



CONFINDUSTRIA

**Consultazione pubblica
indetta dall'Agencia delle Entrate del 17 gennaio 2023
in merito al nuovo regime Patent Box**

Contributo di Confindustria

Position Paper

3 febbraio 2023

Consultazione pubblica del 17 gennaio 2023 - 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

Spett.le Agenzia delle Entrate,

Confindustria è lieta di sottoporre alla Vostra attenzione alcune osservazioni in merito alla bozza di circolare recante “Chiarimenti sulle modifiche alla disciplina del Patent Box - Articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146” (di seguito, la **Bozza**) e alle connesse modifiche apportate al Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate n. 48243 del 15 febbraio 2022 (di seguito, il **Provvedimento**).

RingraziandoVi per l’utile occasione di confronto, riportiamo, qui di seguito, le nostre considerazioni, che tengono conto anche di rilievi e criticità sollevati da alcune imprese associate, allo scopo, auspicabilmente, di apportare un contributo circa il contenuto definitivo del citato documento di prassi.

1. Tematica: considerazioni generali sul nuovo regime Patent box

Paragrafo 2 – Nuovo regime Patent box

Osservazione – Il paragrafo 2 della Bozza illustra le finalità della novella legislativa, da ricercarsi in un obiettivo di semplificazione e di più celere fruizione del beneficio da parte dei contribuenti.

Contributo – Giova, invero, rilevare che le novità introdotte esorbitano da un mero scopo di semplificazione, stravolgendo radicalmente *ratio* e ambito applicativo del precedente regime opzionale noto come “Patent box”, varato con l’articolo 1, co. 37-45 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 come successivamente modificato (di seguito, **precedente regime PB**).

In primo luogo, in termini ampiamente differenti dal precedente regime PB, la disciplina introdotta dall’articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 (di seguito, **nuovo PB**) riconosce un beneficio fiscale non più commisurato al profitto connesso all’utilizzo (diretto o indiretto) di un determinato bene immateriale, bensì ai soli costi di ricerca e sviluppo relativi a tale bene.

La discontinuità con il previgente regime agevolativo emerge anche dal vaglio dei beni immateriali oggetto della misura; contrariamente a quanto previsto precedentemente, il nuovo PB esclude dal novero dei beni immateriali agevolabili il c.d. *know-how*, ossia processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Finalità – Evidenziare i forti elementi di discontinuità tra le due discipline.

2. Tematica: concetto di utilizzo

Paragrafo 2 – Nuovo regime Patent box

Osservazione – In diversi passaggi della Bozza si fa riferimento all'utilizzo (diretto o indiretto) del bene immateriale.

Contributo – Il riferimento al concetto di "utilizzo" (invero contenuto anche nella norma primaria) appare non perfettamente coerente con la logica del nuovo incentivo che, come visto, non è connesso allo sfruttamento economico del bene e alla sua redditività.

Peraltro, in nessun passaggio della Bozza sono fornite indicazioni su eventuali elementi idonei a provare l'utilizzo del bene.

Non è un profilo di scarsa rilevanza, in quanto nella prassi operativa delle imprese non si può escludere l'eventualità di beni per i quali sia stata ottenuta la privativa ma che non vengano contestualmente utilizzati.

In particolare, andrebbe chiarito in maniera esplicita che sono da considerarsi ammissibili ai fini dell'agevolazione tutte le spese sostenute nelle attività di ricerca e sviluppo finalizzate al mantenimento, al potenziamento, alla tutela e all'accrescimento, a decorrere dal momento in cui è stato ottenuto un titolo di privativa industriale; in termini pratici dovrebbero ritenersi rilevanti anche le spese sostenute tra l'ottenimento del titolo di proprietà e il concreto utilizzo diretto o indiretto del bene intangibile e ciò a prescindere dall'effettivo sfruttamento economico del bene.

La precisazione richiesta è, peraltro, del tutto conforme alla nozione di investitore, che rappresenta il requisito di ordine soggettivo per l'accesso al nuovo PB e dalla quale si evince che gli elementi essenziali per fruire dell'agevolazione sono l'ottenimento di un titolo di privativa, l'effettuazione delle attività rilevanti e il sostenimento dei rischi di insuccesso alle stesse collegati, mentre l'effettivo sfruttamento economico del bene immateriale è contemplato come una mera eventualità.

Finalità – Esplicitare le modalità applicative dell'incentivo in connessione al concetto di utilizzo.

3. Tematica: nozione di “investitore”

Paragrafo 3 – Ambito soggettivo

Osservazione – Nella definizione di “investitori” questi ultimi vengono individuati come “coloro che hanno diritto allo sfruttamento economico del bene immateriale agevolabile – sempre che tale bene venga utilizzato direttamente o indirettamente nello svolgimento dell’attività di impresa e a prescindere dalla titolarità giuridica dello stesso – e che sostengono, rimanendone incisi, i costi relativi agli investimenti effettuati, assumendone i rischi e avvalendosi degli eventuali risultati”.

Contributo – In via preliminare, si ritiene che il riferimento al “diritto allo sfruttamento economico” del bene comporti che, ai fini della qualifica di investitore, non occorra l’effettivo sfruttamento, ma soltanto la titolarità potenziale al medesimo. Tale interpretazione è confermata anche dal passaggio in cui la Bozza prevede che l’investitore, tra le altre condizioni, debba avvalersi degli “eventuali” risultati.

Ciò posto, si chiede di specificare se, al fine di rivestire la qualifica di “investitore”, lo sfruttamento economico del bene immateriale (es. software) debba necessariamente essere a pagamento, oppure possa essere anche a titolo gratuito, nell’ipotesi in cui il soggetto che beneficia del nuovo PB, comunque, assuma i rischi e sopporti i costi per la realizzazione di miglioramenti e sviluppi del bene stesso. Considerato che nella fattispecie prospettata il soggetto resta effettivamente inciso dai costi relativi all’investimento, sebbene questi non siano riferibili allo sfruttamento, ma a migliorie e sviluppi, sembrerebbe ragionevole riconoscere al medesimo la natura di “investitore” ai fini in esame.

Finalità – Chiarire la nozione di “investitore” e non limitare la medesima ai soli soggetti che sostengano costi per lo sfruttamento del bene immateriale, ma anche a coloro che, pur in presenza di tali costi, utilizzino il software di proprietà giuridica di altro soggetto a titolo gratuito.

4. Tematica: applicabilità ai consorzi e alle reti di imprese

Paragrafo 3 – Ambito soggettivo

Osservazione – Sotto il profilo soggettivo, la Bozza precisa che possono optare per il nuovo PB i soggetti residenti in Italia, titolari di reddito di impresa, nonché i soggetti non residenti nel territorio dello Stato, aventi una stabile organizzazione in Italia. Tali soggetti devono

essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Utile aver precisato che possono optare per il nuovo PB anche enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Contributo – Analogamente a quanto espressamente chiarito con riferimento a differenti agevolazioni, aventi come presupposto il sostenimento di specifici investimenti, sarebbe opportuno precisare l'applicabilità dell'agevolazione in oggetto anche ai consorzi e alle reti di imprese.

Nella circolare n. 5/E/2016 l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sull'applicabilità del credito di imposta R&S vigente dal 2015 a due specifiche categorie di soggetti – i consorzi e le reti d'impresa – e i chiarimenti resi devono intendersi validi, stante la comune impostazione delle misure, anche al credito di imposta ricerca, sviluppo, innovazione e design (di seguito **credito R&S&I&D**) vigente dal 2020.

Con riferimento all'applicabilità della disciplina delle reti alle misure 4.0, l'Agenzia delle Entrate si è espressa nel 2017, con la Circolare n. 4/E e, più di recente, con la Circolare n. 9/E del 2021.

Finalità – Chiarire l'ambito di applicazione soggettivo al fine di ricomprendervi anche i consorzi e le reti di imprese.

5. Tematica: criteri di esclusione soggettiva

Paragrafo 3 – Ambito soggettivo

Osservazione – La Bozza, richiamando il punto 1.3 del Provvedimento esclude dalla fruizione del beneficio le imprese:

- a) che determinano il reddito imponibile su base catastale o in modo forfettario;
- b) in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, o altra procedura concorsuale non finalizzata alla continuazione dell'attività economica prevista dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, dal codice di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n.14, come modificato dal decreto legislativo 17 giugno 2022, n. 83, o da altre leggi speciali, ovvero che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.

Nel prosieguo della Bozza si ampliano i casi di esclusione soggettiva a quelli normativamente previsti per il credito R&S&I&D di cui alla Legge 27 dicembre 2019, n. 160 (**Legge di Bilancio 2020**).

Si tratta dei casi di imprese:

- i) destinatarie di sanzioni interdittive, ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, che producono effetti nel corso del periodo di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo;
- ii) che non rispettano, nel corso del periodo di imposta di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo, le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- iii) che non adempiono, nel corso del periodo di imposta di svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo, agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Contributo – Pur condividendo le ragioni delle descritte preclusioni soggettive, appare, tuttavia, opportuno rilevare che, sul punto, la Bozza sembra superare e ampliare il contenuto delle norme primarie e del Provvedimento; a pag. 13, la Bozza, dispone, infatti, una sovrapposizione dell'ambito soggettivo del credito R&S&I&D e del nuovo PB che non è prevista dalla normativa e che non discende dalla cumulabilità tra i due incentivi, ben potendo, nella prassi, cumularsi in capo allo stesso soggetto, misure agevolative connotate, in teoria, da un diverso ambito applicativo.

Sarebbe, pertanto, più opportuno, ove si voglia ribadire tale esclusione soggettiva, intervenire con una previsione esplicita nella norma primaria e/o nel Provvedimento.

Si rileva, ulteriormente, che, nella Bozza (pag. 13), il riferimento, per individuare i suddetti criteri di esclusione soggettiva, al Decreto MiSE 26 maggio 2020 (di seguito, **Decreto MiSE**) appare errato; il suddetto decreto ministeriale, infatti, reca disposizioni applicative della disciplina del credito R&S&I&D concernenti la definizione delle attività agevolabili e la documentazione delle spese ammissibili, mentre non reca alcuna indicazione in merito all'ambito di applicazione soggettivo del credito stesso (che si rinviene, invece, nell'art. 1, comma 186, Legge di Bilancio 2020).

Finalità – Correzione dei riferimenti normativi e maggiore aderenza dei criteri interpretativi a quanto previsto dalla norma primaria.

6. Tematica: ipotesi di cumulo

Paragrafo 3 – Ambito soggettivo

Osservazione – A seguito delle modifiche apportate dalla Legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di Bilancio 2022), il nuovo PB è cumulabile con il credito R&S&I&D. Tale possibilità di cumulo è ribadita, seppur incidentalmente, nella Bozza (pag. 13).

Contributo – Potrebbe essere utile, in sede di redazione della circolare definitiva, fornire esempi anche numerici sulle precise modalità di determinazione del cumulo del nuovo PB con il credito R&S&I&D. Questo aspetto va, in particolare, coordinato con il criterio della nettizzazione dei costi che vige per il citato credito di imposta. Nella attuale versione (v. art. 1, commi 198- 209, Legge di Bilancio 2020) del credito R&S&I&D è, infatti, prescritto che la base di calcolo del credito di imposta è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili.

Finalità – Fornire esemplificazioni pratiche sulle modalità di cumulo tra l’incentivo in commento e il credito R&S&I&D, avente ad oggetto analoghi investimenti.

7. Tematica: termini per la presentazione del Modello Redditi e predisposizione della documentazione idonea per il primo periodo di imposta di applicazione del nuovo Patent box

Paragrafo 3.1 – Modalità di accesso

Osservazione – La Bozza, in linea con quanto previsto al punto 12.1 del Provvedimento, chiarisce che l’accesso al nuovo PB è subordinato all’esercizio di un’opzione da comunicarsi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale la stessa si riferisce. Inoltre, è prevista un’esimente sanzionatoria per il contribuente che detiene la documentazione idonea.

L’opzione di adesione al nuovo PB e la predisposizione della documentazione idonea possono avvenire anche tardivamente, nella dichiarazione presentata entro 90 giorni dal termine ordinario (dichiarazione tardiva, dichiarazione integrativa/sostitutiva) o avvalendosi dell’istituto della remissione *in bonis*, alle condizioni prescritte dalla legge.

La Bozza, infine, in linea con quanto previsto dal Provvedimento come risultante dalle modifiche contestualmente apportate, prevede anche che, per il primo periodo d’imposta di applicazione del nuovo PB, la firma elettronica con marca temporale possa essere apposta entro sei mesi dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Contributo – Preliminarmente si rileva la portata innovativa delle modifiche introdotte dal combinato disposto del Provvedimento e della Bozza, da cui emerge un’ampia ridefinizione dell’istituto del nuovo PB e degli oneri documentali necessari al fine di godere dell’esimente sanzionatoria.

Al riguardo, si segnala che, in considerazione dell’approssimarsi del decorrere del termine dei 90 giorni dalla scadenza ordinaria di presentazione del Modello Redditi 2022 (esercizio fiscale 2021, i.e. 30 novembre 2022), e preso atto delle rilevanti indicazioni, anche relative agli oneri documentali, contenute nella Bozza, appare quanto mai opportuna una

applicazione flessibile delle nuove disposizioni, anche per tener conto delle ragionevoli tempistiche di pubblicazione della versione definitiva della prima circolare di chiarimenti e dell'ampio margine temporale di incertezza che ha connotato la misura che, dalla sua introduzione a fine 2021, non ha ancora un corredo interpretativo definito.

Sarebbe, pertanto, auspicabile che per il primo anno di applicazione della nuova disciplina fosse riconosciuta la possibilità di presentare il Modello Redditi 2022 entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo, ricorrendo all'istituto della *remissio in bonis* anche in circostanze particolari, come quella in esame, in cui i chiarimenti interpretativi necessari ai fini della quantificazione del beneficio sono intervenuti tardivamente; si tratta di casi in cui il contribuente non è potuto addivenire ad una quantificazione certa del beneficio in assenza di chiarimenti interpretativi.

In subordine, sempre per il primo anno di applicazione, i termini di presentazione della dichiarazione potrebbero essere allineati con quelli già prorogati per l'apposizione della firma elettronica con marca temporale della documentazione (quindi 6 mesi per entrambi gli adempimenti dalla scadenza ordinaria della dichiarazione dei redditi).

Inoltre, con riferimento al maggior termine di 6 mesi per l'apposizione della firma elettronica con marca temporale, andrebbe chiarito se detto termine decorra dalla data di effettiva presentazione della dichiarazione, con ciò rilevando anche i casi di presentazione come tardiva o integrativa/sostitutiva, o se lo stesso decorra sempre dalla scadenza "ordinaria".

Si evidenzia, altresì, che dalla lettura della Bozza, la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa/sostitutiva entro 90 giorni dal termine ordinario parrebbe essere ammessa ai soli fini dell'esercizio della "opzione" per il nuovo regime, ovvero per i casi in cui nella dichiarazione presentata entro i termini ordinari non sia stata operata alcuna opzione, né deduzione, per il nuovo PB.

A tale riguardo, sarebbe opportuno chiarire se tale possibilità non si limiti alla sola ipotesi in cui non si sia optato per il nuovo PB entro i termini ordinari. In particolare, andrebbe confermato – così come pare ragionevole – che attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa/sostitutiva entro 90 giorni dalla scadenza "ordinaria", si possa (i) non solo optare per il nuovo PB, ma anche (ii) modificare/integrare l'importo oggetto della c.d. "superdeduzione" già indicato nella dichiarazione presentata nei termini ordinari.

Si ritiene infatti che sia, ad ogni modo, fatta salva la possibilità di modificare/integrare la variazione inserita entro i termini ordinariamente previsti per la presentazione delle dichiarazioni integrative ai sensi delle disposizioni dell'art. 2 del d.P.R. 322/98.

Finalità – Le proposte di intervento suggerite appaiono rispettose del principio di legittimo affidamento del contribuente nei confronti della pubblica amministrazione.

8. Tematica: parere del Ministero delle Imprese e del Made in Italy

Paragrafo 4.1 – Beni immateriali agevolabili

Osservazione – La Bozza ricorda e definisce l’ambito oggettivo del nuovo PB, ricomprendendovi tre tipologie di beni immateriali (software protetto da copyright; brevetti industriali; disegni e modelli, giuridicamente tutelati), cui si aggiunge la categoria dei beni collegati tra loro da un vincolo di complementarietà.

La Bozza, per la definizione dei beni immateriali agevolabili, richiama quanto già chiarito per il precedente regime PB nella Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 11/E/2016.

Opportunamente si conferma, inoltre, la rilevanza, per la definizione dei beni immateriali delle norme nazionali, dell’Unione Europea ed internazionali e di quelle contenute in regolamenti dell’Unione Europea, trattati in convenzioni internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale applicabili nel relativo territorio di protezione.

Contributo – In merito alla corretta definizione dell’ambito applicativo oggettivo del nuovo PB, potrebbe apparire problematico il rinvio alle competenze del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (nel prosieguo, **MIMIT**) per la individuazione dei beni immateriali agevolabili (pag. 24), tema che l’Agenzia delle Entrate esclude dall’ambito applicativo delle ordinarie procedure di interpello, di cui all’articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Va, tuttavia, rilevato che, in assenza di una procedura regolamentare di richiesta di parere al MIMIt e di tempi e modi certi di risposta, il contribuente potrebbe restare nella incertezza circa l’agevolabilità o meno del bene.

Questo è un problema noto, comune a tanti strumenti agevolativi analoghi e che ha la sua particolare rilevanza nel caso di incentivi automatici.

Analoghe criticità interpretative potrebbero sorgere con riferimento alla individuazione delle attività rilevanti.

Sarebbe più opportuno ripristinare la prassi di un confronto tra amministrazioni, a seguito della presentazione di un’istanza di interpello ordinario (sarebbe, cioè, onere dell’Agenzia delle Entrate la richiesta di un parere ad altra amministrazione competente).

Finalità – Garantire una adeguata collaborazione tra il contribuente e l’Amministrazione Finanziaria ai fini della corretta applicazione delle norme, anche nei casi in cui sia richiesto l’intervento specifico di un ente pubblico diverso dall’Agenzia delle Entrate.

9. Tematica: requisiti di agevolabilità dei beni immateriali ascrivibili alla tipologia “Software”

Paragrafi 4.1.1 – Software protetto da copyright; 4.3 - Concetto di attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale

Osservazione – Il paragrafo 4.1.1 della Bozza riconosce che per “software protetto da copyright”, la cui tutela è garantita dalla Legge 22 aprile 1941, n. 633 (c.d. Legge sul diritto di autore), si intendono “i programmi per elaboratore, in qualunque forma espressi, purché originali e quale risultato di creazione intellettuale dell’autore”.

Inoltre, nel paragrafo 4.3. della Bozza si legge: “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”.

Contributo - Da quanto sopra si deduce che possono essere considerati rilevanti ai fini delle agevolazioni quelle attività di idealizzazione e sviluppo relativi solo a software registrati presso la SIAE.

Questa impostazione dovrebbe essere rivista per diverse ragioni.

In primo luogo, sotto un profilo sistematico, la Bozza adotta un approccio non coerente con la disciplina del diritto d’autore, avente caratteristiche differenti da quella del diritto industriale.

Nel merito, l’art. 105, comma 3, Legge n. 633/1941 sul diritto di autore prevede espressamente che: “per i programmi per elaboratore la registrazione è facoltativa”.

Inoltre, vale la pena ricordare che il software è oggetto della tutela del diritto d’autore (o *copyright*) che sorge con il mero atto creativo e in quello stesso momento, senza che sia previsto un titolo di privativa industriale; la registrazione del software ha l’effetto di una mera pubblicità dichiarativa (la registrazione fa fede, sino a prova contraria, dell’esistenza dell’opera, come recita l’art. 103, comma 5, Legge n. 633/1941) e non costitutiva come avviene, per esempio, nel diverso caso dei brevetti, tutelati e regolamentati dai diritti di privativa industriale.

Pertanto, subordinare la possibilità di dedurre i costi con il meccanismo premiale (visto il riferimento esplicito alle attività di ideazione e realizzazione del software di cui al punto 5.2 del Provvedimento - Definizione delle attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale) all’effettuazione di un adempimento che la normativa stessa sul diritto d’autore qualifica come facoltativa è incoerente con il quadro normativo e di prassi che si andrebbe a comporre per effetto di questa impostazione adottata dall’Agenzia delle Entrate.

Si rischierebbe, infatti, di rendere di fatto obbligatorio un adempimento che la legge stessa indica come meramente eventuale ai fini della tutela.

Peraltro, appare singolare che la stessa Bozza (v. pag. 32) riconosca che il software sia protetto dalla legge sul diritto d'autore a partire dal momento della sua creazione e poi non riconosca la possibilità di beneficiare del meccanismo premiale per le attività di ideazione e realizzazione del software, se non a valle del deposito.

Tale impostazione, oltre ad essere incoerente sul piano normativo, determina una ingiustificata penalizzazione nei confronti di aziende, che in assenza di una previsione in tal senso, abbiamo legittimamente omesso la registrazione e il deposito dei software presso la SIAE.

Su questo aspetto, peraltro, la Bozza omette di considerare le peculiarità di determinate tecnologie, per le quali il deposito presso la SIAE potrebbe confliggere con la normativa in materia di sicurezza nazionale. Si pensi, ad esempio, alle imprese attive nel settore della difesa operanti nel quadro normativo previsto per la sicurezza che sarebbero, di fatto, escluse dal beneficio fiscale per i c.d. "software classificati". Vale la pena, sul punto, segnalare che mentre nell'ipotesi del deposito di una domanda brevettuale sussiste una particolare procedura per le applicazioni militari (cfr. art. 198, D.Lgs. n. 30/2005 - Codice della proprietà industriale), una procedura simile non è prevista per il deposito del software. Questa discrepanza si giustifica proprio per la diversa tutela operante per i diversi beni immateriali e per la natura del deposito che ha efficacia costitutiva per i brevetti e meramente dichiarativa per i software.

Per le ragioni su esposte, sarebbe opportuno modificare la Bozza, prevedendo la possibilità di considerare rilevanti (ai fini del meccanismo premiale) le attività (ed i relativi costi) di ideazione e realizzazione del software, indipendentemente dalla registrazione facoltativa alla SIAE ed ammettendo, quale condizione necessaria e sufficiente ai fini della prova circa l'esistenza e la sussistenza dei requisiti di agevolabilità, la predisposizione di una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del DPR 28 dicembre 2000, n. 445, come precisato dalla stessa Bozza (a pag. 25); tale dichiarazione, resa nella consapevolezza delle sanzioni penali applicabili nel caso di dichiarazioni non veritiere, di formazione o uso di atti falsi, richiamate dall'articolo 76 del provvedimento citato, attesterebbe la titolarità dei diritti esclusivi su di esso in capo al richiedente, a titolo originario o derivativo (in questo secondo caso specificando il negozio da cui deriva l'acquisto), e la sussistenza dei requisiti di tutela sopra individuati di originalità e creatività tali da poter essere identificati come opere dell'ingegno.

Si tratta, peraltro, di un meccanismo di prova dell'esistenza del bene immateriale ampiamente utilizzato in vigore del precedente regime PB anche in ragione di quanto

chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 11/E/2016 (precisamente al paragrafo 4.1.1).

In aggiunta, considerato in ogni caso che l'esigenza è quella di individuare, al fine della fruizione del meccanismo premiale, il momento di creazione del software – evento a partire dal quale scaturisce la sua protezione ai sensi della legge sul diritto di autore – il riferimento alla data di registrazione del bene presso la SIAE può comunque non rappresentare l'unica soluzione in grado di garantire l'individuazione oggettiva di tale momento, atteso che la registrazione alla SIAE potrebbe avere ad oggetto anche software venuti ad esistenza in periodi precedenti a quelli rilevanti ai fini dell'agevolazione.

In tale ottica, dovrebbero essere riconosciute come idonee anche altre soluzioni tecniche, quali i sistemi di tracciatura dello sviluppo dei software, volti a dimostrare - anche documentalmente - l'evoluzione cronologica dei risultati raggiunti fino alla data di creazione del software ed i sistemi di conservazione e protezione del relativo codice sorgente mediante una procedura informatica volta a garantirne l'identificazione univoca dello stesso mediante la generazione di uno specifico codice hash.

Questa soluzione può altresì prevedere la possibilità di incaricare un terzo indipendente che, previa verifica delle evidenze contenute nei sistemi sopra descritti, rilasci una attestazione relativa all'anno di creazione del software per il quale si richiede l'agevolazione

Analoghe considerazioni dovrebbero valere con riferimento ai disegni e ai modelli.

Finalità – Rendere il nuovo PB più coerente con le tutele previste dalle discipline legislative applicabili ai beni immateriali agevolabili.

10. Tematica: requisiti di agevolabilità dei beni immateriali ascrivibili alla tipologia “Brevetti”

Paragrafo 4.1.2 – Brevetti industriali

Osservazione – Il paragrafo 4.1.2 della Bozza prevede, in relazione ai brevetti, che la prova di avvenuta concessione del titolo di proprietà industriale (in qualunque modo denominato), rilasciato dall'Ufficio competente, sia costituita dal “relativo attestato”.

Contributo – Appare opportuno specificare che la prova del rilascio della concessione del titolo di proprietà industriale possa essere rappresentata o dal relativo attestato oppure da altra documentazione equivalente (in qualunque modo denominata) rilasciata dall'Ufficio competente. Ciò in quanto l'attestato di avvenuta concessione del titolo di proprietà industriale rappresenta un adempimento amministrativo ulteriore rispetto alla concessione del titolo di proprietà industriale ex se.

Vale la pena, inoltre, aggiungere che, sempre in merito ai brevetti (v. pag. 53 della Bozza), non appare coerente l'esclusione dall'ambito del nuovo PB dei brevetti "in corso di concessione", anche in ragione della circostanza che, ai sensi del precedente regime PB, la sola presentazione della domanda di concessione rappresentava titolo idoneo a far accedere la privativa al regime.

Finalità – Chiarire le modalità applicative in relazione all'individuazione dei beni immateriali agevolabili.

11. Tematica: nozione di direzione tecnica

Paragrafo 4.2 - Attività rilevanti

Osservazione – La Bozza, richiamando il Provvedimento e la disposizione normativa primaria, definisce le attività rilevanti i cui costi possono essere oggetto della maggiorazione del 110%.

Si tratta di attività classificabili come:

- a) ricerca industriale e sviluppo sperimentale ai sensi dell'articolo 2 del Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico (di seguito, **MiSE**);
- b) innovazione tecnologica ai sensi dell'articolo 3 del Decreto MiSE;
- c) attività classificabili come design e ideazione estetica ai sensi dell'articolo 4 del Decreto MiSE;
- d) attività di tutela legale dei diritti sui beni immateriali.

Rientrano tra le attività rilevanti anche quelle svolte mediante contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché con società diverse da quelle che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

Nel caso di ricerca commissionata a soggetti terzi è previsto che le attività di ricerca e sviluppo debbano essere svolte sotto la direzione tecnica dell'investitore utilizzando il personale di quest'ultimo e prevedendo, a suo carico, il rischio tecnico e finanziario di insuccesso.

Contributo – Si richiede di confermare che con l'espressione "direzione tecnica" si intende fare riferimento ad attività di controllo intese come analisi e verifica dei *milestones*, pianificazione di riunioni e corrispondenza e-mail volte a dimostrare che il committente ha effettivamente indirizzato il soggetto incaricato della realizzazione del software negli obiettivi da raggiungere, senza tuttavia necessariamente dare indicazioni di natura tecnica; il tema

assume particolare rilievo per le aziende non specializzate dello sviluppo di software che, diversamente si vedrebbero preclusa la possibilità di beneficiare del nuovo PB in relazione ai software aventi le caratteristiche di quelli commissionati all'esterno.

Qualora tale interpretazione della definizione di direzione tecnica non fosse totalmente o parzialmente corretta, si chiede di meglio specificarla.

Finalità – Specificare la nozione di “direzione tecnica”.

12. Tematica: attività commissionate all'interno del gruppo

Paragrafo 4.2 - Attività rilevanti

Osservazione – Come già indicato, la Bozza fa rientrare tra le attività rilevanti anche quelle svolte mediante contratti di ricerca stipulati con soggetti esterni al gruppo (c.d. ricerca extra muros), confermando quanto previsto dal Provvedimento e il requisito della terzietà del soggetto commissionario delle attività di R&S.

Contributo – La descritta impostazione sembrerebbe escludere la rilevanza, ai fini del nuovo PB, della ricerca contrattuale affidata a soggetti facenti parte del medesimo gruppo del committente.

Si tratta, tuttavia, di un aspetto che meriterebbe uno specifico chiarimento anche alla luce dell'esperienza del credito d'imposta ricerca e sviluppo, nel cui contesto non si esclude la rilevanza della ricerca infragruppo, ma si considera la medesima come assimilabile alla ricerca intra muros. Si ricorda, a tal riguardo, quanto chiarito nella relazione illustrativa al DM 27 maggio 2015, ove si precisava che “dai costi relativi alla ricerca extra muros sono stati espressamente esclusi quelli sostenuti in base a contratti stipulati con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, in quanto si è ritenuto di attenersi al dato letterale della norma primaria che, nel fare riferimento alla ricerca commissionata a terzi, non ha incluso la ricerca commissionata tra società dello stesso gruppo, maggiormente inquadrabile nell'ambito della ricerca intra muros”.

Si tratta di una lettura successivamente recepita anche a livello normativo con riferimento al credito ricerca e sviluppo attualmente vigente (e disciplinato dall'art. 1, co. 200 e ss., Legge di Bilancio 2020), per il quale è previsto che “nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa”.

Sulla base di tale interpretazione e dei precedenti normativi indicati, anche ai fini del nuovo PB, la ricerca commissionata a società del gruppo non dovrebbe essere esclusa dall'ambito

dell'agevolazione, ma essere considerata come ricerca intra muros piuttosto che come "ricerca contrattuale".

Finalità – Includere nel novero delle attività agevolabili con il nuovo PB anche la ricerca commissionata a società appartenenti al medesimo gruppo del committente.

13. Tematica: criterio di collegamento con le attività rilevanti

Paragrafo 4.2 - Attività rilevanti

Osservazione – Appare decisivo, ai fini della corretta applicazione della misura, chiarire 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.

Contributo – Nel settore farmaceutico, ad esempio, la parte preponderante dell'attività di studi clinici è volta di per sé all'ottenimento dell'autorizzazione all'immissione in commercio (AIC) di un medicinale, sia esso già protetto da un brevetto di base o da un certificato complementare di protezione (CCP) 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.

Ciò posto, il dubbio risiede quindi in che termini e secondo quali modalità debba essere dimostrato da parte dei contribuenti il collegamento tra le attività rilevanti ai fini dell'agevolazione (es. attività di carattere clinico) e i beni immateriali agevolabili (es. brevetto).

Si riporta di seguito un esempio concreto su quanto evidenziato sopra: le attività di carattere clinico volte all'ottenimento dell'AIC (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), allora i costi sostenuti per gli studi clinici ben potrebbero rientrare nell'ambito dell'agevolazione ancorché gli studi non siano stati svolti di per sé per l'ottenimento e/o il mantenimento del brevetto stesso.

Finalità – Una migliore definizione del collegamento tra (i) beni immateriali e (ii) le attività rilevanti che danno luogo ai costi oggetto di agevolazione consentirebbe una applicazione più certa e chiara della misura agevolativa.

14. Tematica: applicazione del meccanismo premiale

Paragrafo della Circolare: 4.3 – Concetto di attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale

Osservazione – La Bozza, con riferimento al meccanismo premiale di cui all’articolo 6, comma 10-bis, del DL n. 146/2021, precisa che “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”.

Successivamente, viene chiarito che “essendo il nuovo regime agevolativo fruibile a decorrere dal periodo d’imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 146/2021, 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). Conseguentemente, se il diritto di privativa è stato acquisito nel 2020 o in anni precedenti (il riferimento è da intendersi sempre a periodi di imposta coincidenti con l’anno solare), il meccanismo premiale non sarà fruibile e il contribuente, nel periodo d’imposta 2021, potrà maggiorare esclusivamente le spese agevolabili ai sensi del punto 4 del Provvedimento, sostenute nel medesimo anno”.

Contributo – Sulla base di quanto espresso dalla Bozza, il meccanismo premiale si ritiene applicabile alle spese per l’ideazione e la realizzazione di un software sostenute entro l’ottavo periodo d’imposta antecedente a quello nel quale il software sia stato registrato presso la SIAE, sempreché tale registrazione sia avvenuta a decorrere dal periodo d’imposta 2021 (per i soggetti solari).

Ebbene, in relazione ai software, si rileva che, non di rado, le spese di ricerca e sviluppo sostenute negli anni successivi a quelle del deposito possono portare a una modifica del bene tale da poterlo qualificare come un nuovo bene e renderlo, di conseguenza, nuovamente registrabile presso la SIAE (in quanto avente caratteristiche del tutto innovative rispetto alla versione precedentemente registrata).

Andrebbe chiarito, pertanto, se in relazione a tale casistica, si possa usufruire del meccanismo di recapture.

Finalità – Includere nel novero delle spese agevolabili con il meccanismo premiale anche quelle relative a software che, sebbene già esistenti, sono stati modificati a tal punto da poter essere considerati dei beni nuovi. Ciò in quanto si ritiene che tali beni possano beneficiare anche del meccanismo premiale a partire dall'anno fiscale in cui sono state effettuate le innovazioni che hanno portato a differenziare tale nuova versione rispetto alla precedente.

15.Tematica: spese relative a beni immateriali agevolabili con diritto di privativa ante 2021

Paragrafi 4.4 - Spese agevolabili; 4.5 Spese agevolabili ai fini del meccanismo premiale

Osservazione – Il paragrafo 4.4 della Bozza, riprendendo testualmente il punto 4.1 del Provvedimento, indica come spese rilevanti ai fini della determinazione della base di calcolo cui applicare la maggiorazione del 110% quelle di cui all'articolo 6, comma 4, del DL n. 146 del 2021.

Al paragrafo 4.5 della Bozza viene chiarito che, essendo il nuovo regime agevolativo fruibile a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del DL n. 146/2021, il meccanismo premiale (che consente, nel periodo di imposta in cui un bene immateriale agevolabile ottiene un titolo di privativa industriale, di applicare la maggiorazione del 110% ai costi di ricerca e sviluppo che hanno contribuito alla creazione del bene, purché detti costi siano sostenuti negli otto periodi di imposta precedenti a quello in cui viene rilasciato il suddetto titolo di privativa) trova applicazione in relazione ai beni il cui titolo di privativa è stato conseguito a partire dal periodo d'imposta 2021. Conseguentemente, se il diritto di privativa è stato acquisito nel 2020 o in anni precedenti, il meccanismo premiale non sarà fruibile e il contribuente, nel periodo d'imposta 2021, potrà maggiorare esclusivamente le spese agevolabili ai sensi del punto 4 del Provvedimento, sostenute nel medesimo anno.

Contributo – Con riferimento ai beni immateriali agevolabili con diritto di privativa sorto ante 2021 (ed in particolare a quelli ascrivibili alle categorie brevetti e modelli), si chiede di chiarire se possano essere agevolate le spese di cui al punto 4.1 del Provvedimento (e, in particolare, quei costi sostenuti per il mantenimento dei diritti su tali beni) sostenute in ciascun esercizio di rendicontazione a partire dal 2021.

Per tali spese si ritiene che la documentazione probatoria possa essere rappresentata da documentazione contabile (quale, ad esempio, copia delle fatture ricevute) e non sia richiesta la predisposizione di schede tecniche.

Difatti, si ritiene ragionevole non estendere i requisiti documentali di supporto ad informazioni la cui raccolta è eccessivamente onerosa dal punto di vista amministrativo, ed in particolare con riferimento a quelle informazioni volte a soddisfare esigenze specifiche che possono essere valutate in sede di controllo e soddisfatte con richieste di integrazioni, secondo la logica della “fattispecie a formazione progressiva”.

Finalità – Prevedere un’adeguata richiesta preventiva di informazioni a carico del contribuente, consentendo di fornire eventuali ulteriori dati necessari soltanto in una fase successiva del procedimento.

16. Tematica: spese relative a software

Paragrafi 4.4 - Spese agevolabili; 4.5 Spese agevolabili ai fini del meccanismo premiale

Osservazione – Il punto 4 del Provvedimento specifica la nozione di spese agevolabili. Ai fini della determinazione della base di calcolo cui applicare la maggiorazione del 110%, rilevano:

- a) spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nello svolgimento delle attività rilevanti. Per le spese di personale relative ai soggetti con rapporto di lavoro subordinato assume rilevanza la retribuzione, al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali, comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi, relativa alle ore o alle giornate impiegate nelle attività rilevanti svolte nel periodo d’imposta, incluse le eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività ammissibili svolte fuori sede;
- b) quote di ammortamento, quota capitale dei canoni di locazione finanziaria, canoni di locazione operativa e altre spese relative ai beni mobili strumentali e ai beni immateriali utilizzati nello svolgimento delle attività rilevanti;
- c) spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti esclusivamente alle attività rilevanti;
- d) spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività rilevanti;
- e) spese connesse al mantenimento dei diritti su beni immateriali agevolati, al rinnovo degli stessi a scadenza, alla loro protezione, anche in forma associata, e quelli relativi

alle attività di prevenzione della contraffazione e alla gestione dei contenziosi finalizzati a tutelare i diritti medesimi.

Ai fini del meccanismo premiale, rilevano le medesime voci fatta eccezione per quelle di cui alla lettera e) e le spese necessarie all'ottenimento del titolo di privativa.

Contributo – Sarebbe opportuna qualche esemplificazione ulteriore sulle spese agevolabili; in particolare, in relazione ai software avanzati è divenuto sempre più rilevante realizzare attività di aggiornamento e attività manutentive finalizzate alla cyber security. Si richiede di confermare se queste tipologie di attività possano o meno essere agevolate, e in quale tipologia possano ricadere.

In particolare, occorre precisare se le stesse possano rientrare nella nozione di spese connesse alla protezione dei beni agevolati (lett. e) supra) e rilevare, pertanto, ai soli fini del meccanismo ordinario (e non del meccanismo premiale).

Finalità – Specificare la nozione di spese agevolabili, considerando anche le peculiarità di taluni beni (es. software).

17. Tematica: Documentazione idonea – fogli presenza nominativi

Paragrafo 6.2 – Documentazione idonea – Sezione B

Osservazione – Come noto, il Provvedimento con riguardo alle voci di spesa relative al costo del personale impiegato in attività rilevanti, precisa che, tra la documentazione da allegare a ciascuna scheda tecnica, vi sono i fogli presenza nominativi riportanti, per ciascun giorno del periodo di imposta, le ore impiegate nelle attività rilevanti, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria o dal responsabile delle attività rilevanti, nonché dal prestatore di lavoro.

La Bozza, al paragrafo 6.2 prevede che: “Il punto 7.4 del Provvedimento individua il contenuto della Sezione B. Le informazioni da fornire in tale sezione attengono più specificamente alla rilevazione delle componenti di calcolo dell'agevolazione. In particolare, la predisposizione di schede intestate ai beni immateriali, anche desunte dalla contabilità analitica, di prospetti contabili, di fogli presenza, di dichiarazioni ufficiali di responsabili d'azienda, etc., consente di ricostruire in relazione all'investitore il processo di quantificazione dell'agevolazione”.

Contributo – La raccolta delle evidenze documentali in parola, secondo le modalità individuate, appare eccessivamente onerosa dal punto di vista amministrativo, in particolare

per quei contribuenti di rilevanti dimensioni impegnati in significative e numerose attività di ricerca e sviluppo.

Difatti, le informazioni richieste appaiono volte a soddisfare esigenze specifiche che possono ben essere valutate in sede di controllo, anche mediante richieste di integrazioni, secondo la logica della “fattispecie a formazione progressiva”.

Ciò premesso, si ritiene ragionevole valutare la possibilità di semplificare l'onere amministrativo connesso alla predisposizione dei fogli di presenza nominativi di cui al punto 7.4 del Provvedimento, rendendo sufficiente, ai fini dell'agevolazione dei costi del personale impiegato in attività rilevanti, la firma cumulativa (anche in formato elettronico) del legale rappresentante della società beneficiaria o del responsabile delle attività rilevanti, su fogli presenza mensili anziché giornalieri.

Vanno, ulteriormente, considerate le difficoltà che si potrebbero riscontrare nel recupero di documentazione relativa ad attività svolte negli otto anni precedenti (per il meccanismo premiale).

Finalità – Prevedere modalità semplificate di raccolta delle informazioni, da integrare in caso di eventuali successive richieste da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

18. Tematica: Documentazione idonea per le PMI

Paragrafo 6.3 – Documentazione idonea per le PMI

Osservazione – La Bozza prevede che “le microimprese e le piccole e medie imprese possano predisporre le Sezioni A e B di cui al punto 7 in forma semplificata, fornendo informazioni equipollenti a quelle ivi indicate, coerentemente con le dimensioni della propria struttura organizzativa e operativa”. Inoltre, a seguire, viene precisato che “possono predisporre un set informativo più “leggero”, in considerazione delle ridotte dimensioni della struttura aziendale, sotto il profilo contabile, organizzativo e funzionale”.

Contributo – Posta la definizione di “Microimprese, piccole e medie imprese” o “PMI” quali “soggetti qualificabili come tali ai sensi della Raccomandazione della Commissione delle Comunità europee 2003/361/CE”, si rendono necessari ulteriori chiarimenti circa l'approccio semplificato che tali soggetti dovranno adottare nella predisposizione del corredo informativo.

Il concetto di “equipollenza”, in particolare, dovrebbe essere definito compiutamente in modo da consentire al contribuente di riscontrare la correttezza delle modalità seguite nella determinazione dell'agevolazione e nello specifico, della variazione in diminuzione effettuata.

Per una maggiore chiarezza circa tale approccio semplificato, si potrebbe fornire uno schema con le linee guida da utilizzare per fornire un'informazione adeguata, chiara e completa anche con riferimento alle PMI. Si pensi, ai fini esemplificativi, a quanto riportato nel Provvedimento del 23 novembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate in tema di prezzi di trasferimento al punto 4) - Documentazione idonea per le piccole e medie imprese in cui vengono dati dettagli circa i punti necessari da riportare in documentazione.

Finalità – Precisando i punti “necessari” da presentare in documentazione, si ridurrebbe il margine di errore da parte del contribuente e si otterrebbe una maggiore affidabilità e conformità delle informazioni che fornisce.

ALTRE OSSERVAZIONI

- Si chiede, ulteriormente, di chiarire se le attività rilevanti poste in essere con riguardo a un bene immateriale agevolabile già esistente, ad esito delle quali venga creato “per gemmazione” un nuovo bene immateriale possano essere agevolate con il regime ordinario (e, quindi, i relativi costi possano essere agevolati su base annuale) o, in alternativa, con il meccanismo premiale (e, quindi, i relativi costi potranno essere agevolati con il meccanismo di *recapture* solo nel momento in cui viene ottenuto il nuovo titolo di privativa industriale).
In generale, si rendono necessari chiarimenti per casi analoghi: l'attività di ricerca e sviluppo svolta nell'arco di molteplici anni potrebbe dar vita, infatti, a più brevetti, registrati in momenti diversi, ad esempio prima o dopo il 2021 (c.d. “spillover”). Sarebbe importante precisare nella circolare se i costi di ricerca e sviluppo che sono attribuibili a diversi brevetti ottenuti in momenti diversi debbano essere ripartiti in modo forfettario o in modo analitico con riferimento ai singoli beni.
- Con riferimento al Provvedimento, si registra positivamente – e in accoglimento di una sollecitazione di Confindustria – la modifica volta ad includere tra le attività rilevanti anche quelle svolte in laboratori o strutture situati in Stati con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, ovvero in Paesi che consentano un adeguato scambio di informazioni ai sensi del DM 4 settembre 1996. Con ciò si supera la precedente limitazione ai soli Paesi UE o SEE che non trovava alcuna rispondenza nella norma primaria e in precedenti analoghe discipline. Si segnala, tuttavia, la necessità di aggiornare anche il testo della Bozza (che, a pag.30 mantiene ancora il solo riferimento a Paesi UE o SEE) , per tener conto di questa rilevante modifica.



- Giova, infine, evidenziare un effetto distorsivo che si verifica in merito alla possibilità di rinunciare alle procedure del precedente regime Patent Box (rinnovo e nuova istanza) in favore del regime di autoliquidazione introdotto dall'articolo 4 del Decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, che qualora un'azienda decidesse di optare per la fruizione del beneficio Patent Box tramite autoliquidazione a partire da quest'anno rischierebbe di perdere la possibilità di fruire dell'agevolazione in relazione a tutti gli anni precedenti tra la data di attivazione della procedura di Patent box (o di richiesta di rinnovo dell'accordo) e quella in cui è intervenuta la rinuncia (c.d. esercizi intermedi). Ciò in base a quanto stabilito nel Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 luglio 2019 e nella Circolare n. 28/E del 29 ottobre 2020.