Normativa e prassi

Non passa lo sconto patent box se difettano i fini dell'agevolazione

24 Aprile 2020

Il reddito agevolabile viene determinato in base ai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti a essi connessi

patent box La società che ha acquistato la titolarità e il diritto di ogni sfruttamento di un brevetto non può applicare il regime agevolativo alle somme percepite nell'ambito di un contratto di *Co-Development and Licence Agreement* e pagate dall'altra parte contraente, se riferite a costi non riconducibili in modo diretto e immediato ai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, ma più che altro riferibili a un rimborso dei costi di ricerca e sviluppo del progetto, in relazione a benefici che si genereranno anche per la stessa società. In sintesi questo il contenuto della **risposta n. 120/E** del 24 aprile 2020.

La domanda, come anticipato, è posta da una società che ha acquistato la titolarità e il diritto di ogni sfruttamento di un brevetto riguardante una molecola e ha stipulato con un'altra società un contratto di co-sviluppo e licenza di brevetto (*Co-Development and Licence Agreement*).

Il contratto stabilisce il pagamento da parte di tale altra società: di una somma per l'esclusiva concessa con precedente scrittura privata; del canone di licenza per il rilascio dell'autorizzazione di un organismo internazionale regolatore sui farmaci; del canone di licenza alla commercializzazione del primo prodotto contenente la molecola; di un corrispettivo, a titolo di *budget* forfetario, per consentire all'istante di svolgere l'attività di ricerca e sviluppo, con lo scopo di ottenere le due autorizzazioni internazionali necessarie (*Development and Regulatory Work*).

L'istante chiede se tutte le somme da incassare e incassate in osservanza del predetto contratto *Co-Development and Licence Agreement* possano considerarsi quale reddito agevolabile ai fini del *patent box*, in quanto correlate all'IP brevetto.

L'istante ritiene che tali compensi soddisfino entrambi i requisiti richiesti per usufruire del beneficio fiscale introdotto dalla legge di stabilità per il 2015 (**articolo 1**, commi 37-45, legge n. 190/2014), in quanto riguardano:

1. un reddito agevolabile che origina dall'utilizzo di un bene immateriale strettamente connesso al brevetto acquistato
2. la società ha sempre svolto attività di ricerca e sviluppo sia in termini di tutela (brevetto registrato in oltre 20 Paesi) che di sviluppo del brevetto.

Diverso il parere dell'Agenzia, che nel fornire la risposta, innanzitutto, definisce il perimetro applicativo del *patent box*, facendo riferimento, in primo luogo, al decreto interministeriale 28 novembre 2017, attuativo dell'agevolazione (vedi articolo "**Modifiche al regime patent box: le regole per le opzioni sui marchi**").

In particolare, il documento di prassi precisa che il caso esposto rientra tra le ipotesi di "concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni immateriali", previste dall'**articolo 7**, comma 1, lettera a) del decreto su richiamato. Di conseguenza, in base al successivo comma 2, per la determinazione della componente positiva che costituisce il reddito agevolabile - individuato al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti a essi connessi -, occorre necessariamente valutare se gli importi pagati dalla società e incassati dall'istante e che scaturiscono, in pratica, dall'utilizzo del brevetto, possano essere ricondotti nell'ambito dei "*canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali*" o delle somme ricevute ai sensi del successivo comma 4 dello stesso articolo 7.

Più nello specifico, bisogna verificare la natura dei proventi percepiti per valutare la configurabilità degli stessi quali canoni per l'utilizzo del bene immateriale o per il risarcimento a seguito di responsabilità contrattuale o extracontrattuale per inadempimento o violazione dei diritti sui beni.

Dopo aver riepilogato e analizzato i compensi incassati dall'istante, l'Agenzia osserva che, ai fini del *patent box* i corrispettivi derivanti dal contratto di *Co-Development and Licence Agreement* non sono riconducibili in modo diretto e immediato all'uso del bene immateriale già esistente, ma hanno una diversa natura e sono più che altro riferibili a un rimborso dei costi del progetto sostenuti dall'istante, per conto della società, in relazione ai vantaggi generati dall'attuazione del programma.

Inoltre, da quanto descritto nell'interpello, la quota ricevuta a titolo di *Development and Regulatory Work*, ovvero per ottenere le autorizzazioni internazionali, risulta totalmente a carico dell'altra società e non può essere riferita quindi ai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni

immateriale né tra le eventuali somme previste dal comma 4 dell'articolo 7, di conseguenza, non costituisce componente positiva del reddito agevolabile.

La somma relativa alla *Development and Regulatory Work*, in definitiva, più che un compenso per l'uso del bene immateriale esistente, rappresenta un contributo della società per la partecipazione al programma congiunto di ricerca e sviluppo per i beni esistenti e per la creazione di eventuali beni immateriali futuri.

In sostanza, gli importi percepiti relativi alle autorizzazioni internazionali non riguardano l'attività di ricerca e sviluppo svolta dall'interpellante in relazione al brevetto concesso in licenza, ma costituiscono un rimborso per spese che frutteranno benefici all'istante stessa e, quindi, non possono essere considerati redditi agevolabili secondo la disciplina del *patent box*.

Infine, l'Agenzia fornisce alcune considerazioni in merito alla determinazione della quota di reddito agevolabile, così come definita dall'**articolo 9** del Dm 2017, che indica quali sono i costi rilevanti ai fini del calcolo della percentuale (*nexus ratio*) da applicare al reddito agevolabile. In particolare, la norma dispone che: il numeratore è rappresentato dai costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale; il denominatore è costituito dai costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali sostenuti per produrre tale bene.

Tra le spese da includere nel numeratore rientrano, come previsto dal comma 3, lettera *b*), anche i *"costi afferenti alle attività indicate all'articolo 8 sostenuti dal beneficiario nell'ambito di un accordo per la ripartizione dei costi, come definito dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 settembre 2010, almeno fino a concorrenza dei proventi costituiti dal riaddebito dei costi in base al comma 2 precedente ai s partecipanti all'accordo per la ripartizione dei costi"*.

Più brevemente, il numeratore del rapporto *nexus ratio* rappresenta la ricerca qualificata ed è espressivo di quella ricerca effettuata direttamente da chi vuole beneficiare dell'agevolazione o che da questo commissionata a soggetti indipendenti o nell'ambito di rapporti di compartecipazione ritenuti meritevoli.

Al riguardo, il documento di prassi chiarisce che, da quanto disposto dal decreto attuativo, la fruizione dell'agevolazione in relazione al bene immateriale concesso in licenza è condizionata allo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo che la società deve effettuare su quel bene e i cui costi, che restano a carico del soggetto che intende fruire del beneficio, incidono sul calcolo del *nexus ratio* necessario a quantificare la quota di reddito agevolabile.

Nel caso in esame, l'istante in base al contratto di *"Co-Development and Licence Agreement"*, concede all'altra parte la licenza del proprio brevetto e si impegna a eseguire tutte le attività di

ricerca e sviluppo dei protocolli *pre* e *post* clinico, finalizzati all'ottenimento delle due autorizzazioni internazionali.

Tale attività genera, tuttavia, benefici in capo a entrambi i contraenti e quindi, conclude l'Agenzia, gli eventuali costi che la società istante sostiene per il progetto di co-sviluppo e che trovano copertura nelle somme percepite non possano rientrare nel calcolo del *nexus ratio*.

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/non-passa-sconto-patent-box-se-difettano-fini-dellagevolazione>