

AGEVOLAZIONI

Le interessenze tra la nuova disciplina Patent box e il credito R&S

di Debora Reverberi



Uno degli aspetti applicativi più interessanti del **nuovo regime agevolativo c.d. Patent Box**, istituito dall'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) (c.d. Decreto Fiscale) e modificato dall'[articolo 1, commi 10 e 11, L. 234/2021](#) (c.d. Legge di Bilancio 2022) è la **sinergia con il credito d'imposta R&S**.

L'originario divieto di cumulo fra le misure agevolative previsto dal Decreto Fiscale è stato infatti abrogato dalla Legge di Bilancio 2022 con la conseguenza che **i contribuenti, per tutta la durata dell'opzione, possono usufruire sia del nuovo Patent box, sia del credito d'imposta R&S&I&D**.

Numerose peraltro sono le interessenze tra le misure agevolative in esame, dal momento che il provvedimento attuativo del Direttore delle Entrate prot. 48243/2022 del nuovo regime di superdeduzione dei costi trae ispirazione, **quanto ad attività rilevanti, spese ammissibili e documentazione idonea, dall'attuale disciplina del credito d'imposta R&S&I&D di cui all'articolo 1, commi 198-207, L. 160/2019 e ss.mm.ii.**

Quanto alle attività rilevanti il Patent box presenta molte analogie con il perimetro applicativo della vigente disciplina del credito d'imposta R&S&I&D, come si evince **dall'espresso rimando al D.M. 26.05.2020** (c.d. "Decreto Transizione 4.0").

Risultano in particolare **ammissibili al regime agevolato le seguenti attività** eleggibili anche al credito d'imposta R&S:

- **la ricerca industriale** come definita all'[articolo 2, comma 2, lettera b\), D.M. 26.05.2020](#);
- **lo sviluppo sperimentale** di cui all'[articolo 2, comma 2, lettera c\), D.M. 26.05.2020](#);
- **l'innovazione tecnologica** come definita all'[articolo 3 D.M. 26.05.2020](#);
- **il design e l'ideazione estetica** di cui all'[articolo 4 D.M. 26.05.2020](#).
- **ai fini dell'applicazione del regime premiale** (il *recapture* ottennale) **la ricerca fondamentale** come definita all'[articolo 2, comma 2, lettera a\), D.M. 26.05.2020](#).

La **tutela legale delle privative industriali e l'ideazione e lo sviluppo di software protetto da copyright** (quest'ultimo ai fini dell'applicazione del regime premiale) rappresentano attività contemplate **esclusivamente dalla disciplina del Patent box**.

Prerogativa del meccanismo premiale del regime di superdeduzione è inoltre **l'inammissibilità delle attività che hanno concorso al numeratore del rapporto** di cui alla previgente disciplina Patent box ex [articolo 1, comma 42, L. 190/2014](#).

Nell'individuazione delle attività agevolabili al Patent box **rilevano, in capo al committente, le attività definite dalla normativa R&S come "extra-muros"**, ovvero quelle svolte indirettamente in base a un contratto di ricerca stipulato con Università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché **soggetti terzi** diversi da quelli che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllati o sono soggetti a comune controllo (**nel credito d'imposta anche il collegamento comporta un inquadramento "intra-muros"**).

Ai fini della determinazione della base di calcolo a cui applicare la maggiorazione delle spese in misura pari al 110% **sono ammissibili costi** in buona parte agevolati dalla normativa del credito d'imposta R&S&I&D:

- **spese del personale** direttamente impiegato in attività agevolabili, indipendentemente dall'inquadramento dei lavoratori;
- **spese riferibili a beni mobili strumentali materiali e immateriali** utilizzati nelle attività rilevanti (quote di ammortamento, quote capitale canoni di leasing, canoni di locazione operativa, altre spese);
- **spese per servizi di consulenza** ed equivalenti inerenti le attività agevolabili;
- **spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi** impiegati nelle attività rilevanti.

In aggiunta a quanto sopra **nel Patent box rilevano le spese di mantenimento, rinnovo, protezione, prevenzione contraffazione e gestione contenziosi** nonché, **in caso di applicazione del meccanismo premiale, le spese di ottenimento delle privative industriali**, costi che esulano dall'ambito applicativo del credito d'imposta.

In analogia col credito R&S risultano inoltre applicabili, per espresso richiamo all'interno del provvedimento attuativo Patent box, le seguenti **disposizioni antielusive per spese di amministratori e soci**, di cui all'[articolo 6, comma 6, D.M. 26.05.2020](#):

- esclusione dall'agevolazione dei compensi variabili o delle somme a titolo di partecipazione agli utili;
- ammissibilità dei compensi entro il **limite del 50% del compenso fisso ordinario annuo**;
- eleggibilità subordinata all'effettiva corresponsione dell'intero compenso fisso nel periodo d'imposta agevolato;
- ammissibilità subordinata al rilascio di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante attestante l'effettiva partecipazione alle attività rilevanti e la congruità degli importi (onere documentale esteso anche al coniuge, ai parenti entro il

terzo grado e affini entro il secondo grado dell'imprenditore, dei soci e degli amministratori).

Infine **risulta cruciale in entrambe le agevolazioni la natura assunta dal beneficiario di "soggetto investitore"**, elemento più volte richiamato nel provvedimento attuativo del nuovo Patent box e ribadito espressamente anche nel credito d'imposta R&S, da ultimo nel [principio di diritto AdE 17/2021](#).

Quanto all'idonea documentazione per godere, nell'ambito del Patent box, **della penalty protection** si rilevano **sinergiche interessenze** con la normativa del credito d'imposta R&S&I&D, tra cui a titolo meramente esemplificativo e non esaustivo le seguenti:

- la **relazione tecnica**, illustrante finalità, contenuti e risultati, con particolare focus sulle incertezze tecnico-scientifiche, risulta essere **onere analogo** (ad eccezione del dibattuto tema introdotto dalla Legge di Bilancio 2021 dell'asseverazione della relazione finalizzata al credito d'imposta) **a quanto previsto dal comma 206 dell'articolo 1, L. 160/2019**;
- la documentazione relativa alle spese del personale impiegato in attività rilevanti, in particolare i **fogli presenza nominativi giornalieri**, in linea con quanto disposto dall'[articolo 6, comma 7, D.M. 26.05.2020](#).