

BANDI, AGEVOLAZIONI, BONUS, CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO

di **MARCO NESSI**

Patent box: sono agevolabili i costi ricevuti dal consorzio

Nella risposta all'interpello 9.02.2024, n. 40 l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla spettanza dell'agevolazione "Patent box" in caso di attività di ricerca e sviluppo svolte da un consorzio.

Il caso esaminato (in cui una società per azioni possiede una quota pari al 77% in una società consortile che sviluppa software) riguarda l'applicabilità, nel caso di specie, della previsione contenuta nel punto 4.1 del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 15.02.2022, n. 48243, secondo la quale, ai fini dell'applicazione del regime del "Patent box", **i costi R&S sono rilevanti se non generati nell'ambito di relazioni commerciali intrattenute con "società che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa"** (c.d. **costi infragruppo**).

Sulla questione, in precedenza, l'Agenzia delle Entrate aveva avuto modo di chiarire che, con riferimento all'attività di ricerca e sviluppo svolta da un consorzio, doveva intendersi **soggetto "investitore"** il titolare del diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali agevolabili che realizza gli investimenti in attività rilevanti nell'ambito della sua attività d'impresa, ne sostiene i relativi costi assumendo i rischi e avvalendosi degli eventuali risultati. Viceversa, non rientra in tale definizione il soggetto che, pur essendo titolare del diritto allo sfruttamento economico del bene immateriale agevolabile, non resta inciso dai costi che sono sostenuti negli investimenti fatti (o che, comunque, non sopporta il rischio degli investimenti e non acquisisce i benefici delle attività rilevanti).

In coerenza con quanto sopra, nell'interpello in commento, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che: lo scopo con cui è istituita una società consortile (ovvero quello di suddividere i costi comuni tra i vari consorziati) garantisce l'assenza di relazioni commerciali infragruppo finalizzate esclusivamente alla fruizione del beneficio fiscale; nell'ipotesi in cui il consorzio/società consortile commissioni le attività di ricerca e sviluppo a società legate da rapporti di controllo alle società consorziate: la fattispecie è riconducibile all'art. 6, c. 4 D.L. 146/2021 con la conseguenza che le spese sostenute dal consorzio e ribaltate alle imprese consorziate non sarebbero agevolabili. Pertanto, secondo l'Agenzia, con specifico riferimento ai consorzi, al fine di individuare il soggetto a cui spetta l'agevolazione "Patent box", è necessario distinguere i seguenti casi: **se il consorzio effettua direttamente gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo:** la deduzione maggiorata dei costi R&S spetta al consorzio, in quanto quest'ultimo si qualifica come soggetto investitore (infatti, in questo caso, è il consorzio il soggetto che sostiene i costi, sopporta i rischi dell'attività svolta e gode degli eventuali benefici); **se il consorzio è lo strumento mediante il quale tali attività vengono svolte in comune:** l'agevolazione spetta alle imprese consorziate, per la quota di costi sostenuta da ciascuna attraverso il ribaltamento operato dal consorzio, in quanto il rischio dell'investimento grava sulle stesse (in questo caso, ferma restando la sussistenza di tutte le condizioni poste dalla disciplina agevolativa, ogni impresa consorziata applicherà la maggiorazione del 110% avendo riguardo alla quota di costi di propria competenza). Alla luce dei principi richiamati, nel caso di specie, lo schema associativo è stato riconosciuto come uno strumento di cooperazione interaziendale (cd. "consorzio di coordinamento") finalizzato alla riduzione dei costi di gestione delle singole imprese consorziate, con la conseguente possibilità per le imprese consorziate di fruire dell'agevolazione Patentbox.

L'ulteriore questione affrontata nella risposta riguarda **l'applicazione del meccanismo premiale previsto dall'art. 6, c. 10-bis D.L. 146/2021** relativamente a un **software già in uso** dal periodo d'imposta 2021 (agevolato in via ordinaria nel 2021 e 2022) e registrato alla SIAE nel 2023, in relazione ai costi sostenuti dal 2015 al 2020. Al riguardo si ricorda che, al fine di non depotenziare le finalità agevolative del nuovo regime Patentbox, l'art. 6, c. 10-bis D.L. 21.10.2021, n. 146 ha introdotto un meccanismo premiale che consente ai contribuenti che ottengono, a partire dal periodo di imposta in corso al 31.12.2021, un titolo di privativa industriale (o esclusiva industriale) riferibile a beni immateriali agevolabili (ad esempio, software protetto da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli), di dedurre in maniera maggiorata anche i costi per le attività di ricerca e sviluppo riferibili a tali beni e sostenuti negli 8 periodi di imposta precedenti a quello di ottenimento del titolo di privativa.

In particolare, in relazione a tale meccanismo premiale, l'art. 5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 15.02.2022, n. 48243 ha ulteriormente specificato che: *"nel periodo di imposta in cui uno dei beni immateriali ottiene un titolo di privativa industriale, la maggiorazione del 110% può essere applicata alle spese sostenute per lo svolgimento delle attività rilevanti che hanno contribuito alla creazione del bene, purché dette*