

Il nuovo Patent Box un'opportunità da cogliere: come gestire l'agevolazione per gli anni passati e per quelli a venire

Il calcolo dell'agevolazione e la Penalty Protection

Marco Michielon

Pirola Pennuto Zei & Associati

Il calcolo dell'agevolazione

- Il nuovo regime Patent Box è strutturato come **beneficio «front-end» (c.d. input related tax incentives)**: l'attribuzione dell'agevolazione fiscale è **direttamente collegata al sostenimento delle spese** per il potenziamento e la creazione dei beni immateriali che generano valore.
- Allineamento alle raccomandazioni OCSE (*«Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance», Action 5, 2015 Final Report»*).
- Permangono, tuttavia, ancora alcuni richiami all'approccio **«back-end»** che aveva caratterizzato i precedenti regimi Patent box (tra cui, spettanza dell'agevolazione ancorata all'utilizzo dell'IP per la produzione di reddito, esclusione delle attività infra-gruppo)

Il calcolo dell'agevolazione

- L'agevolazione consiste in una **variazione in diminuzione** ai fini delle imposte su redditi (IRPEF / IRES ed IRAP) per la cui determinazione, in termini generali, occorre **maggiorare del 110%** le spese sostenute dall'investitore nello svolgimento delle attività rilevanti e in relazione a determinati beni intangibili.
- Non sono previsti limiti di spesa.
- La fruizione del beneficio avviene in maniera diretta ed autonoma (in dichiarazione dei redditi ed IRAP) e non può essere rinviata o ripartita nel tempo (salvo il caso in cui l'utilizzo si verifichi in un esercizio successivo).
- L'opzione ha durata **quinquennale ed è irrevocabile e rinnovabile**.
- È rimesso ad una successiva ed eventuale fase di controllo il confronto con l'Amministrazione finanziaria.

Il calcolo dell'agevolazione

- Gli investimenti in attività rilevanti sono quelli effettuati nell'ambito dell'attività d'impresa, **sostenendone i relativi costi, assumendo i rischi e avvalendosi degli eventuali risultati** (soggetto «investitore»).
- I beni immateriali agevolabili (software, brevetti, disegni, modelli) possono essere utilizzati direttamente ovvero indirettamente (e, in questo caso, anche con società del gruppo)
- Può accedere all'agevolazione anche chi utilizza il bene immateriale in forza di un contratto di licenza o sub-licenza che gli conferisca il diritto allo sfruttamento economico del bene (**licenziatario o sub-licenziatario**) a condizione che assuma la veste di «investitore» ed eserciti le attività di ricerca e sviluppo rilevanti, sostenendo e restando inciso dei relativi costi.

Il calcolo dell'agevolazione

- Il nuovo regime Patent Box declina l'agevolazione in due meccanismi tra loro alternativi:
 - il **regime ordinario** (art. 6, co. 3, D.L. n. 146/2021): agevola le spese per lo sviluppo, l'accrescimento, il mantenimento, la protezione e lo sfruttamento dei beni immateriali agevolabili (quindi beni già esistenti);
 - il **regime premiale** (art. 6, co. 10-bis, D.L. n. 146/2021): agevola le spese per la creazione di nuovi beni immateriali agevolabili (con il meccanismo di *recapture*).

Le spese agevolabili nel regime ordinario

- La maggiorazione si applica su «**i costi di ricerca e sviluppo** sostenuti [...] in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa» (Art. 6, co. 3 del D.L. n. 146/2021).
- Il Provvedimento n. 48243 del 2022 individua tali costi come le «**spese sostenute per lo sviluppo, l'accrescimento, il mantenimento, la protezione e lo sfruttamento dei beni immateriali agevolabili**».
- Al punto 4 e 6 del Provvedimento sono enucleate le spese agevolabili, rispettivamente nel regime ordinario e nel regime premiale.

Le spese agevolabili nel regime ordinario

Punto 4 del Provvedimento n. 48243 del 2022:

- 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, [...] 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;

Le spese agevolabili nel regime ordinario

Punto 4 del Provvedimento n. 48243 del 2022 (segue):

- 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.

Le spese agevolabili nel regime ordinario

- Le spese agevolabili, oggetto di maggiorazione, rilevano:
 - nel loro ammontare fiscalmente deducibile;
 - in base ai principi di competenza sanciti dall'art. 109, co. 1 e 2 del TUIR, indipendentemente dai regimi contabili e principi contabili adottati, nonché dall'eventuale capitalizzazione;
 - al netto di eventuali contributi ricevuti dall'impresa per il loro finanziamento

- Non rilevano ai fini della determinazione delle spese agevolabili:
 - gli effetti derivanti da eventuali **rivalutazioni o riallineamenti**;
 - le spese sostenute con società che, direttamente o indirettamente, **controllano** l'impresa, ne sono **controllate** o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

Le spese comuni a molteplici attività

- Le attività da cui originano le spese di ricerca e sviluppo debbono essere effettuate in laboratori, o strutture, situati in Italia, nella UE o in Paesi rientranti nello SEE 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 D.M. 4 settembre 1996.
- Non possono rientrare tra le spese agevolabili quelle di tipo amministrativo, le spese generali o i costi sostenuti a beneficio dell'intera struttura aziendale e non, quindi, riferibili direttamente alle attività rilevanti collegate ai beni immateriali agevolabili (Circ. n. 5/E del 2023).

Alcuni esempi di casi concreti

➤ Ammortamento di cespiti

- Si consideri un bene strumentale, utilizzato nell'ambito dell'attività di ricerca, il cui costo di acquisizione è pari a €100.
- L'aliquota di ammortamento civilistico è del 20%, mentre il coefficiente di ammortamento fiscale è del 25%.
- In questo caso, il principio di previa imputazione al conto economico impone di operare una variazione in diminuzione da indicare in dichiarazione pari a € 22 (110% della quota di ammortamento fiscalmente deducibile pari a € 20).
- Sebbene la disposizione del nuovo Patent box deroghi al trattamento contabile adottato dall'azienda, facendo prevalere il trattamento fiscale ex art. 109, co. 1 e 2, TUIR, il principio di previa imputazione al conto economico resta fermo, non essendo derogato.

Alcuni esempi di casi concreti

➤ Stock option

- Vi sono alcuni dubbi circa la possibilità di considerare anche i piani di stock option tra i costi rilevanti.
- Il Manuale di Frascati annovera espressamente tra i costi di lavoro “salari, stipendi annuali e tutti i costi associati o indennità accessorie, come i pagamenti di bonus, opzioni azionarie (stock option) e ferie, in aggiunta ai contributi per i fondi pensione e altre forme di previdenza sociale, le imposte sui salari, ecc.” (cfr. par. 4.16).
- Tuttavia, occorre considerare:
 - i principi e criteri elaborati dal Manuale di Frascati rilevano per la definizione delle attività classificabili come ricerca industriale e sviluppo sperimentale;
 - in un caso simile (c.d. work for equity) l'Agenzia delle entrate ha escluso che si potesse fruire del credito R&S (cfr. Risposta interpello n. 516 del 2019);
 - anche Assonime (cfr. Circ. n. 20/2023) ha sollevato alcuni dubbi e ritiene opportuno un intervento chiarificatore da parte degli organi competenti.

Le spese comuni a molteplici attività

- Qualora le spese si riferiscano solo in parte alle attività rilevanti, le spese potranno essere maggiorate solo per la quota riferibile a tale utilizzo.
- Non sono ammessi criteri di ripartizione meramente forfetari: il Provvedimento, al punto 7.4, romanino i), lett. b) prevede che il contribuente sia tenuto a predisporre una dichiarazione, sottoscritta dal rappresentante legale ed eventualmente dal prestatore di lavoro, che individui il criterio di ripartizione (anche mediante la costruzione di *driver*, coerenti con la realtà aziendale), oggettivo e verificabile, dei citati costi tra le diverse attività.

Le spese commissionate a terzi

- Nel caso di ricerca commissionata a soggetti terzi, è comunque richiesta la direzione tecnica dell'investitore, attraverso il personale di quest'ultimo.
- L'Agenzia richiede la dimostrazione della direzione tecnica e dell'assunzione dei rischi di tipo tecnico, operativo e finanziario connessi all'investimento effettuato, nonché il sostenimento dei relativi costi, che devono rimanere a carico dell'investitore.
- L'assunzione e il pieno controllo di tali rischi e quindi la natura di investitore è, in linea di principio, solitamente riscontrabile nei casi di attività di ricerca e sviluppo svolta *intra muros*.
- Il commissionario, nonché qualsiasi eventuale sub-commissionario, deve essere fiscalmente residente nei Paesi che consentano un adeguato scambio di informazioni ai sensi del D.M. 4 settembre 1996.

Il vincolo di complementarità

- Anche nel nuovo contesto normativo viene confermata la rilevanza del **vincolo di complementarità** tra più intangibili.
- Nel precedente contesto il vincolo di complementarità era necessario al fine di determinare la quota di reddito riferibile a prodotti o processi realizzati dalla combinazione di più intangibili.
- La riproposizione assume una valenza non chiara. La *ratio* potrebbe risiedere nella finalità di semplificare gli adempimenti documentali.
- L'Agenzia non ha preso posizione sul punto. Tuttavia, ha indicato che nel caso di sviluppo di un nuovo bene che presenti vincoli di complementarità con un bene immateriale già agevolato con la precedente opzione è possibile agevolarlo con la nuova disciplina. In tal caso, la nuova opzione avrà comunque una durata **quinquennale, autonoma** rispetto a quella dell'opzione relativa al bene complementare già precedentemente opzionato.

Le spese agevolabili nel regime «premiale»

- La maggiorazione del 110% può essere applicata anche alle spese sostenute per lo svolgimento delle attività rilevanti che hanno contribuito alla creazione del bene fino ad **otto periodi di imposta precedenti a quello in cui viene ottenuto il titolo di privativa** (meccanismo «premiale»).
- In caso di attivazione del meccanismo premiale, ai fini della determinazione della base di calcolo cui applicare la maggiorazione del 110%, rilevano le spese rilevanti per il regime ordinario - fatta eccezione per quelli di cui alla lettera e) - e le spese necessarie all'ottenimento del titolo di privativa (cfr. punto 6 del Provvedimento).
- Al fine di evitare duplicazioni, vanno escluse le spese che hanno già concorso alla formazione del numeratore del rapporto di cui al precedente regime Patent Box.

Un caso concreto

➤ Costi capitalizzati

- Un'azienda dal 2010 al 2021 ha sostenuto costi per la creazione di un bene immateriale che ha capitalizzato in ciascun esercizio per €100, per un totale di €1.200.
- Il titolo di privativa è ottenuto nel 2021.
- In questo caso, non potranno essere oggetto di maggiorazione le spese sostenute fino al 2012, indipendentemente dal fatto che siano state capitalizzate e ammortizzate a partire dal 2021.
- Se la creazione del bene immateriale ha i requisiti per accedere al meccanismo premiale rileveranno le spese sostenute dal 2013 al 2021, con una variazione in diminuzione di €880.
- Non assume rilievo neppure l'ammortamento del cespite iscritto.

Alcune criticità nel regime «premierale» - *dies a quo*

- Nel regime premierale la determinazione del beneficio (anche a ritroso, per effetto del *recapture*) avviene con riferimento al periodo d'imposta in cui è ottenuta la privativa.
- Sebbene la normativa di riferimento non contenga alcun riferimento al concetto di utilizzo, l'Agenzia delle entrate precisa che «il primo periodo d'imposta nel quale è possibile usufruire dell'agevolazione (...) è quello di effettivo utilizzo del bene immateriale, che potrebbe anche avvenire in un periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato ottenuto il titolo di privativa industriale».
- L'Agenzia parrebbe superare le previsioni del punto 5 del Provvedimento, posticipando la fruizione dell'agevolazione, col rischio che (i) si vengano a creare due momenti rilevanti ai fini dell'agevolazione (*dies a quo* per «catturare» i costi; *dies a quo* per usufruire del beneficio) e (ii) il contribuente potrebbe attendere il beneficio *sine die*.

Alcune criticità nel regime «premierale» - investimenti successivi

- L'Agenzia delle entrate non ha espressamente chiarito come potranno essere agevolati gli ulteriori investimenti che seguiranno allo sviluppo e ottenimento della privativa industriale per un intangibile oggetto del meccanismo premierale.
- Si ritiene che un nuovo intangibile venuto ad esistenza dopo il 2021 potrebbe fruire:
 - del **regime premierale** per i costi sostenuti sino alla sua realizzazione (da intendersi coincidente con l'ottenimento del titolo di privativa industriale), con possibilità di *recapture* sui costi sostenuti negli otto anni precedenti (R&S, innovazione e altre attività, purché afferenti a quelle richiamate al punto 5.2 del Provvedimento);
 - del **regime ordinario** per i costi sostenuti dopo la realizzazione per ulteriori sviluppi, accrescimenti, purché rientranti tra le attività di cui al punto 3 del Provvedimento. Per contro, le eventuali attività successive non aventi i requisiti di R&S o innovazione non sarebbero agevolabili perché, applicandosi il regime ordinario, sarebbe prevista l'agevolazione, appunto, solo per R&S e innovazione.

La penalty protection

- In caso di contestazione del beneficio fruito, è ammessa un'**esimente sanzionatoria** dall'art. 1, co. 2, del D.Lgs. n. 471/1997 qualora sia stata predisposta idonea documentazione.
- L'esimente disapplica la sanzione amministrativa dal 90 al 180% della **maggior imposta dovuta** o della differenza del **credito utilizzato**.
- L'esimente non opera in ambito penale. Tuttavia, la documentazione idonea prodotta ex ante potrebbe essere un elemento utile a provare l'assenza di un dolo specifico (art. 4, co. 1-bis del D.Lgs. n. 74/2000).
- Ai fini della penalty protection si considera **documentazione idonea** quella predisposta secondo le modalità e nei termini contenuti nei punti 7 e ss. del Provvedimento e tale da fornire «agli organi di controllo i dati e gli elementi necessari per riscontrare la corretta determinazione della maggiorazione».

La penalty protection

- *«Qualora le imprese si siano dotate, ai fini della fruizione del credito d'imposta ricerca e sviluppo, delle certificazioni di cui all'articolo 23 del decreto legge 21 giugno 2022, n. 73, tali documenti non possono considerarsi sostitutivi delle informazioni da indicare nella documentazione idonea, fermo restando che gli organi di controllo potranno tenerne conto ai fini della complessiva attività di controllo e del giudizio di idoneità»*
- Allo stesso modo, la documentazione idonea ai fini del regime Patent box non potrà essere sostitutiva di quella da produrre ai fini del credito ricerca e sviluppo.

La *penalty protection*

- La predisposizione della documentazione secondo le previsioni del Provvedimento è **facoltativa**: la sua mancanza non comporta la preclusione all'accesso al nuovo regime Patent box, bensì l'inapplicabilità dell'esimente sanzionatoria in caso di recupero a tassazione del beneficio.
- Risulta evidente che, nella normalità dei casi, l'interesse sarà di optare non solo per il regime Patent box ma anche per il **regime «oneri documentali»**, al quale si ricollega la *penalty protection*.
- Infatti, la totale assenza di documentazione o la non corrispondenza al vero, in tutto o in parte, delle informazioni fornite nella documentazione esibita, comportano il recupero integrale dell'agevolazione (oltre ad interessi e sanzioni). Per cui, si è tenuti in ogni caso a documentare in modo obiettivo e analitico l'importo dei costi sui quali è stata quantificata l'agevolazione indicata in dichiarazione.

La *penalty protection*

- Qualora la documentazione venga consegnata in sede di accesso, ispezione o verifica, il giudizio di idoneità deve essere formulato dagli organi di controllo e, in caso di giudizio negativo, adeguatamente motivato.
- Nel caso di controlli da cui emergano situazioni di particolare complessità o nel caso in cui l'Ufficio ritenga inidonea la documentazione predisposta dal contribuente e tale giudizio negativo sia, da quest'ultimo, motivatamente non condiviso, l'Ufficio procedente deve tempestivamente interessare, inoltrando un'apposita relazione, la competente Direzione Regionale per lo svolgimento di ulteriori attività istruttorie riguardanti l'idoneità o meno della documentazione predisposta dal contribuente ai fini della disapplicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione.
- Attualmente **non è chiaro** quale ufficio della Direzione Regionale sarà coinvolto.

Oneri documentali

- In generale, la documentazione idonea è costituita da un documento articolato in due sezioni, A e B.
- Le micro-imprese e le piccole e medie imprese possono predisporre le sezioni A e B in forma semplificata, fornendo informazioni equipollenti, coerentemente con le dimensioni della propria struttura organizzativa e operativa.
- Il corredo documentale va predisposto **per ciascun periodo di imposta** per il quale è stata esercitata l'opzione per il nuovo Patent box e produce effetti esclusivamente con riferimento a tale periodo.
- Il contribuente è comunque tenuto a conservare tutta la documentazione contabile ed extracontabile utile a dimostrare l'effettività, l'inerenza e la congruità dei costi, nei termini di decadenza per l'accertamento disciplinato dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973.

Oneri documentali

- La **sezione A** fornisce informazioni volte a delineare e descrivere il contesto operativo e funzionale dell'azienda, con particolare riguardo alla tipologia e alle modalità di svolgimento delle attività rilevanti.

- La **sezione A** contiene:
 - Struttura partecipativa dell'impresa anche in relazione alle imprese associate ed eventi straordinari;
 - Attività rilevanti, natura di investitore ed eventuale attività svolta con imprese associate;
 - Attività rilevanti commissionate a terzi indipendenti;
 - Modello organizzativo dell'impresa;
 - Relazione tecnica;
 - Funzioni, rischi e beni dell'impresa.

Oneri documentali

- La **sezione B** fornisce informazioni volte a validare, supportare e giustificare, sotto il profilo contabile e fiscale, quanto rilevato nella sezione A e, di conseguenza, permette di effettuare il riscontro del processo di quantificazione del beneficio.
- La **sezione B** contiene, in relazione a ciascun periodo di imposta:
 - Spese agevolabili sostenute in riferimento a ciascun bene immateriale;
 - Individuazione delle variazioni fiscali direttamente e indirettamente riferibili ai beni immateriali oggetto di agevolazione.
- ☐ La documentazione deve essere redatta in italiano; è tuttavia ammesso che eventuali elementi conoscitivi e dati che si riferiscono ad operazioni con imprese estere possano essere presentati in lingua inglese.

Oneri documentali

- Il contribuente che abbia predisposto idonea documentazione deve darne comunicazione nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia della maggiorazione, pena la perdita del beneficio.
- Il possesso della documentazione idonea può essere comunicato in dichiarazione anche tardivamente, avvalendosi:
 - entro il termine previsto per la prima dichiarazione successiva all'omissione, della **remissione in bonis**, purché ne ricorrano le condizioni, tra cui:
 - sia stata predisposta la documentazione idonea, apponendo sulla stessa la firma elettronica con marca temporale, al più tardi entro il termine di **novanta giorni** dalla scadenza ordinaria di presentazione della dichiarazione annuale,
 - contestuale versamento della misura minima della sanzione ex art. 11, co. 1, D.Lgs. n. 471/1997,
 - non sia una scelta di convenienza o un ripensamento del contribuente,
 - non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento;
 - entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione, mediante presentazione di una **dichiarazione tardiva o integrativa/sostitutiva**.

Oneri documentali

- Sulla documentazione andrà apposta la firma elettronica con marca temporale, entro la data di presentazione della dichiarazione annuale.
- La mancata tempestiva apposizione della marca temporale sulla documentazione comporta l'inefficacia dell'esimente sanzionatoria, con conseguente applicazione della sanzione in proporzione all'ammontare della maggiore imposta, o del minor credito, derivante dal disconoscimento, totale o parziale, dell'agevolazione.
- È comunque consentita la comunicazione mediante presentazione della dichiarazione cd. «tardiva» oppure integrativa/sostitutiva entro novanta giorni dal termine originario per la dichiarazione; in tal caso la firma sulla documentazione andrà apposta entro la presentazione della dichiarazione tardiva/integrativa/sostitutiva.

Oneri documentali

- Il punto 11.2 del Provvedimento ha 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 avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi.
- L'Agenzia delle entrate ha chiarito che i sei mesi cui pone riferimento il punto 11.2 del Provvedimento decorrono dalla data di presentazione **effettiva** della dichiarazione dei redditi *«per tale intendendosi anche la data di avvenuta presentazione della dichiarazione tardiva o integrativa/sostitutiva»*.
- In sostanza, per il primo esercizio il contribuente è stato autorizzato ad apporre la firma digitale con marca temporale al massimo entro la fine di maggio, ovvero, in caso di presentazione di dichiarazione tardiva nei 90 giorni, entro la fine di agosto 2023.

Oneri documentali

- In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa rettificativa della variazione in diminuzione calcolata ai fini dell'agevolazione, l'Agenzia ha riconosciuto la possibilità di rettificare «a regime» la documentazione già predisposta, purché ciò avvenga nei termini ordinari previsti dall'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 per emendare la dichiarazione originariamente presentata.
- In tal caso *«la documentazione, così come modificata o integrata, dovrà essere firmata dal legale rappresentante, o da un suo delegato, mediante firma elettronica con marca temporale da apporre entro la data di presentazione della dichiarazione integrativa»*.
- In base al generico richiamo da parte dell'Agenzia al co. 8 dell'art. 2, la possibilità di integrare la dichiarazione parrebbe ammessa sia in caso di variazioni a favore che a sfavore.

Alcune criticità per accedere alla *penalty protection*

- L'accesso al regime premiale potrebbe trovare alcune limitazioni dovute alla difficoltà nel documentare le attività svolte antecedentemente all'entrata in vigore delle disposizione sul nuovo regime Patent box.
- Anche dopo la fase di consultazione pubblica, l'Agenzia ha negato la possibilità di procedere alla distinzione dei costi con criteri forfettari, richiedendo in ogni caso una documentazione analitica sulla base di elementi oggettivi e riscontrabili.
- L'unica “concessione” che è stata fatta riguarda la possibilità di omettere la sottoscrizione del prestatore di lavoro sulla documentazione inerente il costo del personale impiegato in attività R&S riferibili ad annualità precedenti al 2020.

Alcune criticità per accedere alla *penalty protection*

- Viene riconosciuta la possibilità, in via generale, di presentare interpello c.d. ordinario.
- *«Qualora la risposta all'istanza di interpello presupponga anche la qualificazione delle attività svolte come di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica o di design e ideazione estetica, ovvero l'ammissibilità del bene immateriale all'agevolazione, resta ferma la necessità di allegare all'istanza il parere tecnico rilasciato dall'autorità competente»*, ex art. 3, co. 2 del D.Lgs. n. 156/2015.
- L'Agenzia non ha ancora chiarito:
 - quale sia l'organo competente (si **presume** sia il MIMIT); e
 - quale sia l'iter procedimentale, le condizioni e modalità, anche temporali, per l'ottenimento del parere tecnico.

Operazioni straordinarie

- In caso di operazioni straordinarie, anche fiscalmente realizzative, che comportano il trasferimento dell'azienda, o del ramo di azienda, il beneficio del meccanismo premiale è trasferito al soggetto che acquisisce la titolarità dell'azienda, o ramo di azienda, (avente causa) anche se le spese sono state sostenute dal dante causa (punto 5.4 del Provvedimento).
- I costi, ai quali si applica la maggiorazione al verificarsi delle condizioni per l'applicazione del meccanismo premiale, si qualificano quali posizioni soggettive specificamente **connesse all'azienda o al ramo di azienda** che ha svolto le attività rilevanti (cfr. art. 173, co. 4, del TUIR).

Aspetti dichiarativi

- L'opzione è esercitata compilando il quadro OP, sezione IV, della dichiarazione Redditi e decorre dal periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione in cui è esercitata

SEZIONE IV Patent box				
OP21	Opzione 1	Possesso documentazione 2	Comunicazione 3	Identificativo ruling 4

- In tale rigo è possibile indicare:
 - **colonna 1:** l'esercizio dell'opzione;
 - **colonna 2:** il possesso della documentazione idonea;
 - **colonna 3:** l'eventuale opzione per il regime agevolativo ex L. n. 190/2015;
 - **colonna 4:** la presentazione di istanza di accesso alla procedura di accordo preventivo o di rinnovo, non ancora sottoscritto.
- Al rigo **RF55, codice 86**, va indicata la variazione in diminuzione corrispondente ai costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli per i quali viene esercitata l'opzione di cui sopra.

Aspetti dichiarativi

- Al quadro RS, dai righe RS530 al RS532, occorre fornire, per ciascuna categoria di beni agevolabili, le seguenti informazioni: numero di beni, ammontare delle spese per il personale *intra-muros*, ammortamenti delle proprie attrezzature, le spese sostenute per finanziare progetti esterni ed il codice fiscale del fornitore.

Dati relativi all'opzione "Patent box"	Numero dei beni		COSTI INTRA-MUROS			Comma 10-bis
	1	Personale		3	4	
		2	Ammortamenti			
RS530 Software protetto da copyright						
			,00	,00	,00	
	COSTI EXTRA-MUROS					
	Codice fiscale fornitore					
	5	6			7	
		,00				
RS531 Brevetti industriali						
			,00	,00	,00	
	COSTI EXTRA-MUROS					
	Codice fiscale fornitore					
	5	6			7	
		,00				
RS532 Disegni e modelli						
			,00	,00	,00	
	COSTI EXTRA-MUROS					
	Codice fiscale fornitore					
	5	6			7	
		,00				

Grazie dell'attenzione

Marco Michielon: marco.michielon@studiopirola.com