



**Commissione nazionale  
Impresa – Finanza - Lavoro**

## **Esame del disegno di legge n. 2426**

**(Conversione in legge del decreto-legge 21 ottobre 2021, n.146, recante  
misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per  
esigenze indifferibili)**

**Audizione del Presidente della Commissione Nazionale Ucid**

**Impresa- Finanza - Lavoro**

**Giuseppe Fischetti**

**Commissioni 6<sup>a</sup> “Finanze e tesoro” e 11<sup>a</sup> “Lavoro, previdenza sociale”**

**Senato della Repubblica**

**Roma, 3 Novembre 2021**



Commissione nazionale  
Impresa – Finanza - Lavoro

## 1. Introduzione

Il Decreto Fiscale 2022 (art 6 del DL n.146/2021) pubblicato in Gazzetta Ufficiale lo scorso 21 ottobre, introduce una disciplina fiscale del tutto nuova circa lo sfruttamento dei beni intangibili da parte dei produttori di reddito.

Il regime agevolato di tassazione denominato patent box fu introdotto in Italia dalla Legge di Stabilità per l'anno 2015 (Legge 190 del 23 dicembre 2014) ed aveva l'obiettivo di adeguare la fiscalità dello sfruttamento dei beni immateriali rendendola omogenea a quella degli altri Paesi europei. Tale provvedimento, che solo inizialmente ricomprese lo sfruttamento dei marchi (opportunità poi cassata in quanto in contrasto con la disciplina OCSE a cui il patent box è sottoposto), permetteva la detassazione del 50% dei redditi derivanti dall'utilizzo dei beni intangibili, riservando quindi l'opportunità alla redditività derivante dallo sfruttamento di brevetti, software, Know-how.

Una prima ed efficace semplificazione al regime del patent box, si è avuta con la disciplina opzionale introdotta dall'art 4 del Decreto Legge n. 34 del 30 aprile 2019 che concedeva la possibilità per le aziende, di autodeterminare il beneficio fiscale senza dover esperire un accordo di ruling preventivo con l'Agenzia delle Entrate.

Il vantaggio fiscale così configurato, assieme al credito d'imposta sulle spese sostenute in ricerca e sviluppo, ha incrementato gli investimenti in beni intangibili nel nostro Paese aumentando la competitività delle nostre aziende, anche sui mercati internazionali, e attraendo volumi importanti di capitali dall'estero.

Tali vantaggi sono ora sostituiti da una maggiorazione, ai fini fiscali, del 90% delle sole spese sostenute in ricerca e sviluppo relativamente alla proprietà intellettuale, non premiando più tutte le realtà aziendali (in modo particolare le PMI) che avevano visto aumentare la loro redditività grazie ad un efficiente sfruttamento dei beni immateriali.

## 2. Valutazioni circa la nuova disciplina Patent Box

Come già anticipato nell'introduzione, il regime del patent box in Italia era uniformato agli omologhi regimi degli altri Paesi comunitari in quanto sottoposto alla conformità ai principi elaborati in ambito OCSE, che non prevedono l'utilizzo dei marchi.

La normativa appena varata, sposta la premialità fiscale dalla redditività verso i costi. Tale cambio di prospettiva trasforma dunque il bene immateriale giuridicamente tutelabile, da elemento produttore di reddito a mero elemento di costo per l'azienda, sminuendo la sua valenza strategica di risorsa competitiva sui mercati.

In un momento in cui il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza si pone come obiettivo la continuità delle imprese ed il rilancio dell'economia italiana, la valorizzazione degli intangibili, e in particolar modo del capitale umano, diventa l'elemento principe nell'incremento della produzione del reddito e in quanto tale va sostenuto.



**Commissione nazionale  
Impresa – Finanza - Lavoro**

A tal proposito ci preme evidenziare come l'UCID, attraverso la sua commissione nazionale Impresa – Finanza - Lavoro , partendo dai benefici legati alla normativa del patent box, promuove la valorizzazione del capitale umano nelle imprese quale elemento produttore di reddito nonché di promozione della persona e del lavoro.

Ritornando al concetto di una ricercata semplificazione della procedura legata al patent box, si rileva che, effettivamente, in un primo momento la numerosità delle richieste di ruling giunte all'Agenzia delle Entrate avevano determinato un significativo rallentamento dell'efficacia della misura. Con l'introduzione del regime opzionale di autodeterminazione, tale difficoltà è stata ampiamente superata, come testimoniato dall'incremento delle premialità fiscali ottenute dalle aziende beneficiarie. L'unico onere di natura tecnica rimasto a carico dell'azienda è la produzione dell'idonea documentazione richiesta ai fini della corretta individuazione dei beni agevolati e della Penalty Protection, che con la modifica proposta comunque resta in vigore.

Ulteriore elemento di criticità legato alla nuova normativa, è la carente regolamentazione del regime transitorio. Vi sono infatti aziende che hanno deciso di applicare la precedente normativa nella liquidazione delle imposte relative all'anno 2020 ma non hanno ancora inviato la dichiarazione dei redditi in scadenza a fine novembre mentre il Decreto ha abolito la norma precedente senza prevedere tale scadenza fiscale e, di fatto, disapplicando lo Statuto del Contribuente.

Simili ragioni di opportunità legate alla programmazione fiscale e degli investimenti delle imprese, rendono necessaria la decorrenza di qualsivoglia modifica sostanziale a regime agevolativo del patent box a partire dall'anno fiscale 2022.



<b>MODIFICHE DECRETO LEGGE 21 OTTOBRE, N.146</b> ART. 6 – <i>Semplificazione della disciplina del patent box</i>	<b>DISPOSIZIONI ATTUALI</b>	<b>COMMENTO TECNICO SU MODIFICHE DEL DECRETO LEGGE 21 OTTOBRE, N.146</b>
<p>1. I soggetti titolari di reddito d'impresa possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo. L'opzione ha durata per cinque periodi d'imposta ed è irrevocabile e rinnovabile.</p>	<p>I soggetti a cui fa riferimento il comma 1 sono gli stessi previsti dalla legge 23 dicembre 2014, n.190 al comma 37</p>	
<p>2. I soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possono esercitare l'opzione di cui al comma 1 a condizione di essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.</p>	<p>I soggetti cui fa riferimento il comma 2 sono gli stessi previsti dalla legge 23 dicembre 2014, n.190 al comma 38.</p>	
<p>3. Ai fini delle imposte sui redditi, i costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti indicati al comma 1 in relazione a <i>software</i> protetto da <i>copyright</i>, brevetti industriali, <b>marchi d'impresa</b>, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, sono maggiorati del 90 per cento.</p> <p>Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità di esercizio dell'opzione di cui al comma 1.</p>	<p><b><u>I marchi d'impresa</u></b>, come beni agevolati, non sono compresi in quanto rimossi con il D.L n. 50 del 2017 poiché non previsti dalle linee Guida OCSE del 30 giugno 2016 a cui il patent box si conforma.</p>	<p>L'attuale regime di tassazione agevolata mediante l'utilizzo del meccanismo del Patent Box, si pone in linea di continuità con i modelli introdotti in altri stati membri della Comunità europea (Belgio, Francia, Lussemburgo, Paesi Bassi, Spagna..) ed è conforme ai principi elaborati in ambito OCSE, che non contemplano l'utilizzo dei marchi, con riferimento alla disciplina fiscale prevista per la tassazione dei proventi derivanti dall'utilizzo dei beni immateriali. Infatti negli altri Paesi la defiscalizzazione è legata al reddito lordo o netto. Considerare i costi di ricerca e sviluppo, seppur maggiorati di una percentuale, come base imponibile su cui basare la semplificazione del patent box, oltre a togliere competitività alle imprese rispetto alla concorrenza internazionale, vanifica l'obiettivo iniziale del regime agevolato che consiste nello stimolare una crescita della redditività delle imprese attraverso un miglior utilizzo dei beni intangibili giuridicamente</p>



		tutelabili. Esiste inoltre il rischio di creare disparità fra le grandi imprese, con notevoli capacità di spesa, e le PMI che, oltre a rappresentare l'ossatura della nostra economia, storicamente sono quelle in grado di ottenere grandi risultati in termini di produttività e competitività anche con modesti ma efficienti investimenti.
<p><b>4.</b> Le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 si applicano a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1 svolgano le 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, finalizzate alla creazione e allo sviluppo dei beni di cui al comma 3.</p>	Quanto indicato al comma 4 è previsto nel comma 41 della legge 23 dicembre 2014, n.190	
<p><b>5.</b> L'esercizio dell'opzione di cui al comma 1 rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446</p>	Il comma 5 rileva quanto indicato all'art 1 comma 43 della legge di Stabilità del 2015	
<p><b>6.</b> I soggetti di cui al comma 1 che intendano beneficiare della maggiore deducibilità dei costi ai fini fiscali di cui al presente articolo possono indicare le informazioni necessarie alla determinazione della predetta maggiorazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto da un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. In caso di rettifica della maggiorazione determinata dai soggetti indicati al comma 1, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, non si applica qualora, nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o altra attività istruttoria, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria</p>	Quanto indicato al comma 6 è già previsto, in alternativa alla procedura di ruling, per effetto dell'art.4 del decreto legge n.34 del 2019 concernente le modifiche alla disciplina del Patent Box	



<p>la documentazione indicata nel medesimo provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate idonea a consentire il riscontro della corretta maggiorazione. Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate ne dà comunicazione all’Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell’agevolazione. In assenza della comunicazione attestante il possesso della documentazione idonea, in caso di rettifica della maggiorazione, si applica la sanzione di cui all’articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.</p>		
<p><b>7.</b> Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate sono adottate le disposizioni attuative del presente articolo.</p>		<p>Non compare alcuna indicazione circa il termine per l’emanazione delle disposizioni da parte dell’Agenzia delle Entrate</p>
<p><b>8.</b> Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano alle opzioni esercitate a decorrere dalla data dell’entrata in vigore del presente decreto.</p>		<p>Il comma 8 non esplicita una disciplina transitoria per i soggetti beneficiari che intendevano applicare il beneficio del Patent Box per l’anno d’imposta 2020, dandone comunicazione con la dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione (per periodi d’imposta coincidenti con l’anno solare) è fissata al 30 novembre 2021. In tal modo si è in presenza di una discriminante che andrebbe ad avvantaggiare coloro che hanno presentato la dichiarazione dei redditi prima dell’entrata in vigore del decreto in oggetto.</p>
<p><b>9.</b> I soggetti che esercitano l’opzione di cui al comma 1 non possono fruire, per l’intera durata della predetta opzione e in relazione ai 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</p>		



**10.** A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto sono abrogati i commi da 37 a 45 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e l'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. I soggetti di cui al comma 1 che abbiano esercitato opzione ai sensi dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, in data antecedente a quella di entrata in vigore del presente decreto possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui al presente articolo, previa comunicazione da inviarsi secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Sono esclusi dalla previsione di cui al secondo periodo coloro che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui all'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ovvero presentata istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con l'Agenzia delle entrate a conclusione di dette procedure, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime di cui all'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. I soggetti che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui al predetto articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ovvero istanza di rinnovo dei termini dell'accordo già sottoscritto e che non avendo ancora sottoscritto un accordo vogliano aderire al regime agevolativo di cui al presente articolo, comunicano, secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, la volontà di rinunciare alla procedura di accordo preventivo o di rinnovo della stessa.

Nel comma 10 si rileva che sono abrogati i commi da 37 a 45 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e l'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. Si fa rilevare che con quest'ultimo decreto legge si è provveduto a semplificare il meccanismo del Patent Box mediante il processo facoltativo di autodeterminazione del beneficio, evitando lunghe procedure di ruling.

Circa l'applicazione della nuova disciplina, sarebbe auspicabile che possa riguardare i redditi dell'anno d'imposta 2022 considerato che la nuova normativa non consente di variare gli accordi di ruling pendenti o i rinnovi previsti perché non sono state stabilite le modalità di comunicazione con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.