

## Patent Box e utilizzo del bene immateriale

Il nuovo regime Patent Box è destinato alle **imprese** che soddisfino la seguente definizione di **soggetto “investitore”**:

- **il soggetto titolare del diritto allo sfruttamento economico** di uno più beni immateriali agevolabili (software protetti da *copyright*, brevetti industriali, brevetti per modello di utilità, brevetto e certificati per varietà vegetali e topografie di prodotti a semiconduttori e disegni e modelli giuridicamente tutelati);
- **il soggetto che realizza gli investimenti in R&S nell’ambito della sua attività d’impresa, che ne sostiene i relativi costi, assumendone i rischi e avvalendosi degli eventuali risultati.**

Non rientra dunque nella definizione di soggetto “investitore” colui che, pur essendo titolare del diritto allo sfruttamento economico del bene immateriale agevolabile, non resta inciso dai relativi costi sostenuti o, comunque, non sopporta il rischio degli investimenti, né acquisisce i benefici dell’attività di R&S svolta.

Con la circolare 5/E/2023 l’Agenzia delle entrate ha poi precisato che l’agevolazione Patent Box può spettare **non solo al licenziante ma anche al licenziatario** del bene immateriale, sempre che il relativo contratto di licenza conferisca al licenziatario il diritto allo sfruttamento economico del bene immateriale e che il licenziatario assuma la veste di soggetto “investitore”.

Vi è tuttavia un ulteriore requisito fondamentale per la spettanza dell’agevolazione stabilito dal legislatore (articolo 6 , D.L. 146/2021): i beni immateriali giuridicamente tutelati (IP) **devono essere utilizzati, direttamente o indirettamente, nell’attività d’impresa del soggetto “investitore”, a prescindere dalla titolarità giuridica dell’IP.**

Per utilizzo diretto si intende, come precisa il punto 2.3 del provvedimento del Direttore delle Entrate prot. 48243/2022, *“l’utilizzo nell’ambito di qualsiasi attività aziendale che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso”*; per utilizzo indiretto si intende invece *“la concessione in uso del diritto all’utilizzo dei beni immateriali”*.

Ed è proprio sulla **valenza attribuita dall’Amministrazione finanziaria al concetto di utilizzo dell’IP** che è bene soffermarsi.

Il testo definitivo della circolare AdE 5/E/2023 esclude espressamente l’utilizzo dell’IP in tutti quei casi in cui la tutela giuridica sia collegata alla *“mera tutela di quote di mercato”*: l’Agenzia riconduce dunque l’agevolazione all’utilizzo del bene immateriale nei processi produttivi e aziendali.

**L’effettivo utilizzo del bene immateriale assume dunque un ruolo decisivo per la fruizione dell’agevolazione:** *“in termini generali, il primo periodo d’imposta nel quale è possibile usufruire dell’agevolazione ... è quello di effettivo utilizzo del bene immateriale, che potrebbe anche avvenire in un periodo d’imposta successivo a quello in cui è stato ottenuto il titolo di privativa industriale”*.

Come approfondito da **Assonime nella sua recente circolare 20 del 28 giugno 2023**, l’Agenzia delle entrate, discostandosi da quella che parrebbe l’impostazione originaria del legislatore, prevede che:

- l’ottenimento del titolo di privativa industriale sia condizione necessaria, ma di per sé non sufficiente per usufruire dell’agevolazione;

- **una volta ottenuto il titolo di privativa industriale, sia necessario anche che il bene sia effettivamente utilizzato, direttamente o indirettamente, nell'ambito dell'attività di impresa.**

In casi di **disallineamento temporale** tra periodo d'imposta di ottenimento della privativa industriale e periodo d'imposta di utilizzo del bene, **la fruizione dell'agevolazione slitterà** agli anni successivi rispetto a quello di ottenimento del titolo di privativa.

Resta inteso che, **ai fini dell'applicazione del meccanismo premiale** di cui al comma 10-bis dell'articolo 6, DL. 146/2021, la base di calcolo dell'agevolazione sarà determinata sui **costi ammissibili sostenuti fino all'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello di ottenimento della privativa industriale** (e non a "ritroso" dal momento di primo utilizzo del bene).

**Il tema si presenta molto delicato per quanto attiene l'aspetto probatorio: potrebbe risultare particolarmente difficile dimostrare, in sede di accertamento, quale sia il "primo" periodo d'imposta di "effettivo" utilizzo dell'IP.**

Se da un lato, infatti, la dimostrazione di effettivo utilizzo dell'IP sarebbe più agevole nel caso di utilizzo indiretto, facendosi riferimento alle *royalties* conseguite, e nel caso di utilizzo diretto a fini commerciali, riferendosi al contributo economico figurativo, dall'altro lato risulterebbe particolarmente complesso in caso di impiego in attività diverse, quali ad esempio le attività di R&S.

Per tutti questi motivi sono auspicabili chiarimenti delle Entrate sul tema.