

DISCIPLINA NUOVO "PATENT BOX"

Il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 15.02.2022 ha individuato il contenuto del set documentale, articolato in due sezioni, la sezione A e la sezione B, contenenti i dati, le informazioni e gli elementi di seguito identificati:

Sezione A: in relazione a ciascun periodo di imposta di applicazione del nuovo regime, vengono fornite le seguenti informazioni relative all'impresa e alle attività svolte:

1. Struttura partecipativa dell'impresa anche in relazione alle imprese associate ed eventi straordinari
Tali informazioni possono essere fornite attraverso uno o più organigrammi, accompagnati da una nota che dia evidenza delle eventuali operazioni straordinarie di riorganizzazione, acquisizioni e dismissioni aziendali occorse nel periodo di imposta cui l'agevolazione fa riferimento. Dovranno essere descritte in modo particolareggiato le operazioni che hanno comportato il trasferimento dei beni immateriali agevolabili e i criteri utilizzati per ripartire tra il dante causa e l'avente causa il beneficio spettante, nonché le spese potenzialmente oggetto del meccanismo premiale.

Tali informazioni possono essere estrapolate da una visura societaria

2. Attività rilevanti, natura di investitore ed eventuale attività svolta con imprese associate
Tali informazioni possono essere fornite attraverso una o più schede che diano chiara evidenza della natura di investitore, secondo quanto previsto al punto xii delle Definizioni del presente provvedimento, assunto dall'impresa e delle eventuali operazioni intercorse con le imprese associate, con indicazione delle principali funzioni svolte da ciascuno dei soggetti coinvolti. Dovranno, inoltre, essere individuati eventuali progetti di ricerca, aventi ad oggetto le medesime attività e risultati, svolti internamente all'impresa, ovvero avvalendosi di terzi indipendenti o di altre società del gruppo, identificando i beni immateriali, oggetto di privativa industriale ovvero giuridicamente tutelati, eventualmente realizzati grazie a tali attività e la loro ripartizione all'interno del gruppo.

Tali informazioni possono essere riassunte a seguito di intervista con il management

3. Attività rilevanti commissionate a terzi indipendenti

Tali informazioni possono essere fornite con una relazione che descriva l'oggetto del contratto, le clausole contrattuali volte a ripartire il rischio di insuccesso tra soggetto committente e commissionario, nonché gli elementi utili a verificare la natura di investitore del committente come sopra definito.

Tali informazioni possono essere riassunte a seguito di intervista con il management

4. Modello organizzativo dell'impresa

Tali informazioni possono essere fornite attraverso uno o più organigrammi o schede, che rappresentino le diverse articolazioni aziendali impegnate nello svolgimento delle attività rilevanti (divisioni/dipartimenti/settori), con indicazione dei relativi responsabili, del numero di risorse umane e materiali assegnate, e delle strutture (unità, uffici, reparti divisioni, ecc.) che operano in maniera trasversale ai diversi ambiti; tali informazioni sono accompagnate da una sintetica descrizione delle attività svolte da ciascuna articolazione aziendale.

Tali informazioni possono essere desunte dal modello 231 se presente, dalle certificazioni se presenti o da intervista con il management.

5. Relazione tecnica

La relazione tecnica deve illustrare, anche in riferimento al meccanismo premiale, le finalità, i contenuti e i risultati delle attività rilevanti svolte in ciascun periodo d'imposta, in relazione ai progetti o ai sotto- progetti in corso di realizzazione, con particolare riferimento alle incertezze tecniche e scientifiche che si è inteso superare. Inoltre, la relazione deve descrivere le attività rilevanti svolte dall'impresa, con separata indicazione e analisi di quelle direttamente collegate allo sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali di cui al punto 2 del provvedimento. Tale relazione, nel caso di attività rilevanti organizzate e svolte internamente all'impresa, deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività rilevanti o del responsabile del singolo progetto o sotto- progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa, ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al DPR dicembre 2000, n. 445. Nel caso in cui le attività rilevanti siano commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività rilevanti e deve essere firmata dal rappresentante legale dell'impresa commissionaria, ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al DPR 28 dicembre 2000, n. 445.

6. Funzioni, rischi e beni dell'impresa

Tali informazioni possono essere fornite attraverso una nota descrittiva dei processi, delle attività e delle funzioni svolte, dei beni immateriali direttamente impiegati nei diversi processi aziendali e dei rischi assunti. In caso di utilizzo indiretto del bene, deve essere allegata una copia del contratto di concessione in uso, precisando se il concessionario appartiene al medesimo gruppo del soggetto concedente.

Sezione B: in relazione a ciascun periodo di imposta di applicazione del nuovo regime, vengono fornite le seguenti informazioni utili a quantificare la base di calcolo su cui applicare la maggiorazione: 1. Spese agevolabili sostenute in riferimento a ciascun bene immateriale

Tali informazioni possono essere fornite tramite schede, anche desunte dalla contabilità analitica, intestate ai singoli beni immateriali. In tali schede vanno indicate le spese, di cui ai par. 4 e 6 del Provvedimento, direttamente attribuibili al bene immateriale e quelle indirettamente riferibili allo stesso, specificando la chiave, fisica o numeraria, di allocazione. Ricorrendo il caso di cui al punto 2.1, lett. d) - cioè nel caso di due o più beni immateriali collegati tra loro da un vincolo di complementarietà - la scheda può essere intestata a più di un bene immateriale. La scheda deve, inoltre, contenere le informazioni utili a riconciliare le singole voci di spesa con i conti di mastro che le riguardano e con il bilancio di verifica. In caso di società obbligate a pubblicare il bilancio di esercizio nel registro delle imprese, la riconciliazione deve essere effettuata anche tra quest'ultimo e il bilancio di verifica. Se il contribuente utilizza una contabilità analitica, devono essere indicati anche i criteri di individuazione dei conti gestionali riferibili alle predette spese, riconciliati con la contabilità generale. Infine, con riguardo alle singole voci di spesa deve essere disponibile la seguente documentazione, da allegare a ciascuna scheda:

a) costo del personale impiegato in attività rilevanti: fogli presenza nominativi riportanti, per ciascun giorno del periodo di imposta, le ore impiegate nelle attività rilevanti, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria o dal responsabile delle attività rilevanti, ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al DPR 28 dicembre 2000, n. 445, nonché dal prestatore di lavoro. Inoltre, per ogni lavoratore devono essere precisate le mansioni svolte e le conoscenze specifiche di cui è in possesso che gli consentono di partecipare allo svolgimento delle attività rilevanti;

b) costi promiscui: per i beni, il personale e i servizi utilizzati solo in parte per lo svolgimento delle attività rilevanti, deve essere predisposta, ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al DPR 28 dicembre 2000, n. 445, una dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa o del responsabile delle attività rilevanti che individui il criterio di ripartizione, oggettivo e verificabile, idoneo a misurare il loro utilizzo nello svolgimento delle attività rilevanti. Per il costo del personale, tale dichiarazione deve essere sottoscritta anche dal prestatore di lavoro.

2. Individuazione delle variazioni fiscali direttamente e indirettamente riferibili ai beni immateriali oggetto di agevolazione

Il contribuente deve individuare in un apposito prospetto le singole variazioni fiscali riconducibili a ciascun bene immateriale oggetto di agevolazione, anche tenendo conto del vincolo di complementarietà. Il dato complessivo deve essere riconciliato con quanto indicato nella dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Alle micro e piccole-medio imprese è consentita la predisposizione di un set documentale semplificato, coerentemente con le dimensioni della propria struttura organizzativa e operativa.

Il regime premiale

Il meccanismo premiale, consente di recuperare, nel periodo di imposta in cui un bene immateriale agevolabile ottiene un titolo di privativa industriale, le spese di ricerca e sviluppo, sostenute negli otto periodi di imposta precedenti, che hanno contribuito alla sua creazione, maggiorandoli del 110%. In particolare, la norma chiarisce che tra le attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale sono ricomprese anche quelle:

- a) di ricerca fondamentale;
- b) di ideazione e realizzazione del software protetto da copyright.

Per quanto riguarda le spese rilevanti ai fini del meccanismo premiale, la norma chiarisce che si tratta delle stesse spese agevolabili sopra riportate, ad eccezione di quelle di cui al punto e), e le spese necessarie all'ottenimento della privativa.

Secondo un'interpretazione della norma, lo schema sotto riportato esemplifica come si calcolano le spese agevolabili nel caso di una privativa ottenuta nel 2021 a fronte di una domanda depositata nel 2018.

La norma intende agevolare in primo luogo le spese di R&S finalizzate al mantenimento, potenziamento, tutela e accrescimento del valore di una privativa. Nei 5 anni di adesione al regime del nuovo Patent Box a partire dall'anno di ottenimento della privativa, in questo caso quindi da 2021 al 2026, possono essere portate in detrazione le spese di R&S sull'asset immateriale oggetto della privativa, le tasse di mantenimento e le eventuali spese di prevenzione alla contraffazione e di gestione dei contenziosi.

Inoltre, la norma prevede il meccanismo premiale, in base al quale è possibile recuperare le spese precedenti all'ottenimento della privativa, per un periodo di tempo fino a 8 anni prima. In questo caso, sono spese relative alle attività di R&S e di consulenza finalizzate alla creazione del bene immateriale. In particolare, sembra possano essere maggiorate le spese di consulenza legale per l'ottenimento della privativa. Non sono invece ammesse alla maggiorazione le spese di mantenimento, né le spese legali per la gestione di contenziosi.

Spese agevolabili



Si supponga, come nell'esempio numerico sotto riportato, di aver ottenuto un brevetto nel 2021 e di aver sostenuto spese di R&S dal 2016 al 2021 per un totale di 500.000 euro. L'extra deduzione fiscale ammonterebbe quindi a 550.000 euro. Considerando un'IRES del 24% e un'IRAP del 3,9%, il risparmio fiscale sarebbe pari a 153.450 euro, per un risparmio percentuale sulle imposte pari al 30,69%.

	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	totale
Concessione brevetto										
Costi R&S	50.000	100.000	100.000	100.000	100.000	50.000				500.000
Extra deduzione fiscale										550.000
Risparmio IRES e IRAP										153.450
% risparmio imposte										30,69%

Fonte: GFINANCE s.r.l. info@gfinance.it - www.gfinance.it

Pertanto, per ogni 100 euro di costi di R&S riferibili ad un bene agevolabile, il soggetto investitore potrà dedurre un importo pari a 210 euro, risparmiando, per effetto della maggiorazione, 30.69 euro.

Vediamo ora brevemente le caratteristiche principali dei beni immateriali agevolabili.

1) Brevetto di invenzione industriale

È una soluzione nuova ed originale ad un problema tecnico. Dopo il deposito, la domanda di brevetto viene sottoposta ad un esame sostanziale dei requisiti di brevettabilità prima di essere eventualmente concessa. Il brevetto dura 20 anni e si devono versare tasse di mantenimento annuali a partire dal 5 anno.



A differenza di quanto previsto dal precedente regime Patent Box, nel nuovo regime Patent Box non rientrano i brevetti "in corso di concessione", ovvero quelli per i quali sia stata depositata, presso i

competenti Uffici, la domanda di rilascio del brevetto, ma non sia stato ancora emesso il relativo titolo di privativa industriale.

La prova di avvenuta concessione del titolo di proprietà industriale (in qualunque modo denominato), rilasciato dall'Ufficio competente, è costituita dal relativo attestato. L'ottenimento della privativa industriale - a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 146/2021 (vale a dire il 2021, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare) - consente di beneficiare del meccanismo premiale rendendo agevolabili i costi sostenuti negli otto periodi di imposta precedenti per realizzare il medesimo brevetto industriale.

Onde evitare eventuali possibili effetti di duplicazione del beneficio già goduto in vigore del precedente regime di Patent Box, che "agevolava" anche alcuni beni immateriali il cui titolo di privativa era in corso di ottenimento, nell'ambito di applicazione del meccanismo premiale non possono essere ricomprese, tra le attività rilevanti ai fini del nuovo regime, quelle i cui costi hanno concorso alla formazione del numeratore del rapporto di cui all'articolo 1, comma 42, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e quindi del numeratore del c.d. nexus ratio ai fini del precedente regime Patent box.

Si precisa che se il diritto di privativa è stato acquisito nel 2020 o in anni precedenti (in caso di esercizio 'a cavallo' d'anno, si terrà, ovviamente, conto dei periodi d'imposta antecedenti al primo anno di applicazione del nuovo regime), il meccanismo premiale non sarà applicabile e il contribuente, nel periodo 2021, potrà solo maggiorare le spese, agevolabili ai sensi del punto 4 del Provvedimento, sostenute in tale anno.

2) Brevetto per modello di utilità

Possono costituire modelli di utilità i nuovi modelli atti a conferire particolare efficacia o comodità di applicazione o di impiego.

Ha la caratteristica di essere concesso dopo un esame solamente formale. Ha una durata di 10 anni e richiede il versamento di una tassa per il secondo quinquennio di vita.

3) Registrazione di disegno o modello



Riguarda l'aspetto di un intero prodotto o di una sua parte, a condizione che sia nuovo e dotato di carattere individuale.

Nel sistema di registrazione europeo, la registrazione avviene in modo molto rapido, dopo un esame solamente formale della domanda. Dura 25 anni, rinnovabili di cinque in cinque. Si possono includere nella stessa domanda più modelli, purché appartenenti alla stessa tipologia.

Da notare che sembra essere incluso tra i beni immateriali agevolabili anche il cosiddetto disegno o modello comunitario non registrato, la cui protezione ha una durata di tre anni a partire dalla prima messa a disposizione del pubblico del disegno o modello, in modo tale da rendere ragionevolmente informati gli ambienti interessati dell'Unione europea. Si tratta, quindi, di un titolo che non richiede una registrazione formale.

4) Software protetto da copyright

Per “software protetto da copyright” si intendono “i programmi per elaboratore in qualunque forma espressi purché originali quale risultato di creazione intellettuale dell'autore”.

È un bene immateriale di particolare interesse, soprattutto per le aziende che operano nel settore dell'elettronica e dell'automazione. Sempre più frequentemente, infatti, il software costituisce un elemento di vera innovazione in un prodotto, dispositivo o processo. Pertanto, possono beneficiare

dell'agevolazione del Patent Box non solo le cosiddette “software house”, ma qualsiasi soggetto che, internamente o esternamente, sviluppi software e/o applicazioni software dotate di un certo livello di originalità (di cui si dirà a breve). Si pensi, ad esempio, a tutte le applicazioni legate all'IoT (Internet of Things), all'intelligenza artificiale, al mercato delle app, o in generale all'erogazione di funzioni o servizi a distanza.

Ai fini dell'ottenimento della protezione richiesta dalla disciplina del Patent Box, non sembra essere necessaria alcuna registrazione formale, dal momento che il programma, se dotato di originalità, è protetto dal diritto d'autore dal momento della sua creazione. E' tuttavia possibile e consigliabile provvedere alla registrazione del programma presso il Registro Pubblico dei Software tenuto dalla SIAE, soprattutto per dare evidenza della paternità e della data di creazione dell'opera.

Per quanto riguarda il carattere di originalità ed innovazione del software, la giurisprudenza ha stabilito che “la creatività e l'originalità sussistono anche qualora l'opera sia composta da idee e nozioni semplici, comprese nel patrimonio intellettuale di persone aventi esperienza nella materia propria dell'opera stessa, purché formulate ed organizzate in modo personale ed autonomo rispetto alle precedenti”. Inoltre, “un programma informatico può caratterizzarsi per innovazione ed originalità, in quanto il suo creatore ha



adattato l'architettura applicativa tipica al caso ed all'ambiente tecnologico specifico. Ne consegue, pertanto, che la specificità di un programma software che pure presenti un'architettura di base comune ad altri sistemi risiede nella capacità di adattare l'architettura applicativa al caso ed all'ambiente tecnologico specifico.”

Pertanto, il livello di originalità per accedere alla protezione del diritto d'autore, o copyright, è in realtà piuttosto modesto. Ne consegue che chiunque sostenga costi per sviluppare in modo autonomo un'applicazione software o anche per adattare software esistenti ad una specifica applicazione o ad un ambiente tecnologico specifico può accedere ai benefici fiscali del nuovo Patent Box.