

A: Agenzia delle entrate
Da: Gianni & Origoni
Data: 3 febbraio 2023
Oggetto: **Consultazione pubblica sullo schema di circolare denominata “Chiarimenti sulle modifiche alla disciplina del Patent Box - Articolo 6, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146”**

Egregi Signori,

desideriamo, *in primis*, ringraziarvi per la possibilità di partecipare alla presente consultazione pubblica relativa alla bozza di circolare “Chiarimenti sulle modifiche alla disciplina del Patent Box - Articolo 6, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146”. (di seguito, “Circolare”).

Di seguito, saranno riportati i nostri commenti e le nostre osservazioni alla Circolare seguendo l’impostazione da Voi suggerita, cioè tramite lo schema Tematica / Paragrafo della circolare / Osservazioni / Contributo / Finalità.

Sommario

1.	Tematica: coordinamento tra il precedente regime Patent Box e il nuovo regime Patent Box - Paragrafo 3.2, lett. B)	2
2.	Tematica: beni immateriali agevolabili - Paragrafo 4.1.2	5
3.	Tematica: spese agevolabili - Paragrafi 4.4 e 4.5	6
4.	Tematica: accesso al meccanismo premiale - Paragrafi 4.3 e 4.5	8
5.	Beni complementari e definizione dell’agevolazione - Paragrafo 9	11
6.	Relazione tecnica – attività rilevanti – Paragrafo 4.2	12

1. **Tematica: coordinamento tra il precedente regime Patent Box e il nuovo regime Patent Box - Paragrafo 3.2, lett. B)**

(A) **Permanenza nel vecchio regime Patent Box per coloro che hanno esercitato un'opzione OD**

- **Osservazioni:**

A pag. 22 della Circolare si legge: *“Con particolare riguardo ai contribuenti che, con riferimento ai periodi d'imposta antecedenti al periodo 2021, abbiano esercitato sia una valida opzione PB che una valida opzione OD, vale a dire i soggetti che operavano un utilizzo diretto dell'intangibile e hanno optato per il regime di autoliquidazione OD, l'articolo 6, comma 10, terzo periodo non consente di transitare nel nuovo regime Patent box dovendo questi soggetti permanere nel precedente regime Patent box per tutta la durata del periodo di riferimento dell'opzione PB.”.*

L'art. 6, comma 10, del decreto-legge 146/2021 (“Decreto”) sancisce che *“A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto sono abrogati i commi da 37 a 45 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e l'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. I soggetti di cui ai commi 1 e 2 che abbiano esercitato opzione ai sensi dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, in data antecedente a quella di entrata in vigore del presente decreto possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui al presente articolo, previa comunicazione da inviarsi secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Sono esclusi dalla previsione di cui al secondo periodo coloro che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui all'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ovvero presentato istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con l'Agenzia delle entrate a conclusione di dette procedure, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime di cui all'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.”.*

- **Contributo:**

La norma di cui all'art. 6, comma 10, intende prevenire il passaggio dal vecchio al nuovo regime Patent Box a quei contribuenti che alla data di entrata in vigore del nuovo regime (21 ottobre 2021), avendo già esercitato un'opzione PB, avevano al contempo:

- (i) sottoscritto un accordo preventivo ex art. 31-ter del DPR 600/1973; o
- (ii) optato per il regime OD.

La *ratio* della preclusione di cui trattasi risiede nella natura stessa delle fattispecie per cui si prevede un'impossibilità di traslare dal vecchio al nuovo regime.

La sottoscrizione di un accordo preventivo vincola Amministrazione e contribuente per un periodo di cinque periodi d'imposta da quello di sottoscrizione. Evidentemente,

quindi, un contribuente che abbia sottoscritto un tale accordo con l'Agazia delle entrate in relazione al vecchio regime rimarrà vincolato allo stesso per l'intero periodo di validità e non potrà, quindi, rinunciare per transitare nel nuovo regime.

Per quanto riguarda, invece, la preclusione relativa al regime OD, il contribuente che alla data di entrata in vigore del nuovo regime (e, quindi, per gli esercizi sino al 2020) aveva già esercitato un'opzione OD (e, quindi, predisposto, firmato e marcato la relativa documentazione) dovrebbe rimanere vincolato a tale regime esclusivamente per l'anno di esercizio essendo l'opzione annuale OD irrevocabile e avendo già provveduto ad autoliquidare il beneficio in dichiarazione, contestualmente all'esercizio dell'opzione OD.

Tale opzione, però, come si è detto è un'opzione **annuale**. Nel vecchio regime Patent Box un contribuente era, quindi, libero di aderire al regime OD per un anno senza darvi seguito l'anno successivo.

Ciò è coerente anche con il par. 12. 3 del provvedimento del Direttore dell'Agazia delle entrate n. 48243 del 15 febbraio 2022 ("**Provvedimento nuovo regime Patent Box**") ove si dice "*I soggetti di cui al comma 10 dell'articolo 6, non rientranti nel precedente punto 12.2, che, avendo esercitato l'opzione PB, hanno esercitato anche l'opzione OD, **possono** continuare a fruire del precedente regime patent box fino alla sua naturale scadenza quinquennale. Per tali soggetti non sussiste l'obbligo di esercitare le successive opzioni OD annuali.*".

La permanenza nel regime OD è, quindi, posta come una facoltà del contribuente e non come un obbligo, sottintendendo la possibilità di transitare nel nuovo regime Patent Box qualora ritenuto opportuno.

Una preclusione per tutta la durata dell'opzione PB risulta gravosa tanto più per quei contribuenti che hanno esercitato l'opzione OD ai soli fini sanzionatori che sembrano essere assimilati ai fini di cui trattasi a coloro che hanno aderito al regime OD ai fini dell'accesso al beneficio.

Al riguardo sembra opportuno ricordare che nella formulazione iniziale della norma di cui trattasi il nuovo regime sarebbe stato applicabile in relazione alle opzioni esercitate a decorrere dalla data dell'entrata in vigore del predetto decreto (21 ottobre 2021). Nella prima formulazione, quindi, il nuovo regime sarebbe stato potenzialmente applicabile all'anno d'imposta 2020 (il cui termine per la dichiarazione scadeva al 30 novembre 2021 e, quindi, successivamente all'entrata in vigore del nuovo regime).

In tale circostanza, vi sarebbe potuto, quindi, essere il caso di un contribuente che avendo già inviato la dichiarazione per l'anno 2020 prima dell'entrata in vigore del Decreto volesse poi traslare nel nuovo regime. Correttamente, tale possibilità era preclusa poiché l'opzione OD, come si è detto, è irrevocabile.

Occorre però notare che l'art. 6 è stato poi emendato nella parte di cui trattasi prevedendo nella sua versione definitiva l'applicabilità del nuovo regime alle opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta 2021 e seguenti. Per coerenza anche il riferimento all'art. 4 di cui all'art. 6, comma 10, avrebbe dovuto essere modificato di conseguenza. Cosa che purtroppo non è avvenuta.

Si ritiene, quindi, che **la preclusione di cui all'art. 6, comma 10, terzo periodo, non possa estendersi a tutta la durata dell'opzione PB.**

- **Finalità:**

Garantire la possibilità di traslare dal vecchio al nuovo regime Patent Box anche a coloro che hanno esercitato un'opzione OD prima dell'entrata in vigore del nuovo regime assicurerebbe coerenza con la natura annuale dell'opzione OD e con il dettato del Provvedimento, oltre che una parità di trattamento dei contribuenti.

(B) Decorrenza del quinquennio dell'opzione PB

- **Osservazioni:**

A pag. 23 della Circolare si legge: *“Nel primo caso, il contribuente dovrà permanere nel precedente regime Patent box, ma potrà scegliere di continuare ad autoliquidare il beneficio fino alla naturale scadenza del quinquennio, così come chiarito al punto 12.3 del Provvedimento o, in alternativa, di presentare un'istanza di accesso alla procedura di accordo per i residui anni del quinquennio di validità dell'opzione PB.”*

La Circolare 11E/2016 recita *“In caso di presentazione di ruling obbligatorio, l'opzione produce efficacia – e, quindi, il quinquennio inizia a decorrere – a partire dall'anno di presentazione dell'istanza di ruling. Ad esempio, se il contribuente ha comunicato l'opzione all'Agenzia delle entrate nel corso dell'anno 2015 senza però presentare istanza di ruling obbligatorio entro il termine del 31 dicembre 2015, l'opzione non sortirà effetti in tale annualità. Nel caso in cui lo stesso contribuente presenti l'istanza di ruling nell'anno 2016, tale istanza determina l'efficacia dell'opzione e fa decorrere il quinquennio dall'anno 2016. Si ritiene che la mancata presentazione o integrazione della documentazione entro il termine previsto all'articolo 6 del Provvedimento del 1 dicembre 2015 e successive modificazioni determini la decadenza dell'istanza e, conseguentemente, la mancata efficacia dell'opzione effettuata, senza alcuna conseguenza per il contribuente, in linea con quanto già chiarito nella richiamata circolare 36/E. Qualora l'istanza di ruling venga nuovamente presentata e correttamente integrata, l'opzione diviene efficace – ed il quinquennio inizia a decorrere – dall'anno di presentazione della nuova istanza. Ad esempio, si consideri l'ipotesi di un contribuente che esercita l'opzione nell'anno 2015 ed entro il termine di tale anno presenta l'istanza di ruling, ma non presenta o non integra la documentazione nel termine di 150 giorni. In questo caso, l'istanza si considera decaduta e, quindi, l'opzione non produce effetti (il termine del quinquennio non decorre) e il contribuente non avrà conseguenze. Qualora il medesimo contribuente presenti una nuova istanza di ruling nel corso del 2016 e*

proceda nei termini alla presentazione o integrazione della documentazione, l'opzione produce effetti per un quinquennio decorrente dall'anno 2016."

- **Contributo:**

Si chiede di coordinare la previsione di cui alla Circolare con le indicazioni precedentemente fornite con la Circolare 11/2016 in merito alla validità dell'opzione e la decorrenza del relativo quinquennio, assunto che comunque il vecchio regime potrà essere goduto al massimo sino all'anno 2024.

- **Finalità:**

Assicurare coerenza tra le indicazioni fornite in relazione al vecchio regime e garantire certezza ai contribuenti.

2. Tematica: beni immateriali agevolabili - Paragrafo 4.1.2

(A) Momento rilevante ai fini del riconoscimento dell'esistenza dei beni immateriali: topografie di prodotti a semiconduttori

- **Osservazioni**

A pag. 26 della Circolare si legge: "Per "brevetti industriali" si intendono:

- a) i brevetti per invenzione;
 - b) i brevetti per modello di utilità;
 - c) i brevetti per nuove varietà vegetali;
 - d) le **topografie di prodotti a semiconduttori**;
 - e) il certificato complementare per prodotti medicinali;
 - f) il certificato complementare per prodotti fitosanitari.
- (...)."

Con riferimento alle topografie di prodotti a semiconduttori, i diritti di esclusiva sorgono alla prima, in ordine di tempo, delle date seguenti:

- a) alla data del primo sfruttamento commerciale della topografia in una qualsiasi parte del mondo (dovendosi richiedere la registrazione entro due anni da tale primo sfruttamento commerciale);
- b) alla data in cui è stata presentata nella debita forma la domanda di registrazione.

- **Contributo**

Con riferimento alle topografie di prodotti a semiconduttori, nella Circolare non è chiarito quale delle due fattispecie di cui sopra rilevi ai fini della definizione dell'anno di avvenuta concessione del titolo di proprietà industriale ai fini Patent Box e se possano considerarsi alternativamente entrambe le date.

Nel caso in cui possa essere presa in considerazione la data di primo sfruttamento commerciale della topografia in una qualsiasi parte del mondo, non è chiaro quale documento possa essere fornito quale prova dell'ottenimento del diritto di privativa.

- **Finalità**

Garantire certezza ai contribuenti circa i beni immateriali rilevanti ai fini dell'agevolazione di cui trattasi.

(B) Documentazione rilevante ai fini del riconoscimento dell'esistenza dei beni immateriali

- **Osservazioni**

Sempre a pagina 26 si legge *"I predetti titoli di proprietà industriale sono concessi dai competenti Uffici nazionali per la proprietà industriale dei diversi Stati, da uffici comunitari o Organismi internazionali, variamente denominati. Nel caso di avvenuta concessione del titolo di proprietà industriale (in qualunque modo denominato), rilasciato dall'Ufficio competente, la prova è costituita dal relativo attestato; **devono inoltre essere forniti i riferimenti delle eventuali banche dati da cui è possibile desumere le predette informazioni o estrarre i relativi documenti**".*

- **Contributo**

Il contribuente è tenuto a dimostrare il titolo di proprietà industriale mediante l'attestato in suo possesso ma non dovrebbe essere tenuto, inoltre, ad integrare tali informazioni con riferimenti di banche dati. Infatti, si segnala che le banche dati pubbliche non sono sempre aggiornate e/o accessibili e l'ottenimento delle informazioni richieste potrebbe comportare per il contribuente ulteriori oneri.

- **Finalità:**

Evitare oneri per i contribuenti non effettivamente necessari ai fini di cui trattasi.

3. Tematica: spese agevolabili - Paragrafi 4.4 e 4.5

- **Osservazioni**

A pag. 31, nel trattare le attività rilevanti ai fini dell'accesso al meccanismo premiale, la Circolare sancisce che: *"Resta inteso che, ai fini della fruizione dell'agevolazione, le attività di ricerca e sviluppo, comunque siano svolte, devono essere non solo pertinenti all'attività d'impresa esercitata dal contribuente, ma anche direttamente ed effettivamente correlate ai progetti e ai piani di investimento volti al **potenziamento, sviluppo, mantenimento e sfruttamento** dei beni immateriali agevolabili".*

A pag. 23 della Circolare si legge: *"Il comma 3 dell'articolo 6 definisce l'ambito oggettivo del nuovo regime Patent box ricomprendendovi tre tipologie di beni immateriali. Tale ambito è stato ulteriormente delineato nel punto 2.1 del Provvedimento, ove si precisa che in beni immateriali agevolabili sono i seguenti: a) software protetto da copyright; b) brevetti industriali - ivi inclusi i brevetti per invenzione, le invenzioni biotecnologiche e i*

relativi certificati complementari di protezione - i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori (...)".

- **Contributo**

Al riguardo la Circolare non chiarisce nel dettaglio il criterio di collegamento che dovrà costituirsi tra i beni immateriali oggetto di agevolazione (es. brevetto) e le spese sostenute per lo sviluppo, l'accrescimento, il mantenimento, la protezione e lo sfruttamento dei medesimi beni immateriali.

La Circolare non specifica quali attività rilevanti e, dunque, quali spese agevolabili possano essere prese in considerazione ai fini di cui trattasi con specifico riferimento a specifiche attività, quali ad esempio il testing, collaudo e verifica dei prodotti che incorporano i beni immateriali agevolati, come ad esempio i *trial* clinici, prodromiche allo sfruttamento economico del bene.

Ad esempio, la Circolare comprende tra i beni immateriali agevolabili i certificati complementari di protezione (che esistono in connessione con un brevetto) senza fornire alcuna indicazione di dettaglio in merito alle attività svolte in relazione a tali certificati che possano essere rilevanti ai fini di cui trattasi.

I certificati complementari di protezione hanno la funzione di prolungare la protezione dei brevetti su prodotti farmaceutici e fitosanitari per ovviare al fatto che detti prodotti possono essere commercializzati solo previo rilascio di un'apposita autorizzazione amministrativa, cd. autorizzazione all'immissione in commercio o AIC (il che, chiaramente, pregiudica la portata dell'esclusiva brevettuale negli anni in cui la procedura di concessione è pendente).

Nel settore farmaceutico, in via generale, la parte preponderante dell'attività di studi clinici è, volta di per sé, all'ottenimento dell'AIC di un medicinale, sia esso già protetto da un brevetto di base o da un certificato complementare di protezione o per il quale è in corso la procedura di registrazione brevettuale. L'iter per l'ottenimento dell'autorizzazione all'immissione in commercio di un medicinale e le attività di ricerca clinica svolte per il relativo conseguimento sono assolutamente indipendenti rispetto alla procedura d'esame che porta alla concessione del brevetto che può avvenire antecedentemente o anche durante lo svolgimento gli studi clinici stessi.

Le attività di carattere clinico volte all'ottenimento dell'AIC (ad es. studi clinici di fase 2 e fase 3) sono **necessarie al fine di sfruttare economicamente un medicinale protetto da un brevetto già concesso**. Pertanto, dal momento che gli studi clinici posti in essere dopo la registrazione del brevetto sono comunque **necessari per poter sfruttare economicamente il bene immateriale agevolabile** (i.e. immettere sul mercato il farmaco), è ragionevole ritenere che i costi sostenuti per gli studi clinici possano essere considerate rilevanti ai fini dell'agevolazione ancorché gli studi non siano stati svolti di per sé per l'ottenimento e/o il mantenimento del brevetto stesso.

- **Finalità**

Fornire chiarezza e indicazioni specifiche e di dettaglio in relazione alle attività rilevanti e, quindi, alle spese agevolabili ai fini di cui trattasi.

4. **Tematica: accesso al meccanismo premiale - Paragrafi 4.3 e 4.5**

(A) **Momento rilevante ai fini del riconoscimento dell'esistenza dei beni immateriali e meccanismo premiale - Paragrafo 4.3**

- **Osservazioni:**

La Circolare a pag. 32 recita: *Si precisa, al riguardo, come chiarito anche al paragrafo 2, che il comma 10-bis consente la fruizione del meccanismo premiale a **decorrere dal periodo d'imposta in cui il contribuente ha ottenuto il titolo di privativa industriale**. Si ritiene, pertanto, che, con riferimento ai **disegni e modelli non registrati, agevolabili a partire dal periodo in corso alla data di prima divulgazione al pubblico, non sia possibile procedere ad un recapture dei costi precedentemente sostenuti in quanto manca un titolo di privativa industriale, conseguibile solo mediante registrazione**. 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**. In riferimento al software, la maggiorazione del 110% delle spese sostenute per le attività di ideazione e realizzazione potrà quindi essere effettuata a partire dal periodo di imposta in corso alla data di registrazione del bene presso la SIAE. 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.*

- **Contributo**

La Circolare, di fatto, rende accessibile il meccanismo premiale ai soli contribuenti che detengono brevetti, modelli e disegni registrati o software registrati presso la SIAE. Ciò, oltre ad apparire discriminatorio nei confronti degli altri contribuenti che possono accedere al beneficio solo per il futuro, detenendo beni che non rientrano nelle predette categorie, appare altresì contraddittorio rispetto ai requisiti necessari ai fini dell'accesso al beneficio in generale.

Difatti, se per i beni non registrati ai fini dell'accesso al nuovo regime Patent Box il momento rilevante da cui il bene può considerarsi esistente viene identificato ad esempio nella prima divulgazione al pubblico o nella creazione del bene stesso, non si vede perché tale momento non possa rilevare anche per identificare una data certa ai fini del meccanismo premiale (anche per mezzo della dichiarazione sostitutiva già prevista per l'attestazione dell'esistenza del bene).

- **Finalità**

Assicurare l'accesso al meccanismo premiale a tutti i contribuenti aventi diritto al beneficio di cui al nuovo regime Patent Box garantirebbe una parità di trattamento tra gli stessi e una coerenza nell'ambito del regime in generale.

(B) **Registrazione rilevante ai fini dell'accesso al meccanismo premiale e, in generale, al nuovo regime Patent Box - Paragrafo 4.5.**

- **Osservazioni:**

La Circolare a pag. 37 recita: *“Per quel che concerne, infine, eventuali spese connesse a beni immateriali oggetto di registrazione in diversi Paesi, ai fini dell'applicazione del meccanismo premiale **la privativa industriale si considera conseguita nell'anno della prima registrazione del bene.** In coerenza con quanto previsto dal punto 2.2 del Provvedimento – secondo cui «per la definizione dei beni immateriali di cui al punto 2.1 e dei requisiti richiesti **per la loro esistenza e protezione si fa riferimento alle norme nazionali, dell'Unione europea ed internazionali e a quelle contenute in regolamenti dell'Unione europea, trattati e convenzioni internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale applicabili nel relativo territorio di protezione» – si precisa che la registrazione rileva ai fini della disciplina in commento se eseguita in Paesi dell'Unione europea o in Paesi con i quali sono in vigore i predetti trattati e convenzioni internazionali.”.***

Al riguardo si osserva che i trattati e le convenzioni internazionali in materia di proprietà intellettuale sono molteplici, anche alla luce della varietà delle finalità perseguite. A titolo esemplificativo e non esaustivo, esistono dei trattati e convenzioni internazionali volti a definire lo scopo di protezione dei diritti di proprietà intellettuale, stabilendone standard minimi di tutela (e.g. Accordo sugli aspetti commerciali dei diritti di proprietà intellettuale, c.d. Accordo TRIPs); altri, sono atti a semplificare le procedure di ottenimento di diritti di proprietà industriale laddove si voglia ottenere la registrazione del proprio diritto di privativa in una molteplicità di Stati (e.g. il Trattato di Cooperazione in materia di brevetti, c.d. PCT).

- **Contributo**

Alla luce del richiamo al punto 2.2 del Provvedimento, sembrerebbe che ai fini dell'accesso al nuovo regime Patent Box un contribuente possa optare per il nuovo regime solo qualora il bene sia stato registrato in Paesi dell'Unione europea o in Paesi con i quali sono in vigore i predetti trattati e convenzioni internazionali. Si ritiene opportuna una conferma sul punto nella Circolare, data la lettura stringente del Provvedimento.

In relazione alla possibilità di accedere al meccanismo premiale, la Circolare non chiarisce espressamente se la registrazione di un brevetto già esistente in un Paese diverso da quelli indicati nella Circolare, eseguita successivamente anche in un Paese dell'UE o in un Paese con il quale sono in vigore i predetti trattati e convenzioni

internazionali, verrebbe considerata comunque come una prima registrazione, consentendo l'accesso al meccanismo premiale.

Con riguardo alla possibilità per il contribuente di accedere al regime qualora il bene sia registrato in Paesi dell'Unione Europea, si ritiene opportuna una conferma sulla possibilità di ritenere agevolabili i brevetti europei ad effetto unitario (i.e. quei brevetti, rilasciati dall'Ufficio Europeo dei brevetti, che godranno ab origine di una protezione territorialmente estesa a venticinque degli Stati Membri dell'Unione Europea).

Inoltre, assumendo che il nuovo regime Patent Box agevoli anche i brevetti europei (i.e. quei brevetti che, soggetti a una procedura d'esame unitaria condotta dall'Ufficio Europeo dei brevetti, una volta concessi devono essere convalidati dai singoli Stati europei aderenti alla Convenzione sul Brevetto Europeo), ci si chiede se debba considerarsi quale momento di ottenimento del diritto di privativa la concessione del brevetto europeo o la convalida da parte di ciascuno Stato. E in quest'ultimo caso, se debba aversi come riferimento la convalida da parte del primo Stato che sia dell'Unione Europea o di un Paese con cui è in vigore uno o più dei predetti trattati e convenzioni internazionali.

Assumendo l'applicabilità del nuovo regime Patent Box ai brevetti registrati a valle di una procedura di deposito internazionale in forza del Trattato di Cooperazione in materia di Brevetti, si chiede conferma se, ai fini del nuovo regime Patent Box, debba considerarsi quale momento di ottenimento del diritto di privativa la prima registrazione da parte del primo Stato che sia dell'Unione Europea o di un Paese con cui è in vigore uno o più dei predetti trattati e convenzioni internazionali.

Similmente, assumendo che i disegni internazionali (i.e. quei disegni che, soggetti a una procedura d'esame unitaria a livello internazionale, una volta concessi possono essere soggetti a un rifiuto di protezione da parte degli Uffici nazionali/regionali competenti) siano beni agevolabili ai fini del nuovo regime Patent Box, ci si chiede se debba considerarsi quale momento rilevante per l'ottenimento del diritto di privativa la concessione del disegno a livello internazionale o il termine del periodo concesso ai singoli Uffici per opporre un rifiuto. In tale ultimo caso, si chiede di chiarire quale Stato vada considerato come Stato di prima registrazione, posto che il termine entro il quale opporre rifiuto risulterebbe coincidente per molteplici Stati.

Inoltre, è opportuno notare che il primo rifiuto di protezione opposto dagli Uffici competenti è meramente provvisorio e apre una fase nazionale, all'esito della quale i suddetti Uffici si pronunciano sulla possibilità di ritenere il disegno tutelabile. Nel caso in cui non si ritenga rilevante quale momento di ottenimento della privativa ai fini del nuovo regime Patent Box il momento di concessione del disegno a livello internazionale, si chiede di confermare se detto momento debba coincidere con l'esito positivo della procedura nazionale aperta a valle del rifiuto.

Più in generale, alla luce dell'elevato numero di trattati e convenzioni che potenzialmente potrebbero ritenersi applicabili, non è chiaro se qualsiasi trattato in materia di diritti di proprietà intellettuale serva a definire l'ambito applicativo del meccanismo premiale e se sia sufficiente l'adesione ad almeno un trattato in materia. Pertanto, parrebbe utile prevedere una lista di Stati che si ritiene soddisfino i requisiti necessari ai fini dell'accesso al nuovo regime.

- **Finalità**

I chiarimenti richiesti permetterebbero di garantire certezza ai contribuenti circa i Paesi rilevanti ai fini dell'accesso al nuovo regime.

5. Beni complementari e definizione dell'agevolazione - Paragrafo 9

- **Osservazioni**

La Circolare a pag. 52 prevede che: ***“I contribuenti non possono esercitare l'opzione PB, neanche relativamente a beni complementari, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 28 dicembre 2021”***. *Esiste, pertanto, una preclusione alla possibilità di esercitare, «a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 28 dicembre 2021», un'opzione secondo il vecchio regime di Patent Box avente ad oggetto nuovi beni immateriali che presentano un vincolo di complementarietà rispetto a quelli per i quali esiste già un'opzione valida. In tale ultimo caso, il contribuente, con riguardo ai nuovi beni complementari per i quali intende fruire dell'agevolazione Patent Box «a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 28 dicembre 2021», può solo esercitare l'opzione per il nuovo regime Patent Box. Non sussiste, infatti, alcuna preclusione all'esercizio dell'opzione per il nuovo Patent Box in relazione a beni diversi, seppur eventualmente complementari, da quelli già oggetto di una precedente opzione per il precedente regime di Patent Box; ciò fermo restando la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla nuova normativa.”*.

A pag. 33 della Circolare si legge: ***“al fine di evitare effetti duplicativi connessi alla circostanza che le medesime spese assumano rilevanza sia ai fini della determinazione dell'agevolazione prevista dal precedente regime Patent box, sia nell'ambito del meccanismo premiale previsto dal citato comma 10-bis, l'articolo 5 del provvedimento di attuazione ha chiarito che non sono ricomprese tra le attività rilevanti che hanno contribuito alla creazione del bene per cui spetta la maggiorazione del 110 per cento «quelle che hanno concorso alla formazione del numeratore del rapporto di cui all'articolo 1, comma 42, della legge 23 dicembre 2014, n. 190»”***.

- **Contributo**

L'impossibilità di far ricadere nel vecchio regime Patent Box i beni legati da un vincolo di complementarietà con quelli agevolati nell'ambito del vecchio regime crea dei problemi nella definizione del beneficio ai fini del vecchio regime.

Ci si chiede, difatti, se nel caso di permanenza nel vecchio regime fino per esempio al

2024 con valida opzione esercitata su know-how e brevetti, se e come il contribuente debba valorizzare la quota parte di beneficio attribuibile a nuovi beni immateriali (come ad esempio un brevetto concesso dall'ufficio competente nel corso dell'esercizio 2021) e, quindi, scorporarla dal valore finale dello stesso già a partire dall'esercizio 2021.

Sembra opportuno includere nella Circolare delle indicazioni di dettaglio al fine di chiarire la questione e fornire delle linee guida pratiche ai contribuenti considerando le difficoltà pratiche nell'attribuire una quota parte del beneficio Patent Box (calcolato con i metodi applicabili secondo il vecchio regime) di fatto attribuibile da un coacervo di beni immateriali legati da vincolo di complementarietà ad un singolo bene immateriale. Si consideri, inoltre, che ragionevolmente, i costi sostenuti per un nuovo brevetto concesso nel corso del 2021 saranno già stati utilizzati dallo stesso contribuente nella definizione del reddito agevolabile Patent Box secondo il vecchio regime, con la conseguenza che, per tale nuovo bene immateriale il contribuente sarebbe doppiamente penalizzato giacché, oltre al reddito non agevolabile secondo il vecchio regime, i costi sostenuti per la creazione di tale nuovo brevetto non sarebbero rilevanti neanche ai fini del nuovo regime Patent Box.

- **Finalità**

Assicurare coerenza tra i due regimi e agevolare i contribuenti nella gestione degli stessi nel periodo di coesistenza anche al fine di evitare duplicazioni e possibili contestazioni al riguardo.

6. Relazione tecnica – attività rilevanti – Paragrafo 4.2

- **Osservazioni**

Il Provvedimento al par. 7.3 romanino v, stabilisce che: *“La relazione tecnica deve illustrare, anche in riferimento al meccanismo premiale, le finalità, i contenuti e i risultati delle attività rilevanti svolte in ciascun periodo d'imposta, in relazione ai progetti o ai sotto-progetti in corso di realizzazione, con particolare riferimento alle incertezze tecniche e scientifiche che si è inteso superare. Inoltre, la relazione deve descrivere le attività rilevanti svolte dall'impresa, con separata indicazione e analisi di quelle direttamente collegate allo sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali di cui al punto 2.”* Ci si chiede quali siano le attività rilevanti svolte dall'impresa che non siano al contempo quelle direttamente collegate allo sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali agevolabili. Ci si chiede, inoltre, in cosa consistano lo *“sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali”* e in cosa esse si differenzino dalle attività rilevanti svolte nei periodi di imposta successivi all'ottenimento del diritto di privativa.”.

Nulla si dice in merito nella Circolare.

- **Contributo**

Si ritiene opportuno inserire nella Circolare chiarimenti in merito al contenuto della relazione tecnica avendo cura in particolare di specificare cosa debba essere fornito dal contribuente nella sezione della relazione inerente alle **“finalità, i contenuti e i risultati delle attività rilevanti svolte in ciascun periodo d’imposta”** esplicitando le differenze rispetto a quanto, invece, debba essere indicato nella sezione dedicata alle **“attività rilevanti svolte dall’impresa, con separata indicazione e analisi di quelle direttamente collegate allo sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali”**, specificando altresì cosa debba intendersi esattamente per sviluppo, protezione, mantenimento e accrescimento del valore dei beni immateriali ai fini del nuovo regime Patent Box di cui trattasi.

* * * * *

Si rimane a disposizione per qualsiasi necessità o chiarimento.

Cordiali saluti,

Gianni & Origoni