

Il diritto di brevetto: aspetti operativi, contabili e fiscali

di [Enrico Larocca](#)

Pubblicato il 7 Gennaio 2014

Analisi delle operazioni contabili da svolgere per le imprese che sviluppano o acquistano quelle particolari immobilizzazioni immateriali che sono i brevetti.

Il diritto di brevetto industriale viene riconosciuto dal nostro ordinamento quando ne sussistono i presupposti (novità, originalità, industrialità, liceità) con riguardo a studi ed esperienze aventi contenuto innovativo e consistenti in applicazioni in campo produttivo come prodotti, macchine utensili, metodi e processi di lavorazione. La regolamentazione del diritto di brevetto è contenuta nell'art. 2584 e ss. del cod. civ. e nelle leggi speciali.



Il diritto di brevetto: aspetti generali

Il brevetto (o più propriamente brevetto per invenzione) è un titolo giuridico in forza del quale al titolare viene conferito un diritto esclusivo di sfruttamento dell'invenzione, in un territorio e per un periodo ben determinati, e che consente di impedire ad altri di produrre, vendere o utilizzare l'invenzione senza autorizzazione¹. Anche se nella maggior parte dei casi il titolare di un brevetto ottiene anche il [monopolio](#) del relativo mercato, questo non avviene sempre: il titolare di un brevetto potrebbe infatti trovarsi comunque nell'impossibilità di vendere il prodotto che incorpora l'invenzione brevettata, per esempio a causa di brevetti precedenti di proprietà di terzi. Per invenzione si intende una soluzione nuova ed originale ad un certo problema tecnico. Essa può riguardare un prodotto o un processo (metodo, procedimento). Il diritto relativo al brevetto per invenzione appartiene al campo della cosiddetta proprietà intellettuale, unitamente al diritto d'autore e ai marchi. In Italia, come anche in altri paesi, esiste un'altra forma di brevetto, cioè il brevetto per modello di utilità, che protegge i nuovi modelli, consistenti ad

esempio in particolari conformazioni o combinazioni di parti più comode o efficaci rispetto a quanto già noto. In passato erano sottoposti a brevettazione anche i disegni e modelli ornamentali, ma oggi sono oggetto di registrazione. I diritti di brevetto possono essere ceduti a terzi, nel caso per esempio l'inventore non abbia le capacità industriali per poter sfruttare adeguatamente la sua invenzione. L'esistenza dei brevetti viene giustificata dal fatto che, grazie ai diritti di sfruttamento economico esclusivo, viene stimolata la produzione di nuove invenzioni, che diventeranno poi di pubblico dominio allo scadere del brevetto. In realtà, al momento della pubblicazione della domanda di brevetto, generalmente 18 mesi dopo il primo deposito, il pubblico viene a conoscenza della particolare invenzione, e del modo di implementarla. Per l'ottenimento ed il mantenimento del brevetto si corrisponde allo Stato una certa somma. I brevetti possono essere definitivi o soggetti a rinnovo annuale, e valgono per un certo periodo (di solito al massimo 20 anni, ma variabile a seconda degli Stati). L'importo da versare per i rinnovi annuali di solito aumenta con l'avvicinarsi della scadenza di validità. Tale aumento è giustificato dal fatto che si ritiene che l'inventore abbia beneficiato di un tempo sufficiente per poter sfruttare commercialmente la propria invenzione e bisogna consentire alla comunità di trarne maggiore vantaggio, consentendo a più soggetti, in concorrenza fra di loro, di realizzare i prodotti basati sulla nuova idea.

La legislazione civile e speciale sui brevetti

Art. 2585 cod. civ. – Oggetto del brevetto

Secondo l'articolo 2585 del cod. civ. possono costituire oggetto di brevetto, le nuove invenzioni atte ad avere un'applicazione industriale, quali un metodo o un processo di lavorazione industriale, una macchina, uno strumento, un utensile o un dispositivo meccanico, un prodotto o un risultato industriale e l'applicazione tecnica di un principio scientifico, purché essa dia immediati risultati industriali.

La legislazione speciale

In Italia la disciplina specifica della proprietà intellettuale ed industriale è sempre stata oggetto della legislazione speciale e, recentemente, la normativa in materia brevettuale è stata fatta confluire (unitamente a quella sui marchi, sui modelli e sui design registrati) nel D.Lgs. 10 febbraio 2005, n. 30 (Codice della Proprietà Industriale). In particolare, è dedicata al brevetto per invenzione la Sezione IV del Capo II del citato Codice, che oggi comprende anche la disciplina delle invenzioni biotecnologiche, in precedenza regolate dal D.L. 10 gennaio 2006, n. 3 (convertito in legge con modificazioni dalla L. 22

febbraio 2006, n. 78) che ha attuato in Italia la direttiva europea n. 98/44/CE in materia di protezione giuridica delle invenzioni biotecnologiche. In generale per la brevettabilità, oltre all'industrialità ed alla liceità dell'invenzione, sono indispensabili i requisiti della novità e dell'attività inventiva. Ciò significa che il trovato oggetto dell'invenzione deve essere nuovo, e cioè non deve essere compreso nello stato della tecnica (v. art. 46 Codice della Proprietà Industriale). Inoltre, l'oggetto del brevetto deve essere frutto di attività inventiva nel senso che, agli occhi di una persona esperta del ramo, esso non deve risultare in modo evidente dallo stato della tecnica (cfr. art. 48 Codice della Proprietà Industriale). Il titolare del brevetto, che può essere diverso dall'inventore, ha un diritto esclusivo sullo sfruttamento dell'invenzione. Questo è un diritto patrimoniale, che può essere ad esempio ceduto o dato in licenza, gratuitamente o, più spesso, dietro compenso. L'inventore o gli inventori rimangono comunque sempre titolari del diritto morale ad essere riconosciuti autori dell'invenzione; tale diritto è inalienabile, ossia non può essere ceduto. *Per l'ottenimento di un brevetto, occorre presentare una domanda all'Ufficio italiano brevetti e marchi che svolge una ricerca di anteriorità (effettuata per suo conto dall'Ufficio europeo dei brevetti) ed un esame di brevettabilità per verificare se la domanda di brevetto risponde ai requisiti di legge.* Se i requisiti di brevettabilità sono soddisfatti, l'Ufficio italiano brevetti e marchi concede il brevetto, la cui durata è di venti anni dalla data del deposito della domanda, a patto che vengano pagate le prescritte tasse annuali per il mantenimento in vita del brevetto. Se queste tasse non vengono pagate per tempo, il brevetto decade prima della sua scadenza ventennale, e l'invenzione diviene di dominio pubblico, cioè liberamente riproducibile da chiunque. Per i farmaci, la durata del brevetto può essere estesa fino a 25 anni perché trascorre un po' di tempo per l'Autorizzazione all'Immissione in Commercio (AIC) da parte del Ministero della Salute, dopo aver presentato la documentazione inerente i risultati delle sperimentazioni chimiche sul farmaco, e ciò restringerebbe l'arco temporale di effettivo sfruttamento commerciale se non ci fosse suddetta estensione. Se entro tre anni dalla concessione del brevetto l'invenzione non viene realizzata, chiunque può chiedere che gli venga concessa una licenza (obbligatoria, ma non gratuita) per realizzare l'invenzione. Una tale licenza obbligatoria può essere richiesta anche dal titolare di un brevetto successivo, se questa invenzione rappresenta un importante progresso tecnico rispetto a quella del brevetto da cui dipende, e non possa essere attuata senza pregiudizio dei diritti del titolare del brevetto anteriore. Se l'invenzione è creata nell'esecuzione di un contratto di lavoro subordinato dal lavoratore, questi può aver diritto ad un equo compenso, qualora l'attività inventiva non sia già stata remunerata. Chi viola un brevetto industriale commette una contraffazione.

I brevetti e la normativa civilistica

La normativa civilistica, all'art. 2426, co. 1, punto 1) prescrive che le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di

produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi. Al punto 2) del medesimo comma stabilisce che il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa. Quindi, nel codice civile non esiste una norma specifica che indichi il trattamento contabile da riservare al diritto di brevetto, ma al costo sostenuto si applicheranno le regole ordinarie previste per l'ammortamento delle immobilizzazioni immateriali, parametrando l'imputazione al Conto Economico in funzione della durata utile dell'immobilizzazione.

Principi contabili nazionali – OIC 24

L'allocazione tra le immobilizzazioni immateriali di cui alla voce B I 3) dell'Attivo patrimoniale denominata *Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno* conferma l'assoggettamento di tali investimenti alle procedura dell'ammortamento. Ricordiamo, però, che la possibilità di sottoporre ad ammortamento un bene ricorre quando tali investimenti:

- si riferiscono a costi effettivamente sostenuti;
- non esauriscono la propria utilità nell'esercizio di sostenimento e manifestano una capacità di produrre benefici economici futuri;
- si tratta di costi esattamente identificabili e attendibilmente quantificati.

Quanto precede significa che l'[ammortizzabilità di un bene immateriale](#) presuppone l'esistenza di un'utilità che di ripartisce nel tempo. Ed è proprio la questione della misurazione del tempo di utilizzo, la base per il calcolo di quote di ammortamento corrette e congrue.

La normativa fiscale relativa ai brevetti

Art. 103 del TUIR - Ammortamento dei beni immateriali

Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore al 50 per cento del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del

costo. E' evidente che potrebbero configurarsi anche dei problemi nel confronto tra la quota di ammortamento civilisticamente corretta e la quota fiscale. Si ritiene che la diversa misura civilistico – contabile da un lato e fiscale dall'altro, debba incidere sulla misura delle imposte di competenza, potendosi configurare fenomeni di imposte differite passive se il periodo di ammortamento fiscale fosse minore del corrispondente periodo di ammortamento civilistico. In tale circostanza, però, ricordiamo che la Finanziaria 2008, ha introdotto il principio di osservanza del comportamento contabile dell'impresa ai principi contabili, pena la possibile censura da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Ris. Min. 10/01/2000 n. 5/E

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il corrispettivo percepito dal titolare del brevetto alla stipula del contratto (una tantum) deve essere tassato ai fini delle imposte dirette, all'atto della sottoscrizione del contratto. Mentre *le royalties periodiche*, in conformità con i principi contabili, devono essere classificate costi per godimento beni di terzi, nella voce B 8) del Conto Economico.

Aspetti operativi e contabili dei brevetti

Le modalità di acquisizione dei diritti di brevetto

I diritti di brevetto possono essere acquisiti per:

1. produzione interna e relativo acquisto a titolo originario;
2. acquisto da terzi a titolo di proprietà;
3. acquisizione da terzi a titolo di godimento.

Produzione interna e relativo acquisto a titolo originario Se il brevetto viene realizzato all'interno, si capitalizzano²:

- i costi di produzione della conoscenza;
- i costi accessori relativi alla domanda e all'ottenimento del brevetto;
- i costi per eventuali modifiche progettuali, nei limiti in cui anche tali costi potranno essere recuperati mediante il conseguimento di ricavi correlabili ai prodotti ottenuti con l'utilizzo dello stesso.

Eventuali costi successivi all'iscrizione iniziale del brevetto, come anche quelli dovuti alla modifiche progettuali, saranno capitalizzabili solo se possano produrre ulteriori benefici futuri rispetto a quelli del

progetto iniziale (per le condizioni di capitalizzazione si veda IAS 38). Ad es. se la Alfa S.p.A. ha deciso, sussistendone le condizioni, di capitalizzare un brevetto prodotto internamente per 200.000 Euro, a partita doppia comporrà la seguente scrittura:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Brevetti	A – B I 3)	200.000,00	
Capitalizzazione costi per brevetti	CE – A 4)		200.000,00
Per rilevazione di brevetti realizzati in economia			

Supposto che i costi di registrazione sia di Euro 2.500,00 sostenuti a mezzo banca, si rileverà:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Brevetti	A – B I 3)	2.500,00	
Banca c/c	A – C IV 1)		2.500,00
Per rilevazione dei costi di registrazione dei brevetti			

Acquisto da terzi a titolo di proprietà

Se il brevetto è acquisito da terze economie, occorre rilevare come costo: a) i costo diretto di acquisizione; b) i costi accessori di diretta imputazione, inclusi gli oneri di progettazione e quelli legati allo studio di fattibilità; c) i costi relativi allo sviluppo industriale, finalizzati all'introduzione nel processo produttivo. Nel caso in cui, *il costo del brevetto, è proporzionato al volumi di produzione o di vendita realizzati, sarà capitalizzabile il costo iniziale dovuto all'impresa cedente*. Ad es. se il costo iniziale dovuto al cedente il brevetto è di 300.000 Euro, a partita doppia, rileveremo la fattura ricevuta in relazione al predetto addebito:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Brevetti	A – B I 3)	300.000,00	
IVA ns/credito	A – C II 4-bis)	66.000,00	
Debiti verso Fornitori	P – D 7)		366.000,00
Per rilevazione del costo iniziale del brevetto			

Acquisizione da terzi a titolo di godimento

In caso di acquisizione da terzi a titolo di godimento, sarà richiesto all'utilizzatore il pagamento di una *royalty* iniziale. In dottrina, non esiste una concordanza di vedute sull'esatta allocazione della *royalty*, che secondo alcuni dovrebbe andare nei diritti di brevetto industriale (voce dell'attivo B I 3); secondi altri dovrebbe essere allocata nei diritti di licenza (voce dell'attivo B I 4). I sostenitori della tesi dell'allocabilità in B I 3) della *royalty* iniziale, affermano che i brevetti per il periodo di godimento a favore di terzi utilizzatori sono oggetto di un vero e proprio trasferimento, che seppur temporaneo è definitivo per tutta la durata contrattuale, fatto che manca nel sistema delle licenze. Ad es. il sostenimento dell'una tantum all'inizio del contratto di licenza per lo sfruttamento di un brevetto, per un corrispettivo di Euro 50.000, a partita doppia sarà rilevato come segue:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Brevetti su licenza	A – B I 3)	50.000,00	
IVA ns/credito	A – C II 4-bis)	11.000,00	
Debiti verso Fornitori	P – D 7)		61.000,00

Per rilevazione del costo iniziale di acquisizione della licenza utilizzo del brevetto

Leggi anche: [*Il trattamento fiscale di beni immateriali \(brevetti e marchi\) per le imprese*](#)

21/12/2013 Enrico Larocca

NOTE 1 Definizione tratta da Wikipedia 2 V. Antonelli e R. D'Alessio in Summa Contabile, ed. 2012, pag. 311