

**Risposta n. 413/2022**

**OGGETTO:** Corretta applicazione dell'articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 così come successivamente modificato dalla legge del 30 dicembre 2021, n. 234 in materia di nuovo regime Patent box - Regime transitorio

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

[ALFA] ha presentato un'istanza di interpello volta a ottenere chiarimenti in merito alla verifica delle condizioni per esercitare l'opzione per il nuovo regime *Patent box* (di seguito anche "nuovo *Patent box*" oppure "NPB") introdotto dall'articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 (di seguito anche "Decreto"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 così come successivamente modificato dalla legge del 30 dicembre 2021, n. 234.

La Società, a tal fine, ha rappresentato che:relativamente al periodo 2015-2019, con *Ruling* sottoscritto in data .././....., ha fruito dell'agevolazione *Patent box* introdotta dall'articolo 1, commi da 37 a 45 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (nel seguito

- anche "vecchio *Patent box*" o "VPB") con riferimento ai marchi "...", "...", "... e "...";

- con il Modello Unico SC 2021, presentato in data (...), ha esercitato l'opzione per il c.d. regime di *Patent box* in auto-liquidazione, che comporta la previa

predisposizione di idonea documentazione, secondo quanto previsto dall'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (nel seguito anche "regime di autoliquidazione OD" ovvero "vecchio *patent box* in autoliquidazione" ovvero "VPB in autoliquidazione") per il periodo d'imposta 2020. In particolare, la Società evidenzia che l'opzione è stata espressa con riferimento a (...) disegni e modelli giuridicamente tutelati e a partire dal periodo d'imposta 2020.

Ciò premesso, [ALFA] ha presentato interpello al fine di verificare se, sulla base del combinato disposto dell'articolo 6 del Decreto e del paragrafo 12 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate protocollo n. 48243/2022 (nel seguito anche "Provvedimento"), sussistono congiuntamente:

- per il periodo 2020-2024, il diritto di continuare a fruire del regime di autoliquidazione OD relativamente ai beni immateriali (n. (...) disegni e modelli) che hanno già formato oggetto di opzione per il periodo d'imposta 2020, con il Modello Unico SC 2021;

- a partire dal 2021 in avanti, il diritto ad esercitare l'opzione per il nuovo *Patent box* relativamente ai nuovi beni immateriali ed eventuali nuovi disegni e modelli, diversi da quelli di cui al punto precedente, che dovessero integrare i requisiti richiesti dalla nuova disciplina.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Società premette che *"Con l'articolo 6 del Decreto, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 215/2021, così come successivamente modificato dalla cd. Legge di Bilancio per il 2022, L. n. 234/2021, è stata introdotta una nuova disciplina del Patent box che, per quanto qui di interesse, dispone che il NPB è applicabile alle "opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e ai successivi periodi d'imposta" (comma 8). Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, l'opzione è pertanto*

*ammessa relativamente a partire dal periodo d'imposta 2021. Con riferimento all'abrogazione del VPB e del VPB in auto-liquidazione oggetto della presente istanza, nonché al regime transitorio, l'articolo 6 del Decreto dispone che:*

*1. in via generale, non risulta più esercitabile l'opzione per il VPB e per il VPB in auto-liquidazione con riguardo al "periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (2021) e ai successivi periodi d'imposta" (comma 10, primo periodo);*

*2. i soggetti che hanno esercitato opzioni per il VPB in periodi d'imposta precedenti a quelli "in corso dalla data di entrata in vigore" del Decreto possono scegliere di esercitare l'opzione per il NPB, previa comunicazione da inviare all'Agenzia delle Entrate (comma 10, secondo periodo);*

*3. la scelta citata al punto precedente non spetta, oltre che ai soggetti che abbiano sottoscritto un accordo di VPB in corso di validità, anche ai soggetti che hanno aderito al VPB in auto-liquidazione (comma 10, terzo periodo).*

*Con riferimento al punto 3., relativamente al VPB in auto-liquidazione il Provvedimento dispone che "I soggetti [...] che, avendo esercitato l'opzione PB, hanno esercitato anche l'opzione OD [nd.r., leggasi VPB in auto-liquidazione], **possono continuare** [ndr, grassetto e sottolineatura aggiunta] 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". (par. 12.3 del Provvedimento). Pertanto, così descritta brevemente la normativa di riferimento, [ALFA] manifesta l'esigenza di un chiarimento circa "le alternative che sono concesse ai contribuenti che hanno optato per il VPB in autoliquidazione relativamente al periodo d'imposta 2020".*

*Al riguardo, la Società fa preliminarmente presente che "Una prima lettura, non condivisibile a parere dell'Istante, sembra condurre al divieto assoluto di esercitare (almeno per un quinquennio) l'opzione per il NPB per tutti i soggetti che hanno optato per il VPB in auto-liquidazione per il 2020. Tale approccio comporterebbe la*

*sopravvivenza della disciplina del precedente regime agevolativo consistente nella possibilità di consentire a detti soggetti di integrare ovvero modificare, a partire dal 2021, i beni immateriali inclusi nell'opzione già esercitata nel 2020. Si tratterebbe, a ben vedere, di consentire una nuova opzione per il VPB in auto-liquidazione a partire dal 2021, relativamente ad altri beni immateriali che altrimenti sarebbero esclusi da ogni forma di agevolazione. È da aggiungere come secondo tale interpretazione, i beni immateriali da integrare o modificare nell'opzione dovranno essere qualificati in base a quanto previsto dalla Vecchia Disciplina".*

A parere della Società, invece, *"un corretto coordinamento tra la Nuova Disciplina e la Vecchia Disciplina conduce ad una diversa lettura. In primo luogo, ai sensi del citato par. 12.3 del Provvedimento ai soggetti che hanno esercitato l'opzione per il VPB in auto-liquidazione per il 2020 è attribuito il diritto (non l'obbligo) di proseguire con il regime già optato, e solo relativamente ai beni immateriali inclusi nell'opzione relativa al 2020. Ferma restando tale facoltà, a partire dal 2021, dovrebbe essere ammessa anche la facoltà di esercitare l'opzione per il NPB relativamente ai nuovi e diversi beni immateriali rispetto a quelli per i quali si è optato per il VPB in auto-liquidazione (ovviamente purché i beni immateriali soddisfino i requisiti previsti dalla Nuova Disciplina)".*

Tutto ciò posto, con riferimento alla fattispecie concreta oggetto dell'istanza presentata, [ALFA] ritiene che:

- *"possa continuare al fruire del VPB in auto-liquidazione per gli ulteriori esercizi del periodo 2020-2024, relativamente agli (...) disegni e modelli per i quali ha esercitato l'opzione nel Mod. UNICO SC 2021;*

- *possa esercitare, a partire dal 2021, l'opzione per il NPB, qualora dovessero essere identificati dei nuovi beni immateriali agevolabili in base alla Nuova Disciplina."*

**PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 (convertito dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 e modificato dall'articolo 1, comma 10, della legge del 30 dicembre 2021, n. 234) sostituisce la disciplina del c.d. *patent box* - che prevede la parziale detassazione dei redditi derivanti da alcune tipologie di beni immateriali - con un'agevolazione che si sostanzia nella maggiorazione del 110 per cento dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a tali beni, consentendone così una più ampia deducibilità ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap.

Nello specifico, le nuove norme dispongono che, ai fini delle imposte sui redditi e della determinazione del valore della produzione netta, "*i costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti indicati al comma 1 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, sono maggiorati del 110 per cento*" (cfr. articolo 6, comma 3). Tale agevolazione si applica a "*condizione che i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1 svolgano le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipulati 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 ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati, finalizzate alla creazione e allo sviluppo dei beni di cui al comma 3*" (cfr. articolo 6, comma 4).

Ciò premesso, per quanto di interesse nel caso di specie, il comma 8 del medesimo articolo 6 ha disciplinato la transizione al nuovo regime di *Patent Box* prevedendo che "*Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano alle opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e ai successivi periodi d'imposta*", ossia, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare come [ALFA], a partire dal periodo d'imposta 2021.

Il successivo comma 10 ha precisato altresì che "*Con riferimento al periodo*

*d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto e ai successivi periodi d'imposta, non sono più esercitabili le opzioni previste dall'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e dall'articolo 4 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58* " statuendo, pertanto, che a partire dall'anno di imposta in corso al 28 dicembre 2021, i contribuenti possono optare soltanto per il nuovo regime agevolativo in materia *patent box* disciplinato dall'articolo 6 del Decreto. Il medesimo comma 10, secondo periodo, stabilisce anche che i soggetti che presentano i requisiti soggettivi per l'accesso al regime *"che abbiano esercitato o che esercitino opzioni ai sensi dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, afferenti ai periodi d'imposta antecedenti a quello in corso alla data 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 inviare secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate"*. Sono però 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"*. Allo stesso modo, sono esclusi dalla possibilità di aderire al nuovo regime agevolativo di cui all'articolo 6 in commento *"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"* ossia i soggetti che hanno optato per il regime in autoliquidazione OD.

Giova, a questo punto ricordare che, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 febbraio 2022, contenente le disposizioni di attuazione della nuova disciplina sul *Patent box*, al paragrafo 12.3, ha chiarito che: *"i soggetti 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."*

Pertanto, sulla base di quanto sopra evidenziato, deve ritenersi che, con riferimento all'opzione per il regime in autoliquidazione OD *ex* articolo 4 del D.L. n. 34/2019, espressa da [ALFA] con la dichiarazione dei redditi presentata per l'anno di imposta 2020 (Modello Unico SC 2021) e avente ad oggetto (...) disegni e modelli, la medesima società non potrà scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui all'articolo 6 in argomento, in considerazione dell'espressa preclusione prevista dal comma 10 del medesimo articolo 6. Invero, [ALFA] potrà continuare a fruire del vecchio *Patent box* in autoliquidazione OD fino alla sua naturale scadenza quinquennale, ossia fino al 2024, senza obbligo di esercitare anno per anno l'opzione OD.

Con riferimento, invece, ai nuovi beni immateriali acquisiti a partire dall'anno di imposta 2021, [ALFA] potrà esercitare - sussistendo i requisiti previsti dalla nuova disciplina - soltanto l'opzione per il nuovo *Patent box*, così come previsto dai commi 8 e 10 dell'articolo 6 del Decreto.

Si precisa, al riguardo, che il paragrafo 12.5 del Provvedimento ha chiarito, altresì, 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"*.

Non sussiste, d'altro canto, alcuna preclusione all'esercizio dell'opzione per il nuovo *Patent Box* in relazione a beni diversi da quelli già oggetto di una precedente opzione per il vecchio regime di *Patent Box*.

Si ricorda, infine, che il presente parere - che non riguarda in ogni caso la sussistenza dei presupposti sostanziali per la fruizione del beneficio in esame - viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi forniti dal contribuente nell'istanza di interpello, che in questa sede si assumono acriticamente, nel presupposto della loro veridicità e correttezza, con riserva di riscontro nelle sedi competenti ed i suoi effetti non si estendono a questioni diverse da quelle che hanno costituito oggetto di specifica

ed espressa richiesta da parte dell'Istante.

**Firma su delega del Direttore centrale  
Vincenzo Carbone**

**IL CAPO SETTORE**

**(firmato digitalmente)**