

## Dal Patent Box alla nuova superdeduzione 110%: impatti operativi per le aziende

### Descrizione

Con la L. 234/2021 (c.d. Legge di Bilancio 2022) è stata definita la sostituzione del Patent Box con una **nuova opzione** che consente una **deducibilità del 110% dei costi di R&S** su determinati beni immateriali (c.d., *superdeduzione 110%*).

Più precisamente, l'articolo 6 D.L. 146/2021, convertito con la L. 215/2021, come modificato dalla Legge di Bilancio 2022 (articolo 1, comma 10, L. 234/2021), ha proceduto alla sostituzione del Patent Box con una nuova opzione che prevede una **maggiore deducibilità del 110% dei costi di ricerca e sviluppo** su talune fattispecie di beni immateriali precisamente individuati.

Pertanto, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 22.10.2021 (ovvero dal periodo di imposta 2021 per coloro che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare), **non sono più esercitabili** le seguenti opzioni:

- la disciplina originaria del Patent Box di cui all'articolo 1, commi 37-45, L.190/2014 (c.d. Legge di stabilità 2015);
- l'autodeterminazione del reddito agevolabile per il Patent Box di cui all'articolo 4 D.L. 34/2019.

Le disposizioni attuative della nuova superdeduzione 110% sono state fornite dalla Agenzia delle Entrate attraverso il **Provvedimento n. 48243 del 15.02.2022** ed **ulteriori chiarimenti rilasciati in occasione di Telefisco del 15.06.2022**.

### La nuova superdeduzione 110%

Il **passaggio dal vecchio Patent Box alla nuova superdeduzione 110% dei costi di R&S comporta la sostituzione di una misura incentrata sulla agevolazione fiscale** concessa all'extra reddito generato dal bene immateriale (IP), ad una misura volta ad agevolare *semplicemente* talune categorie di costi sostenuti nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, andando così a **sganciare la nuova misura dai risultati economici effettivamente realizzati**.

La *ratio* della nuova disciplina è ben chiara se si considera quello che nel vecchio Patent Box veniva definito **utilizzo diretto** del bene immateriale agevolabile: la **superdeduzione 110%** porta con sé una **semplificazione del meccanismo di calcolo della agevolazione**, essendo venuta meno la necessità di segregare il conto economico della società al fine di identificarne le funzioni c.d. *routinarie*, di individuarne la loro presunta redditività di mercato per poi arrivare per differenza al calcolo del reddito netto agevolabile.

Entrando più nel dettaglio, giova subito precisare che l'agevolazione è riservata ai titolari di **reddito di impresa**, rilevante non solo ai fini delle imposte sui redditi, bensì anche ai fini Irap.

Inoltre, essa ha durata per **cinque periodi d'imposta**, **irrevocabile e rinnovabile**.

La nuova disciplina consente di maggiorare in misura pari al 110% le spese sostenute dall'**investitore** nello svolgimento delle **attività rilevanti** relative ai seguenti **beni immateriali utilizzati, direttamente o indirettamente, nello svolgimento dell'attività di impresa**:

1. **software protetto da copyright**;
2. **brevetti industriali** ivi inclusi i brevetti per invenzione, le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;
3. **disegni e modelli giuridicamente tutelati**;
4. **due o più beni immateriali tra quelli indicati nelle precedenti lettere da a) a c)**, collegati tra loro da un vincolo di complementarietà, tale per cui la realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi sia subordinata all'uso congiunto degli stessi.

Viene dunque **escluso il know-how** dalle tipologie di beni immateriali agevolabili.

Il Provvedimento direttoriale del 15.02.2022 chiarisce che per **utilizzo diretto e indiretto** si intende rispettivamente:

- l'utilizzo nell'ambito di qualsiasi attività aziendale che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso;
- la concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni immateriali.

È inoltre importante mettere in luce la specifica definizione che il Provvedimento fornisce di **investitore**: esso viene identificato come il **soggetto titolare del diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali agevolabili**, il quale **realizza gli investimenti** in attività rilevanti nell'ambito della sua attività d'impresa, **sostiene i relativi costi, assumendo i rischi** e avvalendosi degli eventuali risultati. Come in passato, punto di riferimento per la interpretazione di tali concetti (es., **assunzione del rischio**) sono le Linee Guida emanate dall'Ocse in materia di prezzi di trasferimento.

Ad ulteriore dettaglio di quanto sopra anticipato, per **attività rilevanti** si devono intendere:

1. le attività classificabili come ricerca industriale e sviluppo sperimentale ai sensi dell'articolo 2 del Decreto MISE;
2. le attività classificabili come innovazione tecnologica ai sensi dell'articolo 3 del Decreto MISE;
3. le attività classificabili come design e ideazione estetica ai sensi dell'articolo 4 del Decreto MISE;
4. le attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali.

Sono **ricomprese** tra le attività rilevanti anche quelle svolte dall'investitore mediante **contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati**, nonché 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.

Quanto poi alla **definizione delle spese agevolabili**, ai fini della determinazione della base di calcolo cui applicare la maggiorazione del 110%, rilevano, purché non sostenute con società appartenenti al medesimo gruppo, le seguenti spese:

1. **spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nello svolgimento delle attività rilevanti;**
2. **quote di ammortamento, quota capitale dei canoni di locazione finanziaria, canoni di locazione operativa e altre spese relative ai beni mobili strumentali e ai beni immateriali utilizzati nello svolgimento delle attività rilevanti;**
3. **spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti esclusivamente alle attività rilevanti;**
4. **spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività rilevanti;**
5. **spese connesse al mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati, al rinnovo degli stessi a scadenza, alla loro protezione, anche in forma associata, e quelli relativi alle attività di prevenzione della contraffazione e alla gestione dei contenziosi finalizzati a tutelare i diritti medesimi.**

Tali spese, fermo restando il rispetto dei principi generali di effettività, inerenza e congruità, rilevano nel loro **ammontare fiscalmente deducibile** e sono imputate, ai fini del calcolo della maggiorazione del 110%, a ciascun periodo di imposta in applicazione del **principio di competenza** indipendentemente dai regimi contabili e dai principi contabili adottati dall'impresa, nonché dall'eventuale capitalizzazione delle stesse.

Inoltre, si deve anche sottolineare che qualora in uno o più periodi d'imposta le spese rilevanti siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle agevolabili, il contribuente può usufruire della maggiorazione del 110% di dette spese **a decorrere dal periodo d'imposta in cui l'IP ottiene un titolo di privativa industriale**. La maggiorazione del 110% non può essere applicata **alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente** a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

Da ultimo, si ricorda che l'opzione per la superdeduzione 110% deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta cui essa si riferisce e che i contribuenti che vogliono avvalersi della c.d. **penalty protection** (i.e., meccanismo premiale di disapplicazione delle sanzioni amministrative in caso di contestazione da parte della Amministrazione finanziaria di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997) devono **predisporre idonea documentazione secondo le istruzioni contenute nel Provvedimento del 15.02.2022**. Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal Provvedimento direttoriale deve darne **comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione**.

**Data di creazione**

Settembre 13, 2022