

In dirittura l'agevolazione sui marchi. In arrivo il decreto con le modalità di calcolo

Patent box ai nastri di partenza Sotto la lente i costi in ricerca

Pagine a cura
DI ROBERTO LENZI

Il Patent box scalda i motori in attesa dell'uscita del decreto ministeriale che approvi le modalità attuative dell'agevolazione. La detassazione dei redditi derivanti da marchi e brevetti sarà legata in modo indissolubile ai costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo degli stessi beni immateriale. Infatti, i redditi detassabili saranno calcolati in base a un rapporto tra i costi in R&S e i costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale bene immateriale. Le modalità di calcolo del rapporto saranno stabilite puntualmente dal decreto di natura non regolamentare del Ministero dello sviluppo economico, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze. Questo provvedimento stabilirà quali sono i costi rilevanti di R&S che permetteranno di incrementare il rapporto e aumentare così il beneficio della detassazione. È auspicabile che i costi di R&S riconosciuti siano quelli definiti dalla normativa comunitaria, poiché se fossero invece identificati con quelli del credito di imposta R&S la portata del Patent box sarebbe estremamente ridimensionata e andrebbe a escludere a priori le imprese di minori dimensioni.

Detassabili fino al 50% dei redditi. Il Patent box è la nuova detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali introdotta dalla legge di Stabilità 2015 e poi ampliata dal decreto legge «Investment compact». È un'opzione irrevocabile della durata di cinque esercizi sociali e spetta i titolari di reddito d'impresa. Il Patent box si può applicare ai 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 relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili. L'agevolazione è operativa a decorrere dal 2015 nella misura del 30%, sarà poi elevata al 40% nel 2016 per poi stabilizzarsi al 50% dei redditi per gli esercizi sociali successivi.

La procedura di ruling. In caso di utilizzo diretto dei beni indicati, l'agevolazione

Il rapporto rilevante

Il calcolo dei redditi ammessi passerà attraverso un rapporto tra costi di R&S legati al bene immateriale e costi totali sempre legati al bene immateriale. Un dm dovrà stabilire quali sono i costi R&S rilevanti ai fini del rapporto; la Ue considera costi di R&S i seguenti costi, nella misura in cui sono impiegati nel progetto:

- spese di personale, intese come ricercatori, tecnici e altro personale ausiliario
- costi relativi a strumentazione e attrezzature
- costi relativi agli immobili e ai terreni
- costi per la ricerca contrattuale, le conoscenze e i brevetti acquisiti o ottenuti in licenza da fonti esterne alle normali condizioni di mercato, nonché costi per i servizi di consulenza e servizi equivalenti
- spese generali supplementari
- altri costi di esercizio, compresi i costi dei materiali, delle forniture e di prodotti analoghi
- costi per gli studi di fattibilità

Raffronto fra le due impostazioni

I costi ammissibili di uno stesso progetto secondo le due diverse impostazioni (normativa comunitaria e credito d'imposta R&S nazionale)

SPESE IN R&S DELL'AZIENDA ALFA

Spese di personale qualificato	Euro 10.000
Spese per altro personale	Euro 110.000
Costi per strumenti	Euro 5.000
Ricerca contrattuale	Euro 8.000
Spese generali supplementari	Euro 15.000
Altri costi (materiali)	Euro 55.000
TOTALE COSTI AMMESSI DA REG. UE:	EURO 203.000
TOTALE COSTI AMMESSI AL BONUS R&S:	EURO 23.000
DIFFERENZA:	EURO 180.000
(spesa in R&S non riconosciuta in caso di seconda impostazione)	

spetta a condizione che la stessa sia determinata sulla base di un apposito accordo con l'Agenzia delle entrate, raggiungibile mediante attivazione della procedura di ruling già in essere per altre casistiche. La procedura servirà per determinare l'ammontare dei componenti positivi di reddito impliciti e i criteri per l'individuazione dei componenti negativi riferibili ai predetti componenti positivi.

Obbligo di attività di R&S. La norma prevede che il Patent box sia accessibile alle sole imprese che svolgono le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipu-

lati 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, finalizzata alla produzione dei beni immateriali. Ma non basta, perché la quota di reddito agevolabile è determinata sulla base del rapporto tra i costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale e i costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale

bene. I costi di R&S di questo rapporto possono essere incrementati di un importo corrispondente ai costi sostenuti per l'acquisizione del bene immateriale o per contratti di ricerca, relativi allo stesso bene, stipulati con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa fino a concorrenza del 30% del medesimo ammontare. Quindi, la quantificazione dei costi di R&S rilevanti ai fini del rapporto farà la differenza nel determinare la portata dell'agevolazione per l'impresa potenzialmen-

te beneficiaria. Se l'assenza di attività di R&S non permetterà l'accesso al Patent Box, anche la presenza di scarsi costi di R&S potrebbe rendere l'agevolazione non appetibile, soprattutto se dovesse ricadere nelle casistiche che obbligano a passare dalla procedura di ruling.

I costi ammissibili di R&S secondo le regole Ue. Come anticipato, sarà il decreto ministeriale in corso di definizione che stabilirà quali sono i costi rilevanti di R&S e come dovrà quindi essere calcolato il rapporto utile a definire la portata del Patent Box. Il Regolamento Ue n. 651/2014 stabilisce che i costi ammissibili per le attività di R&S sono le spese di personale, intese come ricercatori, tecnici e altro personale ausiliario nella misura in cui sono impiegati nel progetto, nonché i costi relativi a strumentazione e attrezzature nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per il progetto. Se gli strumenti e le attrezzature non sono utilizzati per tutto il loro ciclo di vita per il progetto, sono considerati ammissibili unicamente i costi di ammortamento corrispondenti alla durata del progetto, calcolati secondo principi contabili generalmente accettati. Rientrano anche i costi relativi agli immobili e ai terreni nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per il progetto. Per quanto riguarda gli immobili, sono considerati ammissibili unicamente i costi di ammortamento corrispondenti alla durata del progetto, calcolati secondo principi contabili generalmente accettati. Per quanto riguarda i terreni, sono ammissibili i costi delle cessioni a condizioni commerciali o le spese di capitale effettivamente sostenute. Sono anche ammessi i costi per la ricerca contrattuale, le conoscenze e i brevetti acquisiti o ottenuti in licenza da fonti esterne alle normali condizioni di mercato, nonché costi per i servizi di consulenza e servizi equivalenti utilizzati esclusivamente ai fini del progetto. Infine, rientrano le spese generali supplementari e altri costi di esercizio, compresi i costi dei materiali, delle forniture e di prodotti analoghi, direttamente imputabili al progetto. I costi ammissibili per gli studi di fattibilità corrispondono invece ai costi dello studio.

Credito d'imposta, sì al cumulo

La detassazione Patent box è cumulabile con il credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo. Doppio vantaggio per le imprese che formalizzano i risultati delle loro attività di ricerca tramite brevetti, marchi, modelli e disegni. Oltre alla detassazione dei redditi che abbiamo visto precedentemente le imprese possono accedere al credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo appena introdotto dalla legge di Stabilità 2015. Il credito di imposta però non si applica a tutte le spese di ricerca e sviluppo effettuate. Innanzitutto valgono le spese realizzate a partire dal 2015 e fino al 2019. Le spese ammissibili poi sono esclusivamente quelle di personale altamente qualificato, quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio. Sono inoltre finanziabili le spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, competenze tecniche relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne. Quando si parla di personale altamente qualificato si tratta di personale in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto a un ciclo di dottorato presso una università, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico come da elenco allegato alla legge. A titolo esemplificativo possono rientrare ingegneri, architetti, laureati in design, laureati in fisica. Non sono ammesse a contributo tutte le altre spese, quindi neanche le spese per acquisto di materiali e forniture, le spese generali e, soprattutto, le spese per personale che non sia classificabile come altamente qualificato. Possono usufruire del credito di imposta tutte le imprese ubicate sul territorio nazionale, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato. L'agevolazione di fatto è operativa ma si attende il decreto del Mef, di concerto con il Mise, con il quale saranno definite le disposizioni applicative, le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, nonché le cause di decadenza e revoca del beneficio e infine le modalità di restituzione del credito d'imposta di cui l'impresa ha fruito indebitamente.

Come si calcola l'agevolazione. Sulle spese di personale e contratti di ricerca si applica una percentuale di agevolazione del 50% mentre sulle altre spese la percentuale è del 25%. L'agevolazione spetta fino a un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario, a condizione però che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a 30 mila euro. Attenzione, però, il credito d'imposta si calcola sulle spese sostenute in eccedenza rispet-

Le principali novità

- Ampliata la platea dei beneficiari a tutte le imprese. La norma originaria si riferiva esclusivamente alle imprese con fatturato non superiore a 500 mln di euro
- Eliminato il limite di 600 mln di euro quale valore massimo dello stanziamento posto a disposizione del beneficiario
- Dimezzata la misura del credito di imposta, al 25% delle spese ammissibili. La percentuale precedente era del 50%. La percentuale del 50% rimane invariata per le spese relative al personale altamente qualificato impiegato nelle attività agevolate e per i contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e società private
- Raddoppia il tetto massimo del credito d'imposta pro-capite annuale (da 2,5 mln di euro a 5 mln di euro)
- Passa da tre (2014-2016) a cinque anni (2015-2019) la durata dell'agevolazione
- Diminuisce l'investimento minimo agevolabile da 50.000 a 30.000 euro
- Inserita la non applicazione del limite di 250.000 euro annui di utilizzo del credito di imposta maturato, nonché del limite massimo per la compensazione di 700.000 euro
- Eliminata la procedura di istanza telematica

D'obbligo l'indicazione in dichiarazione

Per poter fruire del credito di imposta è necessario che sia indicato nella dichiarazione dei redditi di competenza. Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, vale a dire in compensazione:

a) alle imposte sui redditi e alle ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto ai sensi dell'art. 3, primo comma, del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602; b) all'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi degli articoli 27 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e quella dovuta dai soggetti di cui all'art. 74; c) alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto; d) imposta regionale sulle attività produttive e di una addizionale regionale

all'imposta sul reddito delle persone fisiche prevista dall'art. 3, comma 143, lettera a), della legge 23 dicembre 1996, n. 662; e) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative; f) ai contributi previdenziali e assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 49, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; g) ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dovuti ai sensi del testo unico approvato con decreto del presidente della Repubblica 30 giugno 1965, n. 1124; h) agli interessi previsti in caso di pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte e dei contributi dovuti dai soggetti titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate dall'Inps.

Le attività ammissibili secondo la Ue

La commissione europea include nelle attività di R&S la ricerca fondamentale, la ricerca industriale e lo sviluppo sperimentale, nonché gli studi di fattibilità. Sono queste le attività a cui costi, se riferiti ai beni immateriali legati al Patent Box, permetteranno di innalzare il rapporto «costi R&S/costi totali» che farà salire l'importo dei redditi soggetti a detassazione.

- Ricerca fondamentale. La ricerca fondamentale riguarda i lavori sperimentali o teorici svolti soprattutto per acquisire nuove conoscenze. - Ricerca industriale. La ricerca industriale è la ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze e capacità da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o per apportare un notevole miglioramento ai prodotti, processi o servizi esistenti. - Sviluppo sperimentale. Lo sviluppo speri-

mentale è l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati. Rientrano in questa definizione anche altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione di nuovi prodotti, processi o servizi.

- Studio di fattibilità. Gli studi di fattibilità comprendono infine la valutazione e l'analisi del potenziale di un progetto, finalizzate a sostenere il processo decisionale individuando in modo obiettivo e razionale i suoi punti di forza e di debolezza, le opportunità e i rischi, nonché a individuare le risorse necessarie per l'attuazione del progetto e, in ultima analisi, le sue prospettive di successo.

to alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, quindi del triennio 2012-2013-2014. Pertanto il contributo è riconosciuto solo sull'importo incrementale. Questo requisito di accesso ovviamente rende difficile l'accesso all'agevolazione da parte delle imprese più piccole. La norma, non prevedendo alcun criterio di selettività, né territoriale, né settoriale, né di premialità, è da ritenersi a tutti gli effetti una norma non rientrante tra i regimi di aiuto previsti dalla Commissione europea e quindi cumulabile con altri aiuti.

Credito di imposta senza click day. Non è stato stabilito un tetto di risorse massime destinate all'agevolazione e quindi non sarà necessario prenotare i fondi ma l'agevolazione sarà automatica per tutte le imprese. Le imprese dovranno allegare al bilancio apposita documentazione contabile certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali. Le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile da parte delle imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale sono ammissibili al credito di imposta entro il limite massimo di 5 mila euro. Le imprese con bilancio certificato invece, sono esenti dagli obblighi di certificazione dei costi.

Attività finanziabili. Sono finanziabili attività di ricerca e sviluppo riconducibili a lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette. Inoltre, sono finanziabili le spese per ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale. La legge prevede di poter finanziare anche progetti di acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati. Saranno finanziabili attività di produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali. Non si considerano attività di ricerca e sviluppo le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.