maxi deduzione fiscale impatta sugli stessi costi eleggibili al credito R&S; iv) la «documentazione idonea» ai fini della penalty protection richiama in sostanza la «relazione tecnica» con l'indicazione delle incertezze che si è inteso superare.

Tuttavia, sono notevoli le differenze tra le due agevolazioni, tant'è che è stato eliminato il divieto di cumulo: a) il patent box semplificato rappresenta un «costo maggiorato» e non è prevista la trasformazione in credito di imposta utilizzabile in compensazione; b) è assimilabile al super/iper-ammortamento ed è fruibile in dichiarazione soltanto ai fini Ires e Irap e quindi non abbatte tutti i debiti fiscali e contributivi; c) non subisce limitazioni di importo,

può generare anche perdite fiscali riportabili, mentre la misura del credito R&S è condizionata a determinate percentuali e tetti di spesa, d) soprattutto il patent box, concepito a sistema, si correla in modo imprescindibile agli Ip, mentre il credito R&S, utilizzabile a seguito di proroga per un periodo di tempo prestabilito, prescinde da tale diretta correlazione.

La collocazione a sistema del nuovo patent box consentirebbe di risolvere diverse questioni interpretative, ma non è agevole, atteso che il beneficio disvela una natura ibrida, frutto della contaminazione positiva di vari incentivi; nondimeno, analizzando sia l'articolo 6 del Dl 146/2021 e la relativa relazione, sia il provvedimento di attuazione, si desume che il vecchio patent box è stato soltanto semplificato, trasformandolo in un regime più celere di tipo front-end, in linea con le raccomandazioni dell'Ocse, che ammettono benefici fiscali connessi alle spese sostenute per la creazione e lo sviluppo dei beni immateriali (Action 5, 2015 Final Report).

Su tali basi, tenuto conto della matrice originaria e della rilevanza anche delle attività di «mera innovazione», è auspicabile che l'approccio dell'agenzia delle Entrate nella emananda circolare sia nel senso della semplificazione e risulti in continuità con il precedente patent box, considerato che il restyling denota già un discreto tasso di tecnicismo dovuto a un coacervo di norme (provvedimento di attuazione, decreto Mise, Tuir, Codice della proprietà industriale, Manuali Ocse).

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Superficie 25 %