

Il nuovo regime “*Patent Box*”

di Arrigo Bandera* e Stefania Cabibbo**

1. Premessa – 1.1 Il *Patent Box* originario – 1.2 Le modifiche normative, il regime transitorio e l’introduzione del nuovo regime – 2. L’agevolazione, in sintesi, e le modifiche al Decreto fiscale – 2.1 I soggetti beneficiari – 2.2 Requisiti: beni immateriali agevolabili, beni esclusi e attività di ricerca e sviluppo – 2.3 L’agevolazione: modalità di calcolo del beneficio e il “*recapture*” dei costi – 2.4 La variazione fiscale e i dati da comunicare in dichiarazione – 2.5 Il Provvedimento e la disapplicazione delle sanzioni – 3. Il sistema delle opzioni e i modelli dichiarativi – 4. Nuovo *Patent Box* e credito di imposta ricerca e sviluppo – 5. Conclusioni.

Con la Legge di Bilancio per il 2022 è stato stabilito l’assetto definitivo del nuovo regime “Patent Box” che ha sostituito un’agevolazione (Patent Box originario) che si basava prevalentemente sulla detassazione dal reddito di impresa dell’extra reddito derivante dall’utilizzo (diretto o indiretto) dei beni intangibili agevolabili con un regime (nuovo Patent Box) che permette una super deduzione dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti, a prescindere dal conseguimento o meno di profitti da parte dell’impresa. L’abrogazione del previgente regime e l’introduzione del nuovo, ha generato diversi interrogativi. Il presente contributo vuole delineare le caratteristiche, i pregi e i limiti del nuovo regime.

With the “Legge di Bilancio” for 2022, the definitive structure of the new “Patent Box” regime was established which replaced a concession (original Patent Box), which was mainly regarding the tax deduction from business income of the extra income from use (direct or indirect) of intangible assets, with a regime (new Patent Box) that allows a

* Dottore Commercialista in Brescia.

** Dottore Commercialista in Brescia.

superdeduction of the costs of research and development incurred, regardless of whether or not the company makes profits. The abrogation of the previous regime and the introduction of the new one generated several questions. This present contribution aims to outline the characteristics, merits and limits of the new regime.

1. PREMESSA



Il nuovo regime “*Patent Box*” è stato introdotto dall’art. 6 del D.L. n. 146 del 2021 (Decreto Fisco-Lavoro, nel seguito anche “Decreto Fiscale”) e successivamente modificato dalla Legge n. 234 del 2021 (nel seguito anche “Legge di Bilancio 2022”).

Più in dettaglio, il citato D.L. n. 146 del 2021 ha disposto l’abrogazione a decorrere dall’esercizio 2021, del precedente regime di “*Patent Box*” (nel seguito “*Patent Box* originario”) e, al contempo, ha introdotto il nuovo regime agevolativo (nel seguito “nuovo *Patent Box*”) le cui caratteristiche essenziali si possono così riassumere:

- 1) le spese sostenute nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo finalizzate al mantenimento, al potenziamento, alla tutela e all’accrescimento del valore delle seguenti categorie di beni immateriali:
 - *software* protetti da *copyright*;
 - brevetti industriali;
 - disegni e modelli giuridicamente tutelati, possono essere maggiorate del centodieci per cento ai fini delle imposte dirette e dell’IRAP;
- 2) è possibile 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;
- 3) i contribuenti che intendono fruire dell’agevolazione possono predisporre una documentazione idonea che permette di beneficiare della disapplicazione delle sanzioni in casi di un’eventuale futura contestazione da parte dell’Agenzia delle Entrate.

Il nuovo *Patent Box* si basa su presupposti molto differenti rispetto al precedente regime: l’agevolazione (*Patent Box* originario) che premiava

l'*extra* reddito generato dallo sfruttamento di beni intangibili (c.d. *intangibles*) a prescindere dall'entità dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti beneficiari è stata trasformata in un'agevolazione (nuovo *Patent Box*) che consente una “super deduzione” del centodieci per cento dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti a prescindere dai profitti generati.

Si può anticipare sin d'ora che i soli elementi che accomunano le due agevolazioni, precedente e nuovo regime, sono:

- i soggetti beneficiari, che sono i soggetti titolari di reddito di impresa;
- la necessaria presenza di attività di ricerca e sviluppo;
- la validità del regime opzionale per cinque periodi di imposta;
- la possibilità di redigere un'apposita documentazione che consenta di beneficiare della c.d. “*penalty protection*” in caso di verifica fiscale (1);
- la possibilità di cumulare l'agevolazione con il credito di imposta per ricerca e sviluppo.

1.1 *Il Patent Box originario*

Come noto, il regime di *Patent Box* originario, così come introdotto dall'art. 1, commi da 37 a 45, della Legge n. 190 del 23 dicembre 2014, pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 300 del 29 dicembre 2014 (Legge di Stabilità per il 2015), prevedeva la detassazione parziale (a regime per un importo pari al cinquanta per cento) dell'*extra*-reddito generato dai soggetti beneficiari (2) a fronte dello sfruttamento (diretto o indiretto) dei beni immateriali oggetto dell'agevolazione (ossia: *software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli e il c.d. *know-how*, cumulati-

(1) Tale previsione era presente nel *Patent Box* originario solo con riguardo al regime di autoliquidazione introdotto dall'art. 4, del D.L. n. 34 del 2019.

(2) Rientravano tra i soggetti beneficiari le società di capitali, le società di persone commerciali, gli enti non commerciali che svolgono attività commerciale, gli imprenditori individuali e le stabili organizzazioni in Italia di soggetti residenti in Paesi con cui era in vigore un trattato per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

vamente “*intangibles*”) (3) e/o, sussistendone i requisiti, la detassazione delle plusvalenze realizzate con la vendita dei medesimi beni.

I prerequisites per poter accedere all’agevolazione erano:

- il diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali, indipendentemente dal titolo giuridico in virtù del quale i soggetti beneficiari ne disponevano;
- il sostenimento di costi legati a determinate attività di ricerca e sviluppo finalizzate allo sviluppo, al mantenimento, nonché all’accrescimento del valore dei beni immateriali oggetto dell’agevolazione.

L’agevolazione originaria, pertanto, aveva l’obiettivo di premiare quelle imprese e quegli imprenditori che riuscivano a conseguire *extra* profitti per il tramite dello sfruttamento degli *intangibles*, frutto degli investimenti in ricerca e sviluppo, indipendentemente e a prescindere dall’entità di tali investimenti.

Il regime di *Patent Box* originario aveva mostrato, sin da subito, talune criticità legate all’individuazione dei metodi e dei criteri da adottare al fine del calcolo del contributo economico e alle conseguenti tempistiche per la finalizzazione delle procedure amministrative di “*ruling*” necessarie (4) alla sottoscrizione dell’accordo con l’Amministrazione finanziaria. La complessità della procedura ha implicato un importante impegno da parte delle Direzioni Regionali dell’Agenzia delle Entrate.

Le citate criticità hanno condotto il Legislatore, nel 2019, a introdurre le prime modifiche al regime opzionale originario: con l’art. 4 del D.L. n. 34 del 2019 (5) è stata, infatti, introdotta la possibilità, da parte del contribuente, di determinare in maniera autonoma (c.d. “regime di autoliquidazione”)

(3) Si ricorda che originariamente l’agevolazione includeva anche i marchi tra i beni intangibili oggetto di agevolazione. Il D.L. n. 50 del 2017 ha rimosso i marchi dall’elenco dei beni agevolati, con effetto per le opzioni effettuate con riguardo al terzo periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare, a decorrere dal 2017).

(4) Ci si riferisce, in particolare, al caso in cui l’attivazione di tali procedure era obbligatoria, quale la fattispecie di utilizzo diretto dei beni immateriali.

(5) Convertito con modificazioni dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58 (“D.L. Crescita”).

l’agevolazione, anche nei casi in cui in precedenza risultava obbligatorio il “*ruling*”, tramite indicazione diretta nella dichiarazione dei redditi.

Il confronto con l’Amministrazione finanziaria veniva, in tal modo, rinviato ad una fase di controllo successiva, con il fine, negli intenti del Legislatore, di determinare uno sgravio di lavoro per le Direzioni Regionali.

Il regime di autoliquidazione introduceva, altresì, un meccanismo premiale (6) di disapplicazione delle sanzioni applicabile qualora il contribuente avesse predisposto un *set* informativo idoneo, così come previsto dalla norma medesima.

Nonostante la modifica normativa appena citata, l’attrattività dell’agevolazione è rimasta ancorata principalmente alla sua versione originaria e alla possibilità di sottoscrivere un accordo preventivo con l’Agenzia delle Entrate.

1.2 *Le modifiche normative, il regime transitorio e l’introduzione del nuovo regime*

È presumibile ritenere che il rilevante impegno profuso dall’Amministrazione finanziaria (ma anche dai contribuenti) in materia di *Patent Box* originario nonché eventuali ragioni connesse al Bilancio dello Stato abbiano indotto il Legislatore ad apportare modifiche sostanziali all’agevolazione, che hanno condotto all’introduzione del nuovo *Patent Box*.

La Legge di Bilancio 2022 ha, infatti, definitivamente abrogato il *Patent Box* originario, eliminando la possibilità di esercitare, a decorrere dall’esercizio 2021, nuove opzioni e ha introdotto il nuovo regime, che, come detto, prevede una *extra* deduzione dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti.

La norma che ha previsto l’abrogazione del precedente regime e l’introduzione del nuovo è da identificarsi nell’art. 6 del D.L. n. 146 del

(6) Tale meccanismo risulta analogo a quello già utilizzato nell’ambito della disciplina del “*Transfer pricing*”.

2021, rubricato “Semplificazione della disciplina del *Patent Box*”, così come in seguito modificato dalla Legge di Bilancio 2022. Tale articolo ha disposto:

- a) l’abrogazione del precedente regime agevolativo (art. 6, comma 10, parte prima) (7);
- b) l’introduzione del nuovo *Patent Box* (art. 6 commi da 1 a 8);
- c) la possibilità, a determinate condizioni, per i soggetti che avevano aderito al *Patent Box* originario, di scegliere, in alternativa a questo, il nuovo regime agevolativo (art. 6, comma 10, parte seconda) (8);
- d) un meccanismo di c.d. “*recapture*” dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli esercizi pregressi (art. 6 comma 10-*bis*).

Con il Provvedimento del 15 febbraio 2022, protocollo n. 48243 (nel seguito il “Provvedimento”), l’Agenzia delle Entrate ha dato attuazione al nuovo *Patent Box*.

Il regime di “passaggio” (c.d. “regime transitorio”) tra il *Patent Box* originario e il nuovo *Patent Box* ha generato alcune problematiche interpretative legate alla possibilità, per i soggetti che avevano già aderito al previgente regime o che vi avrebbero voluto aderire, di proseguire con il “vecchio” regime. Le criticità scaturivano da alcune lacune presenti nella

(7) “Con riferimento al periodo d’imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente Decreto e ai successivi periodi d’imposta, non sono più esercitabili le opzioni previste dall’art. 1, commi da 37 a 45, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, e dall’art. 4 del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58 (...)”.

(8) “(...) I soggetti di cui ai commi 1 e 2 che abbiano esercitato o che esercitino opzioni ai sensi dell’art. 1, commi da 37 a 45, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, afferenti ai periodi d’imposta antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente Decreto possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui al presente articolo, previa comunicazione da inviare secondo le modalità stabilite con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate. Sono esclusi dalla previsione di cui al secondo periodo coloro che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui all’art. 31-*ter* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ovvero presentato istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con l’Agenzia delle Entrate a conclusione di dette procedure, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime di cui all’art. 4 del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58”.

prima versione del D.L. n. 146 del 2021, che ponevano le previsioni di norma in contrasto con i principi garantiti dallo Statuto del Contribuente (9).

Le modifiche apportate all’art. 6 del D.L. n. 146 del 2021 dalla Legge di Bilancio 2022 nonché i chiarimenti forniti con il Provvedimento hanno ampliato i termini per l’adesione al *Patent Box* originario con la conseguente possibilità, per i soggetti eventualmente interessati, di poter ancora accedere al regime, ora definitivamente abrogato. In particolare, l’apertura in questione ha consentito ai soggetti potenzialmente interessati di presentare l’opzione, compilando l’apposito quadro OP del Modello Redditi 2021 (periodo d’imposta 2020), anche per il tramite di una dichiarazione integrativa da inviarsi entro il termine del 28 febbraio 2022 (ossia, nel maggior termine, valido per le dichiarazioni tardive, di novanta giorni dalla scadenza originaria per la presentazione del Modello Redditi).

La presentazione di tale opzione tramite il Modello Redditi integrativo costituiva “l’ultima *chance*” per i soggetti interessati all’accesso al *Patent Box* originario.

Tale accesso è risultato, comunque, sottoposto ad alcune limitazioni: si deve osservare, infatti, che l’ultimo quinquennio agevolabile con il precedente regime di *Patent Box* (ante abrogazione) era il quinquennio 2020-2024. Ai fini dell’adesione al *Patent Box* originario i soggetti beneficiari dovevano:

- a) presentare l’istanza di accesso al *ruling* entro la fine del primo esercizio del quinquennio;
- b) effettuare l’opzione del modello dichiarativo Redditi da presentarsi, nei termini di legge, con riferimento al primo esercizio del quinquennio.

Attesa l’abrogazione del regime *Patent Box* originario l’efficacia dell’eventuale accordo con l’Amministrazione Finanziaria (e, conseguen-

(9) Il testo normativo, entrato in vigore il 22 ottobre 2021, sembrava creare una forte disparità di trattamento tra i contribuenti che, avendo già presentato il Modello Redditi 2021, avevano esercitato l’opzione per il *Patent Box* originario e potevano accedere al regime ed i contribuenti che, pur essendo nei termini (il termine di presentazione del Modello Redditi 2021 scadeva il 30 novembre 2021) non avevano ancora presentato il modello dichiarativo e che, pertanto, sulla base del tenore testuale della norma parevano risultare esclusi dal beneficio.

temente, la durata del beneficio) dovrebbe decorrere dal periodo di imposta con riferimento al quale sono stati posti in essere entrambi gli adempimenti [di cui alle lett. a) e b)] di cui sopra.

In altri termini: effettuando l'opzione con riferimento al periodo d'imposta 2020 (nel Modello Redditi 2021) ma presentando l'istanza di accesso al *ruling* nel corso di un periodo d'imposta successivo al 2020 (ad esempio, periodo 2021) l'opzione dovrebbe produrre efficacia a decorrere da tale ultimo periodo (2021) e consentirebbe, pertanto, di poter beneficiare del regime di *Patent Box* originario per i periodi 2021, 2022, 2023 e 2024 (quindi solo per quattro periodi invece che per l'intero quinquennio).

Analogamente, in caso di presentazione dell'opzione nel Modello Redditi 2021 integrativo (entro il 28 febbraio 2022) con invio dell'istanza di accesso al *ruling* nel corso del periodo 2022, l'opzione dovrebbe produrre efficacia a decorrere dal periodo 2022 medesimo e, quindi, risulterebbe valida per il triennio 2022-2024.

2. L'AGEVOLAZIONE, IN SINTESI, E LE MODIFICHE AL DECRETO FISCALE

2.1 *I soggetti beneficiari*

Il nuovo *Patent Box* è riservato ai soggetti titolari di reddito d'impresa. Conseguentemente, rientrano tra i soggetti beneficiari le società di capitali, le società di persone commerciali, gli enti non commerciali che svolgono attività commerciale, gli imprenditori individuali e le stabili organizzazioni in Italia di soggetti residenti in Paesi con cui è in vigore un trattato per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Sono escluse dal regime, ai sensi dell'art. 1.3 del Provvedimento, le società che determinano il reddito su base catastale o in modo forfetario e quelle assoggettate alle procedure di fallimento, alle procedure di liquidazione coatta amministrativa e di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Il nuovo *Patent Box* non è riservato solo ai proprietari dei beni immateriali ma si estende a tutti coloro che sono titolari del diritto di sfruttamento economico dei beni immateriali agevolabili.

2.2 *Requisiti: beni immateriali agevolabili, beni esclusi e attività di ricerca e sviluppo*

Come in precedenza indicato, le categorie di beni immateriali “agevolabili” utilizzati in modo diretto o indiretto (10) dai soggetti beneficiari sono:

- a) *software* protetto da *copyright*;
- b) brevetti industriali;
- c) disegni e modelli giuridicamente tutelati (11);
- d) due o più beni immateriali tra quelli indicati nelle precedenti lett. da a) a c) collegati tra loro da un vincolo di complementarità, 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.

Ai fini della definizione dei citati beni immateriali e dei requisiti richiesti per la loro esistenza e protezione, il Provvedimento richiama le norme nazionali, dell’Unione europea ed internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale (12).

(10) L’utilizzo diretto del bene agevolato implica l’utilizzo in qualsiasi attività aziendale che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del reddito stesso; l’utilizzo indiretto prevede, invece, la concessione in uso del diritto all’utilizzo dei beni immateriali.

(11) Si precisa che la previsione “giuridicamente tutelati” non è indicata nel testo di legge ma è una specifica inserita nel Provvedimento.

(12) Il Provvedimento non ha espressamente richiamato, con riferimento alle stesse categorie di beni immateriali, le disposizioni contenute nella Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 11 del 2016, che disciplina il *Patent Box* originario. Tuttavia, a parere degli scriventi, si ritiene che anche ai fini del nuovo *Patent Box* si possa tenere conto delle indicazioni in essa contenute, con specifico riferimento ai paragrafi 4.1.1 (per il *software* protetto da *copyright*), 4.1.2 (per i brevetti industriali) e 4.1.4 (per disegni e modelli); l’unico distinguo è relativo al fatto che devono valere unicamente le indicazioni riferite ai beni già registrati/oggetto di privativa (sul punto si rimanda al capitolo sul “*recapture*” dei costi).

Nell'ambito dei brevetti industriali, il Provvedimento indica esplicitamente le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello di utilità nonché i brevetti e i certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori.

Per quanto concerne i *software*, riteniamo opportuno ricordare l'importanza del requisito di "novità" ai fini dell'ammissibilità di tale categoria di beni immateriali: l'Agenzia delle Entrate si è già espressa in tal senso con riguardo al *Patent Box* originario e al credito di imposta ricerca e sviluppo, talvolta disconoscendo l'agevolabilità dei *software* nei casi di utilizzo di soluzioni tecnologiche che non sono state modellate per creare sistemi nuovi.

Risultano, quindi, definitivamente esclusi dai beni agevolabili:

- i marchi d'impresa (che erano stati esclusi anche dal novero dei beni agevolabili del *Patent Box* originario);
- i processi, le formule e le informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (c.d. "*know-how*").

Tali beni erano, invece, inclusi tra i beni immateriali potenzialmente agevolabili nella formulazione originaria dell'art. 6 del "Decreto Fiscale".

L'esclusione del *know-how* dai beni immateriali agevolabili ha sollevato molte perplessità e contestazioni da parte di autorevole dottrina che ha avuto modo di ricordare come tale esclusione penalizzi in particolar modo il tessuto imprenditoriale italiano, prevalentemente caratterizzato da piccole e medie imprese (PMI) e alcuni settori specifici del *Made in Italy*, come quelli della moda o della meccanica, in cui le innovazioni produttive non vengono brevettate, anche per tutelare l'invenzione, ma che sono caratterizzati da una presenza rilevante di *know-how*.

Ulteriore requisito richiesto dalla norma riguarda l'esercizio di "attività rilevanti", da svolgersi in laboratori o strutture situate in Stati appartenenti all'UE o al SEE (si confronti art. 3.4 del Provvedimento). Per "attività rilevanti" si intendono le attività di ricerca e sviluppo classificabili, ai sensi dell'art. 3.1 del Provvedimento come:

- a) ricerca industriale e sviluppo sperimentale;
- b) innovazione tecnologica;

- c) *design* e ideazione estetica;
- d) tutela legale dei diritti sui beni immateriali.

A tali attività si aggiungono, ai sensi dell’art. 5.2 del Provvedimento, anche le attività di ideazione e realizzazione del *software* protetto da *copyright*.

Il Provvedimento, con riferimento alle attività di cui alle lett. da a) a c) dell’art. 3.1, rimanda espressamente al contenuto di cui agli artt. 2 (Attività di ricerca e sviluppo), 3 (Attività di innovazione tecnologica) e 4 (Attività di *design* e ideazione estetica) del Decreto MISE del 26 maggio 2020 in materia di “credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo e innovazione tecnologica e *design*” (13), confermando e ribadendo anche in questo modo, la stretta correlazione tra le due misure agevolative.

Analogamente alle previsioni di cui al *Patent Box* originario (14) sono ricomprese tra le spese agevolabili quelle relative a contratti di ricerca con l’università, enti di ricerca e organismi equiparati mentre sono escluse le spese *intercompany* (15).

Diversamente da quanto previsto per il *Patent Box* originario, il Provvedimento precisa che è l’investitore (soggetto beneficiario) a dover definire la direzione tecnica nonché a sostenere il rischio tecnico e finanziario di insuccesso della ricerca.

Sebbene nel Provvedimento manchi un esplicito richiamo alla “ricerca fallita”, è da intendersi che la stessa non possa essere presa in considerazione in quanto di per sé priva di uno dei requisiti fondamentali dell’age-

(13) Introdotto dall’art. 1 della Legge n.160 del 27 dicembre 2019.

(14) E specificamente per quanto concerne le disposizioni di cui al *Patent Box* originario in materia di rapporto c.d. “*nexus ratio*”.

(15) Il punto 3.2 del Provvedimento, dispone, infatti che “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. Per la determinazione del requisito del controllo si tiene conto anche delle partecipazioni, dei titoli o dei diritti posseduti dai familiari individuati ai sensi dell’art. 5, comma 5, del TUIR”.

volazione in esame (ossia aver condotto alla privativa industriale di un bene materiale agevolabile).

A fronte delle suddette categorie di attività rilevanti, il Provvedimento individua, all'art. 4.1, cinque categorie di spese agevolabili ed in particolare:

- a) spese per il personale con rapporto di lavoro subordinato, di lavoro autonomo o di altro tipo;
- b) quote di ammortamento, quota capitale dei canoni di *leasing*, canoni di locazione operativo e altre spese relative ai beni materiali e immateriali;
- c) spese per servizi di consulenza o di servizi equivalenti;
- d) spese per forniture di materiali e altri prodotti analoghi;
- e) spese per il mantenimento dei diritti sui beni agevolati, per il rinnovo dei diritti, per la protezione, la prevenzione delle contraffazioni e per il contenzioso a tutela dei diritti stessi.

Il Provvedimento specifica che per tutte le voci indicate è (ovviamente) richiesta la diretta imputazione delle spese alle attività rilevanti ai fini del nuovo *Patent Box* e che in presenza di spese “promiscue” (che riguardano sia le attività rilevanti, sia altre attività) la maggiorazione si applicherà solo sulla quota specificamente riferibile alle prime.

Risulta, conseguentemente, fondamentale individuare il criterio oggettivo o la chiave di ripartizione di detti costi: in attesa di indicazioni più puntuali da parte dell' Agenzia delle Entrate, al fine di individuare criteri che possono essere ritenuti oggettivi e verificabili, si può ipotizzare di far ricorso ai principi condivisi proprio con l' Agenzia delle Entrate stessa in sede di contraddittorio ai fini del *ruling* per il regime di *Patent Box* originario. In particolare, si presume che i contribuenti potranno fare ricorso, in mancanza di imputazione puntuale, ai parametri tenuti in considerazione ai fini della contabilità analitica o nelle tecniche di contabilità industriale (ad esempio, basate sul costo, sul capitale impiegato, sul fatturato, sull'organico, ecc.) (16).

(16) Si confronti il paragrafo 6.4, n. 11, della Circolare dell' Agenzia delle Entrate 7 aprile 2016, in tema di *Patent Box* originario.

Il Provvedimento specifica che le spese devono essere considerate nell'ammontare riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi (art. 110 TUIR) ma non si deve tenere conto di eventuali aumenti dovuti a rivalutazioni o riallineamenti.

Per quanto riguarda le quote di ammortamento, il Provvedimento specifica che le stesse dovranno essere determinate applicando un correttivo sul costo fiscalmente riconosciuto dei beni: devono essere sottratte le spese che vengono capitalizzate ove abbiano già usufruito della maggiorazione del centodieci per cento.

Per quanto concerne le spese lavorative rese da amministratori o soci, il Provvedimento, richiamando il decreto Mise in materia di credito di imposta ricerca e sviluppo, riconosce l'ammissibilità degli onorari effettivamente pagati, nel limite del cinquanta per cento del compenso fisso ordinario spettante a tali soggetti, subordinando la stessa ammissibilità alla presentazione di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio da parte del legale rappresentante della Società che ne attesti i requisiti (17).

2.3 *L'agevolazione: modalità di calcolo del beneficio e il “recapture” dei costi*

Verificata la sussistenza dei requisiti richiamati al precedente paragrafo, i potenziali beneficiari potranno usufruire di una *extra*-deduzione, pari al centodieci per cento, dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione ai beni intangibili agevolabili.

Nella prima formulazione dell'art. 6 del Decreto Fiscale, l'entità dell'*extra*-deduzione era quantificata in misura pari al novanta per cento

(17) L'art 6 comma 6 del Decreto Mise 26 maggio 2020 specifica che: “L'ammissibilità di tali spese è inoltre subordinata alla dichiarazione resa dal legale rappresentante della società o ente, ai (...), che attesti l'effettiva partecipazione di tali soggetti alle attività ammissibili e la congruità dell'importo del compenso ammissibile in relazione alla quantità di lavoro prestato, alle competenze tecniche possedute dai medesimi nonché alle retribuzioni e compensi riconosciuti agli altri soggetti impiegati direttamente nelle medesime attività ammissibili”.

dei costi sostenuti. La Legge di Bilancio 2022 ha modificato tale percentuale incrementandola dal novanta per cento al centodieci per cento.

Il risparmio d'imposta derivante dalla nuova formulazione dell'agevolazione, in presenza di un'aliquota d'imposta complessiva (IRES e IRAP) pari al 27,9 per cento, si incrementa, quindi, dal 25,11 per cento (pari al novanta per cento – secondo le previsioni del Decreto Fiscale) al 30,69 per cento (pari al centodieci per cento come previsto dalla Legge di Bilancio 2022) dei costi sostenuti.

La base imponibile a cui applicare l'*extra*-deduzione è determinata sommando:

- i costi di ricerca e sviluppo sostenuti nel periodo di imposta a decorrere dal quale si opta per il nuovo *Patent Box*, e
- i costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli otto periodi d'imposta che precedono quello nel corso del quale il bene agevolato ottiene la privativa industriale (c.d. "*recapture*" dei costi).

La Legge di Bilancio 2022 ha, infatti, introdotto un'importante novità rispetto a quanto disposto dal Decreto Fiscale: la possibilità di poter beneficiare della maggiorazione del centodieci per cento anche per i costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli otto periodi d'imposta che precedono quello nel corso del quale il bene agevolato ottiene la privativa industriale.

A commento di tale novità, la relazione tecnica ha precisato che, in caso, per esempio, di un intangibile brevettato nel corso dell'esercizio 2021, i soggetti beneficiari potranno usufruire della maggiorazione del centodieci per cento dei costi, per le spese di ricerca e sviluppo sostenute a partire dall'esercizio 2013. È stato, quindi, chiarito che sono agevolabili anche i costi di ricerca e sviluppo sostenuti prima dell'entrata in vigore del nuovo *Patent Box* (18).

Il Provvedimento ha, tuttavia, definito che i costi di ricerca e sviluppo sostenuti nei periodi di imposta pregressi a quello di entrata in vigore del nuovo *Patent Box* che abbiano concorso alla formazione del "*nexus*

(18) Tale conclusione è stata confermata dall'Agenzia delle Entrate in occasione dell'evento "Telefisco 2022".

ratio” (19) di cui al *Patent Box* originario non possono essere oggetto di *extra*-deduzione.

Questa previsione è stata inserita al fine di evitare che i costi di ricerca e sviluppo rilevanti ai fini del conteggio del *Patent Box* originario possano generare anche una *extra*-deduzione ai sensi del nuovo *Patent Box*, determinando, a tutti gli effetti un “doppio beneficio”.

Infine, se l’azienda o il ramo di azienda che ha realizzato il bene sono stati oggetto di operazioni straordinarie, la variazione in diminuzione del centodieci per cento per cento delle spese pregresse spetta al soggetto che risulta titolare dell’azienda o del ramo nel periodo di imposta in cui viene ottenuto il titolo di privativa industriale. Nei casi di recuperi importanti, quindi, dovrà essere cura dell’avente causa il recupero di tutte le informazioni necessarie al fine di poter usufruire dell’agevolazione in esame.

2.4 La variazione fiscale e i dati da comunicare in dichiarazione

In merito alle modalità di recupero del beneficio fiscale, il nuovo *Patent Box* prevede che la *extra*-deduzione riferita ad ogni periodo d’imposta del “quinquennio” oggetto di opzione vada indicata – con riferimento alle Società di capitali – sia ai fini dell’IRES sia ai fini dell’IRAP nei rispettivi modelli dichiarativi, come di seguito indicato:

- IRES: compilazione, all’interno del Modello Redditi, del quadro RF (Determinazione del reddito di impresa), rigo RF 55 (Altre variazioni in diminuzione), con il codice 86;

	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00
							55		,00

(19) Si confronti quanto riportato al punto 5.3 del Provvedimento.

- IRAP: compilazione, all'interno del modello IRAP, del quadro IC (Società di capitali), Sezione IV (Variazioni in diminuzione), rigo IC 57 (Altre variazioni in diminuzione), con il codice 16.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9
			.00		.00		.00		.00
	10	11	12	13	14	15	16	17	18
			.00		.00		.00		.00
	19	20	21	22	23	24	25	26	27
			.00		.00		.00		.00
	28	29	30	31	32	33	34	35	36
			.00		.00		.00		.00
	37	38	39	40	41	42	43	44	45
			.00		.00		.00		.00
	46	47	48	49	50	51	52	53	54
			.00		.00		.00		.00
	55	56	57	58	59	60	61	62	63
			.00		.00		.00		.00

La disciplina del nuovo *Patent Box* richiede inoltre che, con riferimento ad ogni opzione (20) esercitata, vengano indicati in dichiarazione (esclusivamente nel Modello Redditi) alcuni dati utili all’Amministrazione finanziaria ai fini del monitoraggio delle informazioni riguardanti i beni immateriali agevolati e i relativi costi di ricerca e sviluppo.

In tal senso, il contribuente deve compilare all’interno del Modello Redditi, il quadro RS (Prospetti vari), sezione “Dati relativi all’opzione «*Patent Box*»”, righe RS 530-531-532 (ogni rigo corrispondente a ciascuna delle tre categorie di beni agevolabili).

Dati relativi all'opzione "Patent box"	Numero dei beni	COSTI INTERNA-MURICI			Cassa S5 lire
		Personale	Ammortamenti	Altri costi	
		1	2	3	
RS530 Software protetto da copyright	1	2	3	4	5
		.00	.00	.00	.00
		COSTI EXTRA-MURICI			
		Costo fiscale lordo			
	1	2	3	4	5
		.00			
RS531 Brevetti industriali	1	2	3	4	5
		.00	.00	.00	.00
RS532 Disegni e modelli	1	2	3	4	5
		.00	.00	.00	.00

Nella colonna 1 (Numero dei beni), deve essere indicato, per ciascuna categoria, il numero dei beni oggetto di agevolazione.

(20) O per ogni comunicazione di passaggio dal *Patent Box* originario al nuovo *Patent Box*. Si rimanda al successivo capitolo 3.

Nelle successive colonne (da 2 a 6) devono essere inseriti i dettagli relativi ai costi sostenuti, suddivisi tra costi c.d. “*intra muros*” (ovvero costi di ricerca e sviluppo interni al contribuente) e costi c.d. “*extra muros*” (ovvero costi di ricerca e sviluppo relativi a progetti esterni).

Con riferimento ai costi *intra muros*, devono essere indicati gli importi suddivisi nelle colonne:

2. Personale;
3. Ammortamenti (delle proprie attrezzature);
4. Altri costi.

Con riferimento ai costi *extra muros* devono essere compilate le seguenti colonne:

5. Importo in euro;
6. Codice fiscale fornitore.

Infine, qualora in uno specifico periodo d’imposta, ai fini dell’importo della variazione fiscale in diminuzione, vengano considerati i costi sostenuti negli otto periodi d’imposta antecedenti a quello nel quale il bene immateriale ottiene il titolo di privativa, deve essere barrata la casella 7 (comma 10-*bis*) (21).

2.5 Il Provvedimento e la disapplicazione delle sanzioni

Come precedentemente anticipato, il nuovo *Patent Box* consente ai soggetti beneficiari di usufruire di un regime premiale, in termini di disapplicazione di sanzioni per dichiarazione infedele in caso di verifica da parte dell’Amministrazione finanziaria negli esercizi successivi che comporti una rettifica dei costi per i quali si è beneficiato della super deduzione (c.d. “*penalty protection*”) (22).

(21) Qualora in un determinato periodo d’imposta per una stessa categoria siano da fornire informazioni sia per beni per i quali si effettua il *recapture* dei costi (casella 7 da barrare) sia per beni già utilizzati (casella 7 da non barrare), devono essere utilizzati moduli aggiuntivi dello stesso rigo al fine di mantenere distinte le casistiche.

(22) Come già ricordato, la “*penalty protection*”, ossia il regime premiale di disapplica-

Tale beneficio, che è subordinato alla predisposizione di un *set* documentale, ricalca le previsioni già presenti nel *Patent Box* originario per quanto riguardava il regime di autoliquidazione nonché le disposizioni in materia di prezzi di trasferimento *intercompany*.

Infatti, i soggetti che vorranno usufruire del meccanismo di protezione dalle sanzioni dovranno predisporre il *set* documentale previsto nel Provvedimento e comunicare il possesso dello stesso in un'apposita sezione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale si beneficia dell'agevolazione, come meglio indicato nel successivo capitolo 3.

Solo in tal modo, qualora, in caso di verifica fiscale successiva, la misura dei costi oggetto di agevolazione venisse rettificata, al contribuente non potranno essere applicate le sanzioni (dal novanta al centottanta per cento della maggiore imposta o della differenza di credito – art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 471 del 1997 – dichiarazione infedele).

Il Provvedimento individua la struttura e le informazioni del *set* documentale da predisporre: la documentazione deve essere predisposta in relazione a ciascun periodo di imposta di applicazione del nuovo *Patent Box* e deve essere redatta in lingua italiana. Gli elementi conoscitivi e i dati che si riferiscono a operazioni con imprese associate estere o parti terze estere possono essere presentati in lingua inglese.

La documentazione deve essere firmata dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Il contenuto del *set* documentale è suddiviso in due sezioni (A e B):

A) la sezione A illustra le caratteristiche del soggetto che richiede il beneficio e contiene le seguenti informazioni:

- la struttura partecipativa dell'impresa anche in relazione alle imprese associate ed eventi straordinari;

zione delle sanzioni in presenza di un *set* documentale idoneo e conforme a quanto previsto dalla normativa in materia, era stato già introdotto nel regime di autoliquidazione di cui al *Patent Box* originario e risulta analogo a quello utilizzato nell'ambito della disciplina del "Transfer pricing".

- le attività rilevanti, natura di investitore ed eventuale attività svolta con imprese associate;
 - le attività rilevanti commissionate a terzi indipendenti;
 - il modello organizzativo dell'impresa;
 - una relazione tecnica che, tra le altre cose, 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;
 - le funzioni, i rischi e i beni dell'impresa;
- B) la sezione B è invece dedicata alle spese agevolabili e deve contenere le seguenti informazioni:
- le spese sostenute per ciascun bene, con importi riconciliati alle schede di mastro e ai bilanci;
 - i dati giustificativi delle spese per il personale;
 - l'indicazione dei costi promiscui e dei criteri oggettivi della loro ripartizione;
 - l'indicazione delle variazioni fiscali riferibili ai beni.

Per le imprese di piccole dimensioni (micro-imprese e PMI) è prevista una forma semplificata, con informazioni equipollenti a quelle ivi indicate, coerentemente con le dimensioni della propria struttura organizzativa e operativa.

Appare del tutto evidente come il contenuto informativo richiesto per rendere idoneo il *set* documentale ai fini del nuovo *Patent Box* presenti rilevanti sinergie con gli obblighi informativi imposti dal credito d'imposta per ricerca e sviluppo: le imprese che abbiano usufruito, negli anni pregressi, del credito d'imposta ricerca e sviluppo, potranno redigere il documento per usufruire della *penalty protection*, attingendo dal *set* informativo richiesto dalla disciplina sugli investimenti in ricerca e sviluppo (23).

(23) Si ritiene che le caratteristiche dell'agevolazione in esame richiedano un'assistenza professionale qualificata che garantisca la redazione di un *dossier* documentale completo.

Infatti, la nuova normativa sul *Patent Box* individua come rilevanti le stesse attività riportate nel Decreto Mise del 26 maggio 2020 (Decreto rilevante per il credito d'imposta R&S).

Pertanto, i costi e gli investimenti tracciati ai fini del credito di imposta R&S possono essere, di fatto, utili anche al fine della predisposizione della sezione B del *set* documentale rilevante ai fini del nuovo *Patent Box*.

Per entrambe le agevolazioni è, inoltre, richiesta una relazione tecnica a supporto delle attività svolte che illustri “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” in cui devono essere specificate “le incertezze tecniche e scientifiche che si è inteso superare”.

La sostanziale identità di scopo fa ritenere che tale relazione possa essere utilizzata per entrambe le agevolazioni, con l'accortezza che nel nuovo *Patent Box* sono agevolabili solo gli investimenti che abbiano già reso possibile l'ottenimento di beni immateriali agevolabili ma giuridicamente tutelati.

Ovviamente sarà necessario verificare la tipologia e l'entità dei costi oggetto di agevolazione tenuto anche conto delle rilevanti contestazioni effettuate dall'Amministrazione finanziaria in materia di credito di imposta ricerca e sviluppo.

Precisiamo, infine che, a livello operativo, in caso di verifica fiscale, per evitare l'applicazione delle sanzioni, il contribuente dovrà:

- provare di aver comunicato all'Agenzia delle Entrate, nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia della maggiorazione, il possesso della documentazione;
- consegnare la documentazione all'Amministrazione finanziaria entro e non oltre venti giorni dalla relativa richiesta;
- fornire le eventuali ulteriori informazioni richieste da parte dell'Amministrazione finanziaria entro sette giorni dalla loro richiesta, ovvero entro un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi;
- fornire ai verificatori, seppur non esplicitato nella norma, un'adeguata e pronta collaborazione.

3. IL SISTEMA DELLE OPZIONI E I MODELLI DICHIARATIVI

Come ricordato nei precedenti paragrafi, a decorrere dall’esercizio 2021 i contribuenti non possono più esercitare nuove opzioni per il regime di *Patent Box* originario.

A decorrere da tale periodo d’imposta, infatti, i contribuenti possono esercitare esclusivamente l’opzione per il nuovo *Patent Box*.

Tuttavia, ai contribuenti che abbiano già esercitato l’opzione per il *Patent Box* originario in relazione a periodi d’imposta antecedenti a quello in corso al 22 ottobre 2021 viene comunque concessa la facoltà di aderire al nuovo regime (in sostituzione del precedente); sono esclusi da tale possibilità i contribuenti che, avendo presentato istanza di accesso alla procedura secondo le particolari regole previste dall’art. 31-ter, D.P.R. n. 600 del 1973 ovvero presentato istanza di rinnovo, abbiano già sottoscritto un accordo preventivo con l’Agenzia delle Entrate a conclusione di dette procedure per tutti gli esercizi di vigenza dell’accordo medesimo, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime del calcolo in autoliquidazione (opzione OD) di cui all’art. 4, D.L. n. 34 del 2019.

L’opzione per il nuovo *Patent Box*, analogamente a quanto accadeva per il *Patent Box* originario, va comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale si riferisce, ha durata quinquennale ed è irrevocabile e rinnovabile.

In particolare, per quanto concerne le società di capitali, l’opzione per il nuovo *Patent Box* deve essere esercitata tramite la compilazione del Quadro OP, Sezione IV (“*Patent Box*”), rigo OP21 del Modello Redditi Società di capitali.

SEZIONE IV Patent box		Opzione	Possesso documentazione	Comunicazione	Identificativo ruling
OP21		1	2	3	4

A decorrere dal periodo d’imposta 2021, il citato rigo presenta le seguenti 4 colonne:

1. Opzione;
2. Possesso documentazione;

3. Comunicazione;

4. Identificativo *ruling*.

Tutti i contribuenti che intendono usufruire *ex novo* del nuovo regime devono necessariamente barrare la colonna 1 (Opzione), con la quale si perfeziona l'esercizio dell'opzione; si presuppone che, con riferimento al medesimo bene immateriale, tale colonna vada compilata esclusivamente con riferimento al primo periodo d'imposta per il quale si intende usufruire del regime.

La colonna 2 (Possesso della documentazione) deve essere barrata dai contribuenti che intendono usufruire della "*penalty protection*" di cui al precedente paragrafo 2.5; in particolare con la compilazione di tale colonna essi attestano, per ogni periodo d'imposta di vigenza dell'opzione per il quale vogliono usufruire della disapplicazione delle sanzioni, il possesso del *set* documentale richiesto a tal fine.

Come in precedenza accennato, i soggetti che, pur avendo presentato con riferimento al *Patent Box* originario un'istanza di accesso alla procedura o di rinnovo della stessa, di cui all'art. 31-ter, D.P.R. n. 600 del 1973, non abbiano ancora siglato l'accordo o il rinnovo dello stesso, possono "abbandonare" il precedente regime ed aderire al nuovo *Patent Box*, informando l'Agenzia delle Entrate. Ai fini del perfezionamento di tale "passaggio", essi sono tenuti ai seguenti adempimenti, entrambi necessari:

- devono barrare (24) la colonna 3 (Comunicazione) e, contestualmente, indicare nella colonna 4 (Identificativo *ruling*) il numero di protocollo di registrazione in ingresso (comunicato dall'Agenzia delle Entrate) dell'istanza di *ruling* inviata con riferimento al *Patent Box* originario;
- devono inviare una comunicazione da trasmettersi, tramite PEC o con raccomandata a/r, all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate presso il quale

(24) Qualora in un singolo periodo d'imposta un contribuente intenda comunicare l'adesione al nuovo *Patent Box* per più istanze tra loro disgiunte (diversi numeri di protocollo) inviate ai fini del *Patent Box* originario, la colonna 4 va compilata in diversi moduli, mentre la casella 3 va barrata solo sul primo modulo.

è pendente la procedura relativa al *Patent Box* originario, nella quale, con specifico riferimento all’istanza a suo tempo presentata, viene manifestata, in maniera irrevocabile, la volontà di rinunciare alla prosecuzione della procedura.

4. NUOVO *PATENT BOX* E CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Nel corso della trattazione abbiamo avuto modo di rilevare le importanti sinergie tra il nuovo *Patent Box* e il credito di ricerca e sviluppo: il Provvedimento effettuato, infatti, richiami espressi al Decreto MISE del 26 maggio 2020 in materia di credito di imposta ricerca e sviluppo, sia per quanto attiene la definizione delle “attività rilevanti” sia per quanto concerne la definizione di talune spese agevolabili.

Inoltre, come già osservato al precedente paragrafo “2.5 *Il Provvedimento e la disapplicazione delle sanzioni*” i supporti documentali richiesti ai fini del nuovo *Patent Box* completano e integrano gli obblighi informativi imposti dal credito d’imposta per ricerca e sviluppo.

Il legame tra le due misure premiali consente ai soggetti potenzialmente beneficiari, fatte salve le specificità delle due disposizioni normative, di poter applicare, sui medesimi costi, sia l’*extra*-deduzione al centodieci per cento relativa ai beni immateriali sia il credito di imposta R&S.

Si osserva che la cumulabilità tra le due agevolazioni è stata introdotta con la Legge di Bilancio 2022 che, a differenza di quanto disposto dal D.L. n. 146 del 2021, sopprimendo il comma 9 dell’art. 6 di tale Decreto, ha eliminato il divieto di cumulare l’agevolazione con il credito di imposta R&S (25).

(25) La versione originaria dell’art. 6 disponeva il divieto di cumulare la suddetta agevolazione con il credito di imposta ricerca e sviluppo.

5. CONCLUSIONI

L'abrogazione del *Patent Box* originario e la contestuale introduzione del nuovo *Patent Box* hanno condotto molti autorevoli autori (nonché la stessa Assonime) (26) a sollevare importanti questioni principalmente correlate agli impatti derivanti da un "cambio di rotta" che è risultato imprevisto e improvviso.

Uno degli aspetti su cui la dottrina si è interrogata è relativo all'appetibilità di questo nuovo regime che rischia di premiare le imprese che investono ingenti risorse in attività di ricerca e sviluppo a prescindere dalle *performance* e dai risultati, penalizzando, invece, i contribuenti che conseguono importanti *extra*-profitti legati all'utilizzo dei beni intangibili e che, alla luce di tali novità normative, potrebbero valutare il trasferimento degli *asset* immateriali verso giurisdizioni di altri Stati che, tuttora, contemplano il regime di *Patent Box* nella versione ora abrogata in Italia.

La possibilità di trasferire oltre confine i reparti di ricerca e sviluppo risulta, comunque, preclusa a molte piccole e medie imprese (c.d. PMI) per fattori economici, di *management* e per fattori culturali e familiari. Per le società che appartengono a gruppi multinazionali, invece, risulta certamente più agevole spostare capitali e laboratori verso altri Paesi; tali trasferimenti potranno comportare verifiche, da effettuarsi a cura dell'Amministrazione finanziaria, in termini di corretta tassazione dei plusvalori latenti esistenti sui beni intangibili oggetto di trasferimento.

È innegabile, altresì, che i criteri e le modalità di determinazione del beneficio di cui al nuovo *Patent Box* siano decisamente più semplificati rispetto a quelli che caratterizzavano il *Patent Box* originario.

Altro aspetto premiale riguarda la possibilità di usufruire della maggior deduzione anche per i costi sostenuti negli esercizi pregressi, la cumulabilità del beneficio con il credito di imposta ricerca e sviluppo e la complementarietà, ai fini documentali, di queste due agevolazioni.

(26) Si confronti Circolare 29 ottobre 2021, n. 30.