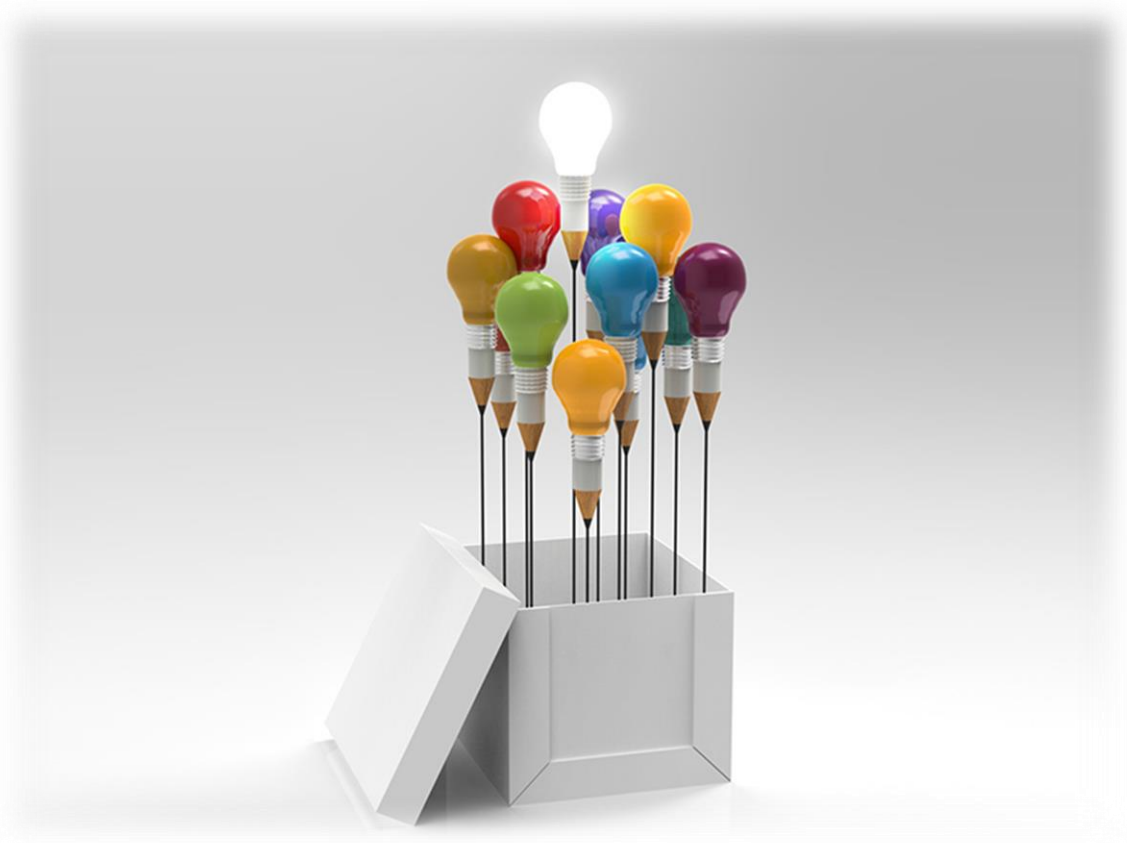


## **Nuovo patent box potenziato: ultimi chiarimenti di prassi**



Gentile Cliente,

Con la presente desideriamo informarLa che l'art. 6 del DL 146/2021 ha introdotto un nuovo **regime agevolativo opzionale che consente**, al soggetto titolare del diritto allo sfruttamento economico di alcune specifiche tipologie di beni immateriali impiegati nelle attività d'impresa, **una deduzione fiscale maggiorata del 110% delle spese sostenute nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo agli stessi beni riferibili** (denominata anche nuovo Patent box).

In merito alla super deduzione del 110% in argomento l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato:

- i) **il provv. 24.2.2023 n. 52642**, recante alcune modifiche al provv. 15.2.2022 n. 48243, al fine di allinearla al quadro normativo;
- ii) la **circ. 24.2.2023 n. 5**, che fornisce chiarimenti sulla disciplina agevolativa. In particolare, il documento di prassi fornisce indicazioni su:
  - **l'impianto generale dell'istituto;**
  - **i requisiti e le modalità di accesso al regime**, con riferimento all'ambito sia soggettivo sia oggettivo;
  - **le condizioni per beneficiare dell'esimente sanzionatoria**, nel caso di rettifiche della maggiorazione dedotta da parte dell'Amministrazione finanziaria;
  - **le soluzioni interpretative adottate in relazione a questioni legate all'eventuale "transito"** dal precedente al nuovo regime Patent box.

**La Circolare è composta da N° 5 pagine inclusa la presente**

## Premessa

L'art. 6 del DL 146/2021 ha introdotto un nuovo regime agevolativo opzionale che consente, al soggetto titolare del diritto allo sfruttamento economico di alcune specifiche tipologie di beni immateriali impiegati nelle attività d'impresa, **una deduzione fiscale maggiorata del 110% delle spese sostenute nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo agli stessi beni riferibili** (denominata anche nuovo Patent box).

## Osserva

In linea generale, il nuovo Patent box **mantiene i principi di base e i requisiti sostanziali del precedente regime**, modificando la struttura del meccanismo agevolativo.

In merito alla super deduzione del 110% in argomento, l'Agenzia delle Entrate **ha pubblicato**;

- il **provv. 24.2.2023 n. 52642**, recante alcune modifiche al provv. 15.2.2022 n. 48243, al fine di allinearli al quadro normativo;
- la **circ. 24.2.2023 n. 5**, che fornisce chiarimenti sulla disciplina agevolativa.

## Ambito soggettivo

Possono beneficiare dell'agevolazione i **soggetti titolari di reddito d'impresa** che siano "investitori" (inteso come 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).

Da questa definizione restano pertanto esclusi coloro che, pur essendo titolari del diritto allo sfruttamento economico dell'*intangibile*, non restano incisi dai costi sostenuti per lo svolgimento delle attività o comunque non sopportano il rischio dell'investimento.

## Osserva

Con riferimento alla condizione richiesta secondo la quale **i beni agevolabili devono essere "utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa"**, **secondo l'Agenzia delle Entrate non si può considerare "utilizzato" un bene per il quale è stato ottenuto un titolo di privativa industriale**, ma che non viene impiegato nei processi aziendali (ad esempio, per ragioni collegate alla mera tutela di quote di mercato).

Possono accedere al nuovo regime anche **i contribuenti che utilizzano il bene immateriale in forza di un contratto di licenza o sub licenza** che conferisca loro il diritto allo sfruttamento economico del bene, fermo restando i suddetti requisiti (circ. Agenzia delle Entrate 5/2023, § 3).

Inoltre, possono essere inclusi nel novero delle imprese beneficiarie **anche i consorzi e le reti di imprese che riscontrino i requisiti previsti dalla disciplina agevolativa.**

Sono escluse dall'agevolazione Patent Box le imprese verso le quali risulta inibito l'accesso al credito d'imposta ricerca e sviluppo (agevolazione cumulabile con la maggiorazione del 110%) secondo i criteri previsti dal Decreto MISE:

- ✓ destinatari di sanzioni interdittive che producono effetti nel corso del periodo di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo;
- ✓ inadempienti rispetto alle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- ✓ inadempienti rispetto agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

L'esclusione opera anche con riguardo al "meccanismo premiale" dunque, se nel periodo di imposta in cui si ottiene il titolo di privativa industriale, o in uno dei periodi di imposta precedenti in cui sono sostenute le spese agevolabili, si verifica una causa di esclusione, il contribuente non può beneficiare di tale meccanismo.

### Esercizio dell'opzione

L'opzione per la "super deduzione":

- ha **durata per 5 periodi d'imposta**;
- è **irrevocabile**;
- è **rinnovabile**.

Tale opzione (circ. Agenzia delle Entrate 5/2023, § 3.1):

- **va esercitata in dichiarazione dei redditi** (quadro OP del modello REDDITI). È possibile accedere al regime anche decorso il termine per la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi. È considerata valida, infatti, anche l'opzione presentata tardivamente, nella dichiarazione presentata entro 90 giorni dal termine ordinario, sia essa configurabile come "dichiarazione tardiva" sia come "correttiva nei termini. Tale possibilità risulta ugualmente garantita anche alle imprese che intendono avvalersi dell'istituto della "*remissione in bonis*",

Nell'ipotesi in cui l'impresa, in periodi di imposta successivi rispetto a quello di esercizio della prima opzione, consegua ulteriori privative industriali, dovranno essere effettuate tante opzioni per quanti beni immateriali si intende agevolare, ciascuna con autonoma efficacia.

È necessaria l'opzione anche nel caso in cui il nuovo bene che si intende agevolare presenti vincoli di complementarità con un bene immateriale già agevolato con la precedente opzione e in questo caso, la nuova opzione avrà una durata coincidente con la residua durata della precedente.

## Meccanismo premiale

Con riferimento all'applicazione del meccanismo di "recapture" o premiale (art. 6 co. 10-bis del DL 146/2021) per il software coperto da copyright, **la circolare ha affermato che può essere considerata rilevante la registrazione presso l'apposito pubblico ufficio istituito presso la SIAE**, potendosi beneficiare del meccanismo premiale a partire dal periodo di imposta in corso alla data di registrazione del bene.

### Osserva

Considerato che **la registrazione alla SIAE non è richiesta dalla norma istitutiva dell'agevolazione**, l'Agenzia precisa che resta ferma "la *possibilità di dimostrare la sussistenza dei requisiti oggettivi anche provando l'avvenuta registrazione presso altri enti o organismi pubblici, purché la stessa produca effetti equivalenti a quella effettuata presso la SIAE*".

## Documentazione idonea per l'esimente sanzionatoria

La circ. Agenzia delle Entrate 5/2023 (§ 6) ha affermato che **la predisposizione della documentazione idonea si configura come mera facoltà del contribuente**, alla quale si riconduce la possibilità per lo stesso di fruire dell'esimente sanzionatoria, nei casi e alle condizioni normativamente previste.

### Osserva

La mancata predisposizione della documentazione idonea, di contro, **non comporta la preclusione all'accesso al nuovo regime Patent box**, ma in caso di recupero a tassazione in tutto o in parte della maggiorazione dedotta dal contribuente **non trova applicazione l'esimente sanzionatoria**.

La documentazione deve essere:

- ✓ predisposta per ciascun periodo di imposta per il quale è stata esercitata l'opzione Patent Box;
- ✓ produce i suoi effetti esclusivamente con riferimento a tale periodo;
- ✓ deve essere firmata digitalmente dal legale rappresentante con marca temporale, da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi;
- ✓ la firma elettronica con marca temporale può essere apposta sulla documentazione entro il termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria di presentazione della dichiarazione dei redditi, elevati a sei mesi per il primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime (2021 nel caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

## Cumulabilità con il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

Posto che la base di calcolo del credito d'imposta ricerca e sviluppo ex art. 1 co. 198 ss. della L. 160/2019 è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le

stesse spese ammissibili, i **costi devono esseri assunti al netto dell'imposta sui redditi e dell'IRAP riferibili alla variazione in diminuzione derivante dalla maggiorazione del 110% del costo ammesso** al nuovo Patent box (circ. Agenzia delle Entrate 5/2023, § 4.5).

**Fine della Circolare N° 18/2023**