

---

# INDICAM

— PER LA TUTELA DELLA PROPRIETÀ INTELLETTUALE

## IL NUOVO PATENT BOX

**a cura di Massimiliano Patrini,  
Francesca Ellena e Luca Tortorella  
(Gatti, Pavesi, Bianchi, Ludovici)**

### Introduzione

La legge di bilancio 2022 ha previsto, a partire dal periodo di imposta 2021, una radicale riforma del regime "Patent Box". La nuova norma prevede che i titolari di reddito d'impresa possano optare per una deduzione maggiorata del 110% dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a specifici beni immateriali di cui detengono il diritto allo sfruttamento economico, per il tramite di un uso diretto o indiretto nell'attività di impresa (un esempio di uso indiretto riguarda la concessione in licenza dei beni immateriali).

Nello specifico, rientrano nel novero degli intangibili agevolabili i brevetti, i software e i disegni e modelli, purché tutti giuridicamente tutelati.

Di conseguenza, differentemente dalla precedente disciplina in essere fino al periodo di imposta 2020:

- (i) il beneficio fiscale non è più commisurato all'extra profitto generato da determinati *intangibile* detenuti dal contribuente, giacché con la nuova norma rilevano i costi effettivamente sostenuti, a prescindere dalla redditività che

l'impresa ritrae dall'utilizzo dei beni immateriali;

- (ii) dal novero dei beni immateriali agevolabili è stato escluso il know-how (i marchi d'impresa erano già stati esclusi nel 2017).

L'extra deduzione fiscale del 110% dei costi di ricerca e sviluppo produce effetti, su base annuale, in sede di calcolo delle imposte dovute, per tutta la durata dell'opzione Patent Box (pari a 5 anni, eventualmente rinnovabili). Inoltre, la norma ha previsto un "meccanismo premiale" attraverso il quale un contribuente potrà anche procedere a maggiorare del 110% la deducibilità dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli otto periodi di imposta precedenti a quelli in cui è stata ottenuta la privativa industriale dei beni immateriali rilevanti. Tale meccanismo premiale è ulteriore rispetto alla deduzione maggiorata che il contribuente può effettuare nel corso dell'anno.

Il 15 febbraio 2022 il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha pubblicato un provvedimento di attuazione del nuovo regime, fornendo alcune prime indicazioni operative. Tra i vari aspetti analizzati, il provvedimento ha illustrato anche i contenuti che devono essere inclusi nella "documentazione opzionale idonea" che il contribuente potrà decidere di predisporre al fine di vedere disapplicate le sanzioni amministrative dovute nel caso in cui, a seguito di una attività accertativa da parte dell'amministrazione finanziaria, dovesse essere disconosciuta tutta (o parte) la extra deduzione fiscale effettuata. I benefici previsti dalla documentazione opzionale idonea ricalcano quelli già previsti per la vecchia disciplina, oltre a quelli ancor più noti

---

# INDICAM

— PER LA TUTELA DELLA PROPRIETÀ INTELLETTUALE

della documentazione di *transfer pricing* predisposta dalle società appartenenti a gruppi multinazionali.

Vale la pena segnalare che le sanzioni amministrative tributarie applicabili nel caso di non predisposizione della documentazione o nel caso di non corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite variano dal 90% al 180% della maggiore imposta accertata.

## Requisito soggettivo

Possono optare per il nuovo Patent Box i soggetti titolari di reddito d'impresa, che:

- (i) hanno diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali e che
- (ii) svolgono attività di ricerca e sviluppo (in proprio o commissionandola a soggetti terzi indipendenti) sostenendo i relativi costi, assumendone i rischi e beneficiando degli eventuali risultati.

## I beni immateriali

La nuova norma ed il provvedimento hanno chiarito che risultano agevolabili (anche se complementari tra di loro) i seguenti beni immateriali, purché "tutelati":

- i disegni e i modelli;
- i *software* protetti da *copyright*;
- i brevetti industriali, tra cui:
  - i brevetti per invenzione (incluso *biotech*);
  - i brevetti per modello di utilità;
  - i brevetti per varietà vegetali;
  - le topografie di prodotti a semiconduttori.

Per accertare l'effettiva protezione degli intangibili, la norma ed il provvedimento rimandano genericamente alle norme nazionali,

dell'Unione europea e internazionali e ai regolamenti, trattati e convenzioni applicabili. Tuttavia, in attesa dei necessari chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate, la nozione di beni immateriali "tutelati" può essere così ricostruita:

- Brevetti per invenzione industriale e modelli di utilità: ai sensi del Codice della Proprietà Industriale i brevetti per invenzione industriale e i modelli di utilità producono effetto dal momento del deposito della domanda e dalla sua conoscibilità da parte dei terzi, che può essere resa possibile sia dall'Ufficio italiano Brevetti e Marchi (18 mesi dal deposito con procedura ordinaria ovvero 90 giorni con procedura accelerata), sia dal titolare della domanda di brevetto/modello (con notificazione ai terzi anche a far data dal giorno successivo al deposito). Occorre quindi interpretare la normativa fiscale, coordinandola ai principi sopra richiamati.
- Software: ai sensi della legge sul diritto d'autore, i software risultano tutelati dal momento della loro creazione (per attestare il momento genetico del software potrebbe essere utile ricorrere all'istituto del deposito presso la SIAE);
- Disegni e modelli: i disegni e modelli dispongono di una tutela c.d. "titolata" (attuabile con il deposito dei disegni di cui al Codice della Proprietà Industriale e del Regolamento CE n. 6/2002) e di una tutela "non titolata", in particolare grazie al c.d. modello comunitario non registrato che prevede la protezione per un periodo di tre anni decorrente dalla data in cui il disegno o modello è stato divulgato al pubblico per

---

# INDICAM

— PER LA TUTELA DELLA PROPRIETÀ INTELLETTUALE

la prima volta nella Comunità, purché “nuovo” e con “carattere individuale”.

## **Le attività di ricerca e sviluppo ed i relativi costi**

Le attività di ricerca e sviluppo devono essere collegate ai beni immateriali agevolabili e devono riguardare:

- la ricerca industriale e lo sviluppo sperimentale;
- l’innovazione tecnologica;
- il design e l’ideazione estetica;
- le attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali.

Tali attività di ricerca e sviluppo devono essere effettuate direttamente dal contribuente oppure da soggetti terzi indipendenti delegati dal contribuente, purché localizzati in Italia, nell’Unione Europea o in Stati dello spazio economico europeo con i quali l’Italia ha stipulato un accordo per l’effettivo scambio di informazioni. In nessun caso l’attività di ricerca e sviluppo può essere delegata (direttamente o indirettamente) a imprese appartenenti allo stesso Gruppo, ovunque localizzati. Inoltre, in caso di esternalizzazione delle attività di ricerca e sviluppo, queste ultime devono sempre essere svolte sotto la direzione tecnica e a spese del contribuente che beneficia del regime agevolativo, che deve sostenere dunque gli eventuali rischi di insuccesso.

I costi rilevanti di ricerca e sviluppo sono quelli sostenuti per sviluppo, accrescimento, mantenimento, protezione e sfruttamento dei beni immateriali (il Provvedimento ha al riguardo effettuato un esplicito riferimento alle c.d. funzioni “DEMPE” dettagliate dalle Linee Guida

OCSE in materia di *transfer pricing*). I costi che possono essere presi in considerazione ai fini del calcolo della extra deduzione del 110% riguardano:

- le spese per il personale (dipendenti o collaboratori);
- le quote di ammortamento, quota capitale dei canoni di locazione finanziaria/operativa, spese relative a beni mobili strumentali e beni immateriali;
- le spese per servizi di consulenza;
- le spese per materiali;
- le spese di mantenimento dei diritti, protezione e gestione dei contenziosi.

## **La documentazione, il regime transitorio con la vecchia disciplina e il diritto di interpello**

Come accennato, la norma consente ai contribuenti che intendono beneficiare dell’agevolazione Patent Box di predisporre una corposa documentazione per la disapplicazione delle sanzioni amministrative per infedele dichiarazione in caso di rettifica da parte dell’Amministrazione finanziaria.

La documentazione è particolarmente onerosa in termini di informazioni da riportare e si compone di due sezioni, A e B. La sezione A è di natura descrittiva e dovrà includere una rappresentazione dell’impresa e delle attività rilevanti da essa svolte, oltre ad una analisi funzionale assimilabile a quella richiesta dalla disciplina sulla documentazione di *transfer pricing* e a una relazione tecnica che evidenzia le incertezze tecniche e scientifiche che si è inteso superare attraverso le attività di ricerca e sviluppo. La sezione B è di natura quantitativa e

---

# INDICAM

— PER LA TUTELA DELLA PROPRIETÀ INTELLETTUALE

dovrà fornire tutti i dettagli relativi ai costi considerati per la extra deduzione e alle variazioni fiscali riferibili ai beni immateriali oggetto di agevolazione.

La norma ha inoltre disciplinato il “regime transitorio” tra vecchia e nuova disciplina. Nello specifico, i contribuenti che hanno esercitato fino al 2020 una opzione ai sensi della vecchia disciplina Patent Box potranno continuare, fino a naturale scadenza dell’opzione quinquennale, a beneficiare della determinazione del reddito secondo la precedente norma. Tuttavia, in determinate circostanze i contribuenti potranno rinunciare agli effetti della vecchia disciplina ed optare, a partire dal periodo di imposta 2021, per il nuovo regime agevolativo.

Infine, il Provvedimento ha chiarito che, in presenza di obiettive condizioni di incertezza riguardanti l’applicazione delle disposizioni in esame, i contribuenti avranno la possibilità di presentare istanza di interpello all’Amministrazione finanziaria. L’istanza di interpello potrà riguardare, inoltre, la qualificazione delle attività di R&S, ovvero l’ammissibilità del bene immateriale.