

In risposta alla consultazione pubblica del 17 gennaio 2023 in merito alla bozza di circolare recante chiarimenti in merito al nuovo regime Patent Box (di seguito la, Bozza”) e schema di Provvedimento di modifica del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2022 (di seguito, il “Provvedimento Attuativo”), proponiamo le seguenti modificazioni, integrazioni e richieste di chiarimento:

1) **Ambito Soggettivo** di cui al punto 3 della Bozza:

- 1.1. **Paragrafo 7)** la Bozza afferma che essendo il nuovo Patent Box cumulabile col credito d’imposta ricerca e sviluppo debbano operare i medesimi criteri d’esclusione soggettiva previsti dal Decreto Mise per il credito d’imposta ricerca e sviluppo.

Tale interpretazione restrittiva non pare condivisibile, si rileva infatti che i principi che regolano la cumulabilità sono:

- il divieto di doppio finanziamento, tema trattato anche dalla circolare MEF n. 33 del 31 dicembre 2021.
- la regola della nettizzazione dei costi regola che è stata anche recentemente affrontato dalla Circolare 13/E/2022 dell’Agenzia delle Entrate.

La citata circolare Mef n. 33 del 31 dicembre del 2021 definisce inoltre il concetto di cumulo come: *“...possibilità di stabilire una sinergia tra diverse forme di sostegno pubblico di un intervento, che vengono in tal modo “cumulate” a copertura di diverse quote parti di un progetto/investimento”*.

Pertanto, si ritiene che in mancanza di una indicazione espressa, non si possano estendere i criteri d’esclusione soggettiva richiesti da un incentivo fiscale ad un’altro, seppur i progetti incentivati coincidano.

Bisogna inoltre segnalare che la Bozza assume che vi sia *“coincidenza dell’ambito di applicazione delle due agevolazioni”* quando le attività incentivate attraverso il Patent Box sono solo parzialmente coincidenti con quelle del credito d’imposta ricerca e sviluppo, dovendo essere necessariamente collegate ad un bene immateriale agevolabile.

Si ritiene pertanto che in mancanza di una esclusione espressa non si possano applicare per analogia le limitazioni soggettive in vigore per il credito d’imposta ricerca e sviluppo.

Suggeriamo quindi l’eliminazione dei paragrafi 7, 8 e 10.

- 1.2. **Paragrafo 10)** sempre e quando i rilievi effettuati anteriormente in relazione al paragrafo 7 non vengano accolti, l’esclusione dovuta ad una delle cause indicate nel paragrafo 8 a), b) e c) della Bozza dovrebbero essere applicate solo al periodo d’imposta in cui si verificano e non a tutti gli otto periodi d’imposta del meccanismo premiale. Si fa per esempio riferimento alle sanzioni interdittive che ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231 hanno una durata non superiore a due anni, nel caso in cui il contribuente fosse oggetto di sanzione interdittiva per il primo degli otto anni del meccanismo premiale non vi sarebbe motivo d’escludere l’accesso all’incentivo per i restanti anni.

Suggeriamo modificare il paragrafo come segue:

“Si ritiene, infine, che tutte le suddette cause di esclusione operino anche con riguardo al meccanismo premiale. Pertanto, se nel periodo d’imposta in cui si ottiene il titolo di privativa industriale, oppure in uno degli otto periodi d’imposta antecedenti in cui sono sostenute le spese maggiorabili, si verifica una delle predette cause di esclusione, il contribuente non **potrà** beneficiare della maggiorazione prevista dal comma 10-bis dell’articolo 6 **per i periodi d’imposta in cui le suddette cause di esclusione operino.**”

2) **Ambito oggettivo** di cui al punto 4:

- 2.1. In merito al paragrafo 4.3- concetto di attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale- la Bozza ritiene che in relazione ai disegni e modelli non registrati non sia possibile procedere ad applicare il cd. meccanismo di recapture dei costi in quanto: *“manca titolo di privativa industriale, conseguibile solo mediante la registrazione”*.

A tal proposito il Provvedimento Attuativo dell’Agenzia delle Entrate al punto 2.2 in merito all’identificazione dei requisiti richiesti per l’esistenza e protezione dei beni immateriali agevolabili fa espresso riferimento alle norme nazionali, dell’unione europea ed internazionale. Come ricordato dalla stessa Bozza, per i modelli non registrati la tutela, secondo il regolamento CE n. 6/2002, decorre dalla prima divulgazione al pubblico, pertanto consideriamo che il momento di acquisizione della tutela si dovrebbe considerare come momento dell’ottenimento della tutela alla privativa industriale.

Tale interpretazione si ritiene maggiormente rafforzata in considerazione dell’interpretazione che la Bozza fa al paragrafo successivo sul software. Nella Bozza si afferma: *“Per quel che concerne le attività di ideazione e realizzazione del software, ancorché tale bene sia protetto dalla legge sul diritto d’autore a partire dal momento della sua creazione, senza che sia previsto un titolo di privativa industriale, si ritiene che tali attività possano considerarsi rilevanti nel caso in cui il bene sia stato registrato presso l’apposito pubblico ufficio istituito presso la SIAE”*.

E ancora: *“ Pur non rappresentando tale registrazione un obbligo ai fini della protezione e tutela del bene, infatti la stessa conferisce una data certa alla creazione dell’opera e dà prova della sua esistenza e paternità.”*

Si ritiene quindi che la soluzione prospettata sia contraddittoria e che l’esclusione dei disegni e modelli non registrati dal meccanismo premiale costituirebbe una disparità di trattamento.

Rispetto invece ai disegni industriali si segnala che la Bozza non disciplina da che momento si dovrebbe considerare ottenuta la privativa industriale, riteniamo che in applicazione Articolo 2, comma 1, n. 10, della legge 22 aprile 1941, n. 633 in materia diritto d'autore si dovrebbe applicare quanto stabilito per il software.

3) **Sezione A** di cui al punto 6.1

Al punto 6.1 paragrafo terzo si precisa che le dichiarazioni sostitutive di cui ai punti 4.1.1 paragrafo terzo e 4.1.3 paragrafo terzo possono essere inserite nella Sezione A insieme ai

documenti di cui ai romanini ii), iii) e v). Inoltre al punto 4.1.1 paragrafo terzo e 4.1.3 paragrafo terzo la Bozza stabilisce che la prova dell'esistenza del software, così come dei disegni e modelli non registrati e dei disegni industriali può risultare da una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.

Dalla lettura congiunta dei paragrafi sopracitati parrebbe che l'introduzione delle dichiarazioni sostitutive nel kit informativo sia facoltativa; ciononostante questa interpretazione appare in contrasto con quanto previsto dal Provvedimento Attuativo per altri documenti che devono integrare il set documentale necessario a poter usufruire della cd. penalty protection; ad esempio il Provvedimento Attuativo in merito ai costi promiscui richiede che sia predisposta una dichiarazione sostitutiva.

In conseguenza suggeriamo chiarire se la presenza delle dichiarazioni sostitutive in merito ai beni immateriali menzionati sarà considerata necessaria per considerare idoneo il set informativo all'ottenimento della penalty protection.

Vorremmo inoltre sottoporre all'Agenzia i seguenti quesiti:

- I. Per quanto riguarda il meccanismo premiale, se un bene immateriale è stato concesso in precedenti periodi di imposta rispetto all'anno di esercizio dell'opzione patent box (ad esempio un brevetto è stato concesso nel 2021 e il contribuente esercita l'opzione nel 2024 per l'anno di imposta del 2023), è comunque possibile usufruire del meccanismo premiale? In caso affermativo, come si calcolano gli 8 anni previsti dal meccanismo (nell'esempio di cui sopra, dal 2023 o dal 2021)?
- II. Se un software è stato registrato o comunque realizzato prima del 2021 e successivamente vengono aggiunte nuove funzioni che soddisfano i requisiti per una (seconda) registrazione SIAE, è possibile portare in detrazione, attraverso il meccanismo premiale, anche le spese di creazione della prima versione del software, in quanto le nuove funzioni sono necessariamente basate sul software originario, oppure si possono recuperare solo le spese per lo sviluppo delle nuove funzioni?
- III. Si conferma che le attività di innovazione tecnologica secondo il Manuale di Oslo possono rientrare tra le attività rilevanti anche ai fini del meccanismo premiale?
- IV. Nel caso di spese relative all'estensione all'estero di una privativa industriale nazionale:
 - se sono sostenute prima della data di prima concessione della privativa, possono rientrare nel meccanismo premiale in quanto si considera la famiglia brevettuale come un unico bene immateriale?
 - se sono sostenute dopo la data di prima concessione della privativa, posto che tali spese comportano l'accrescimento, lo sviluppo e la protezione del bene immateriale (ad esempio un brevetto esteso a brevetto europeo ha un valore economico/patrimoniale maggiore rispetto ad un brevetto nazionale e conferisce una maggiore tutela legale), possono rientrare tra le spese agevolabili ai fini del regime ordinario del patent box?

- V. Poiché tra i diritti sui beni immateriali rientra il diritto di priorità di una domanda di brevetto nazionale, e poiché la sua tutela, ai sensi dell'art. 3d del Provvedimento del 15 febbraio 2022, si esercita necessariamente nell'attività di estensione all'estero della domanda di brevetto nazionale, le relative spese possono essere considerate incluse nelle "spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti esclusivamente alle attività di cui al precedente punto 3", in accordo con l'art. 4, par. 4.1c) del Provvedimento?