

STUDIO TRIBUTARIO TOGNOLO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

DOTT. PAOLO TOGNOLO
DOTT. FRANCESCO SPURIO

DOTT. MARCO LOVATI
DOTT. ANDREA MILLANI
AVV. GIUSEPPE D'AMICO
AVV. ROSA BIANCOLLI
ANA PAULA PAVANELLO DO AMARAL*
DOTT. VINCENZO ZURZOLO**
DOTT.SSA MARIACHIARA ZANAZZI
AVV. RICCARDO MEZZI

* ADVOGADA NO BRASIL

** SENIOR ECONOMIST

OF COUNSEL
DOTT. ALBERTO VALENTINI
DOTT. GIANLUCA CICCARELLI

MILANO 20121- VIA P. PALEOCAPA 1
TEL. +39.02.86.09.88

Milano, 03 febbraio 2023

Spettabile Agenzia delle Entrate
Divisione Contribuenti
Direzione Centrale Grandi contribuenti e internazionale

dc.gci.settorecontrollo@agenziaentrate.it

OGGETTO: Consultazione pubblica sulla bozza di circolare recante chiarimenti in merito al nuovo regime Patent Box e schema di Provvedimento di modifica del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2022

Il presente documento riporta le osservazioni dello Studio Tributario Tognolo sulla bozza di circolare (di seguito, la “**Circolare**”) e sullo schema di Provvedimento di modifica del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2022 (di seguito, il “**Provvedimento**”).

OSSERVAZIONE [1]

Tematica: Nuovo regime Patent Box e Credito d'imposta ricerca e sviluppo

Paragrafo della Circolare: 3. *Ambito soggettivo*

Osservazione: a pagina 13 della Circolare viene riportato quanto segue *“si rileva che, a seguito della eliminazione del divieto di cumulo tra la disciplina in commento e quella relativa al credito d'imposta ricerca e sviluppo, può accadere che un contribuente possa beneficiare contemporaneamente delle due predette agevolazioni. Per tale motivo, si ritiene che con riguardo al nuovo regime Patent box operino i medesimi criteri di esclusione soggettiva previsti dal Decreto MISE; la coincidenza dell'ambito di applicazione delle due agevolazioni induce infatti a ritenere che, a fronte di una specifica attività di ricerca, un contribuente non possa beneficiare della maggiorazione del 110% qualora, per la medesima attività, gli sia inibito l'accesso al credito d'imposta”*.

Contributo: sarebbe utile chiarire ulteriormente il rapporto tra i due istituti. Fermo restando che il nuovo regime di Patent Box prevede come requisito necessario l'esistenza di un bene intangibile a cui sono correlate le spese per attività rilevanti, andrebbe chiarito che la *“coincidenza dell'ambito di applicazione delle due agevolazioni”* è relativa alla definizione delle attività rilevanti e delle spese agevolabili di cui ai paragrafi 3 e 4 del Provvedimento.

Finalità: chiarire i rapporti e connessioni tra il nuovo regime di Patent Box e il Credito d'imposta ricerca e sviluppo.

OSSERVAZIONE [2]

Tematica: Possibile accesso all'istituto della "remissione in bonis"

Paragrafo della Circolare: *3.1 Modalità di accesso*

Osservazione: a pagina 16 della Circolare viene chiarito che la possibilità di esercizio tardivo dell'opzione nuovo PB è subordinata alla circostanza che il contribuente versi in una condizione di "buona fede". Viene quindi riportato il seguente esempio: *"un contribuente che in dichiarazione abbia dedotto in misura maggiorata i costi sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo svolte in relazione ai beni immateriali agevolabili ma, per mera dimenticanza, non abbia compilato, in tutto o in parte, gli appositi righi del modello dichiarativo dedicati all'esercizio dell'opzione. In tali ipotesi, il contribuente, in presenza delle altre condizioni previste dalla normativa di riferimento, può porre rimedio al mancato esercizio dell'opzione avvalendosi dell'istituto della "remissione in bonis"*.

Contributo: alla luce dell'esempio potrebbe essere riconosciuta la buona fede anche nel caso in cui il contribuente:

- abbia dedotto in misura maggiorata i costi sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo svolte in relazione ai beni immateriali agevolabili;
- abbia compilato gli appositi righi del modello dichiarativo dedicati all'esercizio dell'opzione;
- abbia predisposto la documentazione idonea nei termini previsti, ma, per mera dimenticanza, non abbia firmato digitalmente la documentazione con apposizione della marca temporale.

Finalità: l'apposizione tardiva (entro i termini della remissione in bonis) della firma digitale e della marca temporale, in presenza di un comportamento concludente (compilazione corretta della dichiarazione), non dovrebbe costituire un ostacolo alla verifica da parte degli organi di controllo dei presupposti per beneficiare del nuovo regime di Patent Box e della determinazione dell'agevolazione. Pertanto, in questo caso specifico, dovrebbe essere riconosciuta la possibilità di usufruire della c.d. "remissione in bonis".

OSSERVAZIONE [3]

Tematica: Prova di esistenza del bene immateriale agevolabile tramite dichiarazione sostitutiva

Paragrafo della Circolare: *4.1.3 Disegni e modelli giuridicamente tutelati*

Osservazione: a pagina 27 della Circolare si precisa che la prova dell'esistenza di disegni e modelli comunitari non registrati che possiedano i requisiti di registrabilità del bene può risultare da una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del DPR 28 dicembre 2000 n. 445 in cui andranno indicati la data e l'evento in cui il disegno o modello è stato divulgato al pubblico per la prima volta nella Comunità. Tale richiesta risulta coerente con quanto previsto dall'art 11 Regolamento Comunità Europea del 12 dicembre 2001 n. 6/2002 che prevede che *“Si ritiene che un disegno o modello sia stato divulgato al pubblico nella Comunità se è stato pubblicato, esposto, usato in commercio o altrimenti reso pubblico in modo tale che, nel corso della normale attività commerciale, tali fatti potevano ragionevolmente essere conosciuti dagli ambienti specializzati del settore interessato operanti nella Comunità. Il disegno o modello non si considera tuttavia divulgato al pubblico per il solo fatto di essere stato rivelato ad un terzo sotto vincolo esplicito o implicito di riservatezza.”*

Contributo: sarebbe utile chiarire se, oltre all'autocertificazione, sia necessario conservare la documentazione relativa all'evento in cui il modello è stato divulgato unitamente alle informazioni di dettaglio relative alla numerosità e alla qualificazione dei partecipanti.

Finalità: la data di prima divulgazione al pubblico di un bene immateriale non registrato è un elemento critico per l'individuazione del periodo d'imposta in cui è possibile usufruire del nuovo regime Patent Box, anche alla luce dell'impossibilità di utilizzare per tali categorie di beni immateriali il meccanismo premiale.

OSSERVAZIONE [4]

Tematica: Applicazione del meccanismo premiale ai nuovi beni

Paragrafo della Circolare: *4.5 Spese agevolabili ai fini del meccanismo premiale*

Osservazione: a pagina 37 della Circolare viene chiarito che il meccanismo premiale trova applicazione in relazione ai beni il cui titolo di privativa è stato conseguito a partire dal periodo d'imposta 2021 (in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) escludendo l'applicazione del meccanismo per beni creati nei periodi precedenti che possono in ogni caso beneficiare del nuovo regime limitatamente alle spese agevolabili ai sensi del punto 4 del Provvedimento, sostenute a partire dal 2021.

Contributo: sarebbe utile chiarire se il meccanismo premiale trova applicazione anche nei casi in cui il bene è stato creato nel 2021, ma è rientrato tra quelli agevolabili negli anni successivi come previsto a pagina 15 della Circolare, ove si riporta che *“per “nuovo bene” si intende sia un bene venuto ad esistenza successivamente all'esercizio di una prima opzione per il nuovo PB, sia un bene già esistente che il contribuente aveva deciso, inizialmente, di escludere dal perimetro dell'agevolazione”*.

Finalità: permettere ai soggetti di utilizzare il meccanismo premiale per i beni intangibili creati a partire dall'entrata in vigore del nuovo regime, anche se l'adesione allo stesso è successiva alla creazione del singolo bene immateriale.

OSSERVAZIONE [5]

Tematica: Nuovo regime Patent Box e Credito d'imposta ricerca e sviluppo

Paragrafo della Circolare: 9. *Risposte a quesiti presentati dalla stampa specializzata*

Osservazione: a pagina 54 della Circolare si precisa che *“La documentazione idonea ad attivare l'esimente sanzionatoria in caso di rettifica della maggiorazione del 110%, esimente prevista dall'art. 6, comma 6 del DL 146/2021, non ha rilievo anche in relazione ai controlli relativi al credito d'imposta ricerca e sviluppo. Ciò in quanto il menzionato articolo 6, al comma 6, fa esclusivo riferimento alle ipotesi di rettifica della maggiorazione determinata dai soggetti indicati al comma 1 del medesimo articolo, vale a dire i soggetti che abbiano optato per il nuovo regime PB.”*

Contributo: fermo restando che la documentazione sul nuovo regime di Patent Box non è idonea per il Credito d'imposta ricerca e sviluppo (e viceversa), sarebbe utile comprendere se alcune parti dei due set documentali possano essere comuni ai due istituti come, ad esempio, le informazioni utili a qualificare le spese agevolabili e a quantificare la base di calcolo su cui applicare la maggiorazione previste alla lettera *i.* del paragrafo 7.4 del Provvedimento.

Finalità: possibilità di beneficiare, per la predisposizione della documentazione idonea per il nuovo regime di Patent Box, di parte della documentazione già predisposta ai fini del Credito d'imposta ricerca e sviluppo per garantire un'impostazione più coerente tra i due regimi.

OSSERVAZIONE [6]

Tematica: Applicazione per il primo periodo d'imposta del nuovo regime Patent Box e Credito d'imposta ricerca e sviluppo

Paragrafo del Provvedimento: *11.2. Forma, estensione e condizioni di efficacia della Documentazione idonea*

Osservazione: nella nuova formulazione del paragrafo 11.2 viene previsto che *“Per il primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime Patent Box la firma elettronica con marca temporale può essere apposta entro 6 mesi dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi.”*

Contributo: considerato che il termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi per il 2021 era fissato per il 30 novembre, e che pertanto sono già trascorsi 2 mesi, la deroga di 6 mesi per l'apposizione della firma elettronica con marca temporale della documentazione appare non sufficiente. Si propone pertanto di non inserire nel Provvedimento il passaggio citato ma di prevedere in Circolare che (per il primo periodo d'imposta) per la *remissione in bonis* sia sufficiente firmare digitalmente la documentazione entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva.

Finalità: agevolare la predisposizione della documentazione per il primo periodo d'imposta.

STUDIO TRIBUTARIO TOGNOLO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi chiarimento si rendesse necessario ed esprimiamo consenso alla pubblicazione sul sito dell'Agenzia del contribuente fornito e del soggetto proponente.

Milano, 3 febbraio 2023

Paolo Tognolo

Francesco Spurio