

AGEVOLAZIONI

Attività e spese rilevanti nel nuovo regime patent box

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il tempestivo [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 48243/2022](#), pubblicato il 15.02.2022, definisce le disposizioni attuative, il contenuto della documentazione idonea e le modalità di esercizio delle opzioni di adesione al nuovo regime *patent box*, di cui all'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) (c.d. Decreto Fiscale) come modificato dall'[articolo 1, commi 10 e 11, L. 234/2021](#) (c.d. Legge di Bilancio 2022).

L'attuale disciplina agevolativa consiste in una **super deduzione pari al 110%**, valevole ai fini della determinazione del reddito imponibile e del valore della produzione netta, **delle spese sostenute per lo sviluppo, l'accrescimento, il mantenimento, la protezione e lo sfruttamento di determinati beni immateriali**.

Il provvedimento attuativo contribuisce a fornire chiarezza sul dettato normativo e a identificare **gli aspetti di maggiore appeal che caratterizzano il nuovo regime patent box**:

- **ampia definizione delle attività rilevanti**, che spaziano dalla R&S all'innovazione tecnologica, al design e ideazione estetica fino alle attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali;
- **introduzione di un "meccanismo premiale"** che consente, nel periodo d'imposta di ottenimento della privativa industriale, di **applicare la maggiorazione del 110% alle spese sostenute per attività rilevanti che hanno contribuito negli anni alla creazione del bene immateriale, fino all'ottavo periodo d'imposta antecedente (*recapture ottennale*)**;
- **penalty protection** per le imprese che abbiano predisposto la documentazione idonea, come definita dall'articolo 9 del provvedimento del Direttore delle Entrate, con **disapplicazione della sanzione per infedele dichiarazione** di cui all'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) in caso di recupero a tassazione della super deduzione.

Ciò premesso il nuovo *patent box* si applica alle **spese sostenute dal soggetto investitore** nello

svolgimento di **attività rilevanti** relative ai seguenti **beni immateriali giuridicamente tutelabili, utilizzati direttamente o indirettamente** nell'attività di impresa, come specificato dall'articolo 2 del provvedimento in esame che rinvia espressamente alle norme nazionali, dell'UE e internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale:

- **software protetto da copyright;**
- **brevetti industriali**, inclusi i brevetti per invenzione, le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, **i brevetti per modello d'utilità, i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;**
- **disegni e modelli giuridicamente tutelati;**
- due o più dei sopra citati beni immateriali connessi da un vincolo di complementarietà.

Restano **esclusi dunque i marchi d'impresa e il know how**, ovvero i processi, le formule e le informazioni relative a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Le spese ammissibili alla base di calcolo della maggiorazione sono relative alle seguenti **attività rilevanti**, come dettagliate all'articolo 3 del provvedimento in esame, che rinvia espressamente alle **classificazioni contenute nel D.M. 26.05.2020 (c.d. Decreto Transizione 4.0) in materia di credito d'imposta R&S&I&D** di cui all'[articolo 1, commi 198-207, L. 160/2019](#):

- **attività di ricerca industriale e sviluppo sperimentale**, ai sensi dell'articolo 2, lettere b) e c), D.M. 26.05.2020;
- **attività di innovazione tecnologica**, ai sensi dell'articolo 3 D.M. 26.05.2020;
- **attività di design e ideazione estetica**, ai sensi dell'articolo 4 D.M. 26.05.2020;
- **attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali.**

Le attività rilevanti possono essere svolte direttamente, in modalità “*intra-muros*”, dal soggetto investitore oppure essere **commissionate, in base a contratti di ricerca “extra-muros” a università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché società terze**, a patto che ciò avvenga **sotto la direzione tecnica dell'investitore**, in laboratori o strutture ubicate in Stati in cui sia in vigore un accordo che assicuri l'effettivo scambio di informazioni **e che i rischi di insuccesso di carattere tecnico e finanziario ricadano in capo all'investitore stesso.**

Le spese agevolabili sono definite all'articolo 4 del provvedimento delle Entrate, nel rispetto dei consueti **principi generali di effettività, inerenza e congruità** e con imputazione al periodo d'imposta in base al **criterio generale di competenza** ex [articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#) “**indipendentemente dai regimi contabili e dai principi contabili adottati dall'impresa, nonché dall'eventuale capitalizzazione delle stesse**” e ricomprendono in parte quelle ammissibili al credito d'imposta R&S&I&D:

- **spese del personale** direttamente impegnato in attività rilevanti, con **applicazione delle disposizioni antielusive relative alle prestazioni lavorative rese da soci e**

- amministratori** dell'articolo 6, comma 6, D.M. 26.05.2020;
- **quote di ammortamento**, quota capitale dei canoni di leasing, canoni di locazione operativa e altre spese relative ai **beni mobili strumentali e ai beni immateriali** utilizzati nello svolgimento delle attività rilevanti; le quote di ammortamento vengono quantificate in base al costo fiscalmente riconosciuto dei beni ex [articolo 110 del Tuir](#), ridotto delle spese capitalizzate che hanno già usufruito, anche in applicazione del meccanismo premiale, della maggiorazione;
 - **spese per servizi di consulenza** e servizi equivalenti inerenti esclusivamente alle attività rilevanti;
 - **spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi** impiegati nelle attività rilevanti;
 - **spese di mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati, di rinnovo a scadenza, di protezione, anche in forma associata, e di prevenzione della contraffazione e di gestione dei contenziosi** per la tutela dei diritti.

Il provvedimento attuativo del nuovo *patent box* definisce distintamente **attività e spese rilevanti ai fini dell'applicazione del "meccanismo premiale"** previsto dal comma 10-bis dell'[articolo 6, D.L. 146/2021](#), che consente la **super deduzione delle spese, per attività rilevanti che hanno contribuito alla creazione del bene immateriale**, sostenute dall'investitore fino all'ottavo periodo di imposta antecedente l'ottenimento del titolo di privativa.

In base all'articolo 5 del provvedimento **l'applicazione del "meccanismo premiale" è esteso, oltre alle attività rilevanti di ricerca industriale, sviluppo sperimentale, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica e tutela legale dei diritti sui beni immateriali individuate dall'articolo 3, alle seguenti:**

- **attività di ricerca fondamentale**, ai sensi dell'articolo 2, lettera a), D.M. 26.05.2020;
- **attività di ideazione e realizzazione del software protetto da copyright.**

Restano **escluse le attività che hanno concorso alla formazione del numeratore del rapporto nel previgente regime patent box**, di cui all'[articolo 1, comma 42, L. 190/2014](#).

In base all'articolo 6 del provvedimento **le spese rilevanti a cui applicare il "meccanismo premiale"**, sono quelle dell'articolo 4, con le seguenti differenze:

- **escluse le spese di mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati, di rinnovo a scadenza, di protezione, anche in forma associata, e di prevenzione della contraffazione e di gestione dei contenziosi** per la tutela dei diritti;
- **incluse le spese necessarie all'ottenimento del titolo di privativa.**