

Risposta n. 39/2024

***OGGETTO: Articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.
Modalità dichiarative da adottare per fruire del beneficio derivante dal
Patent Box successivamente all'accordo con l'AdE.***

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

QUESITO

In data ... 2018 la società istante ALFA e l'Agenzia delle entrate hanno concluso un "accordo di patent box" per utilizzo diretto dei beni immateriali (di seguito "Accordo di Patent Box").

L'Accordo di Patent Box produce i suoi effetti dal periodo d'imposta in cui la Società ha presentato l'istanza di *ruling* e per i quattro periodi d'imposta successivi, ossia dal 2015 (anno di presentazione) al 2019.

I dubbi interpretativi in relazione ai quali la Società ha formulato la presente istanza di interpello sono legati alle modalità dichiarative da adottare per fruire del beneficio derivante dal Patent Box in relazione ai suddetti anni e hanno per oggetto:

- la possibilità di tenere, ai fini IRES e IRAP, due comportamenti differenti;
- la possibilità di indicare in un'unica dichiarazione integrativa la quota di reddito agevolabile "cumulata" che si ottiene sommando (i) la quota di reddito agevolabile relativa al periodo d'imposta cui si riferisce tale dichiarazione e (ii) le quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta precedenti. Ciò in alternativa rispetto all'indicazione (a) della quota di reddito agevolabile relativa al periodo d'imposta 2015 nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2016 e (b) di ciascuna delle restanti quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta in esame nella specifica dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi d'imposta cui tali quote sono correlate.

Occorre aggiungere, infine, che successivamente alla presentazione dell'istanza, con nota del ..., la scrivente ha richiesto all'Istante di integrare la documentazione fornendo ulteriori chiarimenti relativamente ai comportamenti rappresentati nell'istanza. In data ..., l'Istante ha inviato alla scrivente una nota di risposta contenente le ulteriori informazioni richieste (la "documentazione integrativa").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In relazione ai quesiti/dubbi sopra elencati, la Società, sulla base dei motivi argomentati nel prosieguo, è del parere che:

- sia possibile seguire, ai fini IRES e IRAP, due comportamenti differenti;

- sia possibile indicare in un'unica dichiarazione integrativa (rilevante, a seconda dei casi, ai fini IRES o IRAP) la quota di reddito agevolabile cumulata di cui sopra.

Più nello specifico, coerentemente con quanto sopra, la Società intende sapere se siano corretti i seguenti comportamenti, che ALFA ritiene parimenti ammessi.

I) Primo Comportamento:

1) ai fini IRES:

a) indicazione nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018 della quota di reddito agevolabile complessiva che si ottiene sommando le quote di reddito agevolabile relative ai primi quattro periodi d'imposta in relazione ai quali l'Accordo di Patent Box produce i suoi effetti (2015-2018);

b) indicazione nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2019 della quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta;

2) ai fini IRAP:

a) indicazione nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2016 della quota di reddito agevolabile che si ottiene sommando (i) la quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta (2016) e (ii) la quota di reddito agevolabile relativa al periodo d'imposta precedente (2015);

b) indicazione di ciascuna delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta dal 2017 al 2019 nella specifica dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi d'imposta cui tali quote sono correlate.

II) Secondo Comportamento (analogo per IRES e IRAP)

1) presentazione della dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2016, con indicazione della quota di reddito agevolabile che si ottiene sommando (i) la quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta (2016) e (ii) la quota di reddito agevolabile relativa al periodo d'imposta precedente (2015);

2) indicazione di ciascuna delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta dal 2017 al 2019 nella specifica dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi d'imposta cui tali quote sono correlate.

III) Terzo Comportamento: (analogo per IRES e IRAP):

1) presentazione della dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2017, con indicazione della quota di reddito agevolabile che si ottiene sommando (i) la quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta (2017) e (ii) le quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta precedenti (2015-2016);

2) indicazione di ciascuna delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta 2018 e 2019 nella specifica dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi d'imposta cui tali quote sono correlate.

Come meglio chiarito nella documentazione integrativa presentata in data ..., l'istante, tra tutti i comportamenti su esposti, intenderebbe adottare il primo.

In dettaglio:

€ IRES: presentazione di una sola dichiarazione integrativa, relativa al periodo d'imposta di conclusione dell'Accordo (2018), con indicazione della Variazione in diminuzione complessiva che si ottiene sommando le Variazioni in diminuzione di pertinenza dei primi quattro periodi d'imposta in relazione ai quali l'Accordo produce i suoi effetti (2015-2018);

€ IRAP: presentazione di più dichiarazioni integrative; in dettaglio:

€ dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2016 con indicazione della Variazione in diminuzione che si ottiene sommando la Variazione in diminuzione di pertinenza del periodo d'imposta 2016 e quella relativa al periodo d'imposta 2015;

€ dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2017 con indicazione della Variazione in diminuzione di pertinenza di tale periodo;

€ dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018 con indicazione della Variazione in diminuzione di pertinenza di tale periodo.

Sempre nella documentazione integrativa viene specificato che, diversamente da quanto indicato nell'istanza di interpello, sia ai fini IRES che IRAP, la Società non presenterà alcuna dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2019, considerato che in tale periodo l'utilizzo degli intangibili chiesti in agevolazione ha generato una perdita.

Da ultimo, sempre nella documentazione integrativa viene evidenziato che in data ... 2022, l'istante ha presentato dichiarazione integrativa ai fini IRAP relativa al periodo d'imposta 2016 con indicazione della variazione in diminuzione complessiva 2015-2016. Ciò al fine di rispettare il termine di cui all'art. 2, comma 8, del DPR n. 322/1998 nelle more del presente procedimento di interpello.

La Società ritiene possibile seguire, ai fini IRES e IRAP, due comportamenti differenti. In particolare, ad avviso di ALFA, la presentazione, ai fini IRES, della dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018, con indicazione della quota di reddito agevolabile complessiva che si ottiene sommando le quote di reddito agevolabile relative ai primi quattro periodi d'imposta in relazione ai quali l'Accordo

di Patent Box produce i suoi effetti (2015-2018), non obbliga la Società a seguire lo stesso comportamento, ai fini IRAP, ben potendo ALFA, ai fini dell'imposta regionale, presentare, con riferimento alle quote di reddito agevolabile relative a tali periodi d'imposta, tre dichiarazioni integrative: (i) la prima, relativa al periodo d'imposta 2016, con indicazione delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta 2015 e 2016, (ii) la seconda, relativa al periodo d'imposta 2017, con indicazione della quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta e (iii) la terza, relativa al periodo d'imposta 2018, con indicazione della quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta.

L'Istante ritiene corretto quanto sopra prospettato, sulla base dei seguenti motivi:

- la modalità attraverso cui è possibile fruire del beneficio derivante dal Patent Box, in caso di utilizzo diretto dei beni immateriali e di presentazione dell'istanza di *ruling*, è disciplinata dall'art. 4, comma 4, del decreto 28 novembre 2017, secondo cui *"Nelle more della stipula dell'accordo ... i soggetti beneficiari determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Al fine di consentire l'accesso al beneficio fin dal periodo di imposta in cui è presentata l'istanza di ruling ... la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo, può essere indicata ... nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione del ruling"*. Tale norma consente ad ALFA di indicare la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi d'imposta 2015-2018 nella dichiarazione (anche integrativa) relativa al periodo d'imposta 2018;

- la relazione illustrativa al D.M. 30/7/2015 chiarisce che, in alternativa a quanto sopra, è possibile, tra l'altro, presentare dichiarazioni integrative;
- la facoltà introdotta dall'art. 4, comma 4, del decreto 28 novembre 2017, sebbene la lettera della norma faccia riferimento solo alla "dichiarazione dei redditi", interessa anche la dichiarazione IRAP;
- né l'art. 4, comma 4, del decreto 28 novembre 2017 né la relazione illustrativa al decreto 30 luglio 2015 impongono che la scelta di avvalersi della facoltà in esame debba essere "completa", cioè debba avere per oggetto entrambe le imposte rilevanti; in altri termini, non impediscono al contribuente di avvalersi di tale facoltà solo ai fini delle imposte sui redditi e non anche ai fini IRAP o viceversa.

Con specifico riferimento al caso di specie, il Primo Comportamento, oltre a essere coerente con quanto previsto dall'art. 4, comma 4, del decreto 28 novembre 2017 e dalla relazione illustrativa al decreto 30 luglio 2015, sarebbe l'unico in grado di permettere alla Società di ottenere entrambi i seguenti risultati:

- ai fini IRES, presentazione di un'unica dichiarazione (dei redditi) integrativa (relativa al periodo d'imposta 2018, con indicazione delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta dal 2015 al 2018), anziché di più dichiarazioni integrative, con indubbe ed evidenti semplificazioni sotto il profilo tecnico-operativo;
- ai fini IRAP, la Società riuscirebbe a fruire del beneficio derivante dal patent box senza subire la penalizzazione che si verificherebbe qualora, anche ai fini IRAP, ALFA presentasse la dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018 con indicazione della quota di reddito agevolabile complessiva che si ottiene sommando le quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta dal 2015 al 2018. Tale

penalizzazione consisterebbe nella "perdita" di una parte del beneficio che la Società sarebbe costretta a subire laddove indicasse in quest'unica dichiarazione integrativa le quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta 2015-2018, in presenza di un valore della produzione rilevante ai fini IRAP (calcolato senza tenere conto del patent box), relativo al (solo) periodo d'imposta 2018, "incapiente" rispetto alla quota di reddito agevolabile complessiva. In questo caso il valore della produzione diverrebbe negativo e - considerato che ai fini IRAP non è consentito il riporto in avanti nel tempo del "valore della produzione negativo" - una parte del beneficio derivante dal patent box andrebbe definitivamente perduta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Giova preliminarmente evidenziare che il presente parere è reso sulla base degli atti, dei fatti e delle informazioni fornite dal contribuente nell'istanza di interpello, assunte acriticamente nel presupposto della veridicità, completezza e concretezza e attiene ai dubbi interpretativi formulati dall'istante, senza estendersi, nemmeno indirettamente, a questioni diverse da quelle che hanno formato oggetto di espressa richiesta.

Tanto premesso, nel merito delle questioni sollevate, nel rilevare che l'istante fa riferimento all'agevolazione cd. "Vecchio Patent box" di cui all'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (e successive modificazioni) e alle relative disposizioni attuative (disciplina, come noto, significativamente modificata da parte dell'art. 6 del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 215 del 17 dicembre 2021) si osserva che gli effetti della sottoscrizione dell'accordo

di *ruling* sono disciplinati dall'articolo 4, comma 4, del "decreto Patent Box" del 28 novembre 2017 (che ha, a sua volta, modificato le previsioni del precedente decreto del 30 luglio 2015) secondo cui *"Nelle more della stipula dell'accordo di cui all'articolo 31-ter, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, i soggetti beneficiari determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Al fine di consentire l'accesso al beneficio fin dal periodo di imposta in cui è presentata l'istanza di ruling di cui al comma 3, la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo, può essere indicata, in deroga al comma 2, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione del ruling"*.

Come evidenziato nella circolare del 7 aprile 2016, n. 11/E: *"La relazione illustrativa chiarisce che resta ferma la possibilità di presentare istanza di rimborso o dichiarazione integrativa "a favore" di cui all'articolo 2, comma 8-bis, del d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322 se ne ricorrono i termini di legge"*.

Alla luce di quanto stabilito nel citato decreto Patent Box qualora non si raggiunga un accordo per la determinazione del reddito con il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale si è fatta richiesta di ammissione alla procedura di *ruling* internazionale, i soggetti beneficiari sono in ogni caso tenuti a determinare il reddito secondo le regole ordinarie.

Tuttavia, al fine di consentire ai contribuenti obbligati alla presentazione di un'istanza di *ruling* (come, ad esempio, l'istante in relazione all'utilizzo diretto del bene secondo la normativa *ratione temporis* vigente) l'accesso al beneficio fin dal

periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza, la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione dell'istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo può essere indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sottoscrizione dell'accordo di *ruling*, restando ferma la possibilità di presentare istanza di rimborso o dichiarazione integrativa "a favore" di cui all'articolo 2, commi 8 e 8-*bis*, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 se ne ricorrono i termini di legge (*cf.*, al riguardo, relazione illustrativa al decreto *Patent box* del 30 luglio 2015).

In particolare, come già chiarito con la citata Circolare n. 11/E del 2016, è stato riconosciuto che il soggetto interessato possa recuperare il beneficio *patent box*, derivante dalla conclusione di un accordo con l'amministrazione, sia in un'unica dichiarazione integrativa successiva all'accordo, cumulando la quota di reddito agevolabile delle annualità precedenti, sia, in alternativa, con distinte dichiarazioni integrative relative a ciascun periodo di imposta compreso tra la data di presentazione della istanza di *ruling* e la data di sottoscrizione dell'accordo.

Si ricorda che, a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 5 del decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, in ordine ai termini di presentazione delle suddette dichiarazioni integrative, ai sensi dell'articolo 2 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 il termine entro cui il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa "a favore" è stato equiparato a quello già previsto per la dichiarazione integrativa a sfavore dal comma 8 del citato articolo 2 (coincidente, anche prima della citata modifica normativa, col termine di cui all'articolo 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) con la conseguente possibilità di "*correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un*

minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare" entro i termini di accertamento, "ovvero entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione" (cfr., al riguardo, circolare n. 8/E del 7 aprile 2017).

Il successivo comma 8-bis del medesimo articolo 2, detta le modalità di utilizzo del credito (o del maggior credito) emergente dalla dichiarazione integrativa, prevedendo che *"L'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 8 può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza, nel caso in cui la dichiarazione oggetto di integrazione a favore sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito di cui al periodo precedente può essere utilizzato in compensazione, ai sensi del citato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa; in tal caso, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa. [...]"* .

Ciò premesso, con riferimento al caso di specie, nelle more della procedura di *ruling* avviata a partire dal periodo di imposta 2015 e conclusa con l'Accordo di Patent Box firmato in data ... 2018, la Società ha determinato il reddito d'impresa

secondo le regole ordinarie nei periodi d'imposta dal 2015 al 2018 (i.e. senza tener conto dell'agevolazione qui in esame).

L'istante, pur potendo recuperare il beneficio *patent box* relativo ai suddetti periodi d'imposta già con la dichiarazione annuale per il periodo d'imposta 2018 o mediante la presentazione, fin da quel momento, di dichiarazioni integrative per i periodi pregressi (trovandosi nelle condizioni, in tal modo, di recuperare l'intera agevolazione riconosciuta in sede di sottoscrizione dell'accordo), è rimasto inerte e, ad oggi, non risulta siano state presentate dichiarazioni integrative ai fini dell'IRES.

Ne deriva che, essendo ormai decorsi i termini per integrare le dichiarazioni annuali relative ai periodi d'imposta 2015 e 2016 - per una scelta che, sulla base di quanto descritto in istanza, risulterebbe imputabile all'istante -, le relative quote di reddito agevolabile non possono più essere recuperate, non potendo, altresì, alternativamente, confluire nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018, ovvero essere gestite attraverso un'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del citato d.P.R. n. 602 del 1973.

Al riguardo, occorre considerare che sebbene la relazione illustrativa al Decreto Patent box e i relativi chiarimenti forniti con la citata Circolare n. 11/E del 2016 (emanata in un periodo antecedente alla firma dell'accordo riguardante gli IP dell'istante) consentano la facoltà di scelta tra due alternative modalità di fruizione del beneficio, detta facoltà può essere esercitata, in linea con la consolidata giurisprudenza in materia, nel rispetto del limite dei cd. "rapporti esauriti".

La fruizione del beneficio Patent box per i periodi d'imposta 2015 e 2016, mediante la presentazione, nel 2023, delle dichiarazioni integrative relative al periodo in

cui si è chiuso l'accordo (i.e. 2018), infatti, consentirebbe di riposizionare la deduzione in periodi d'imposta non più accertabili (o per i quali sono decorsi i termini di presentazione di un'istanza di rimborso sopra menzionata), con ciò vanificando l'effetto utile dei termini e degli istituti ordinariamente posti a presidio del principio della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche.

Con riguardo, invece, agli ulteriori periodi d'imposta interessati dall'accordo di *ruling*, in linea generale e senza tener conto di quanto precisato dall'istante con documentazione integrativa (ossia che sia ai fini IRES che IRAP, la Società non presenterà alcuna dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2019, considerato che in tale periodo l'utilizzo degli intangibili chiesti in agevolazione ha generato una perdita), la Società potrà alternativamente adottare i due seguenti comportamenti:

1) indicazione di ciascuna delle quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta dal 2017 al 2019 (con esclusione dei periodi d'imposta 2015 e 2016 per le ragioni suesposte) nella specifica dichiarazione integrativa relativa ai singoli periodi d'imposta cui tali quote sono correlate;

2) indicazione nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2018 della quota di reddito agevolabile complessiva che si ottiene sommando le quote di reddito agevolabile relative ai periodi d'imposta 2017 e 2018 in relazione ai quali l'accordo di Patent Box produce i suoi effetti (escludendo, come già detto, la quota di reddito agevolabile relativa al 2015 e al 2016), e successiva indicazione nella dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2019 della quota di reddito agevolabile relativa a tale periodo d'imposta.

Per quanto riguarda il quesito concernente la possibilità di adottare una diversa modalità di recupero, ai fini IRES ed IRAP, del beneficio derivante dall'accordo di Patent Box, non si condivide la soluzione interpretativa proposta, per le ragioni di seguito riportate.

Giova ricordare, al riguardo, che nella citata circolare 11/E del 2016 è stato precisato, richiamando in maniera testuale il contenuto della relazione illustrativa, che *"per esigenze di semplificazione si ritiene che la variazione in diminuzione da operare ai fini IRPEF/IRES sia da operare anche ai fini IRAP, senza tener conto della diversa modalità di calcolo del tributo regionale"*. Tale soluzione, continua il documento di prassi citato, appare in linea con quanto previsto dall'articolo 1, comma 43 della legge di Stabilità 2015 secondo cui *"l'esercizio dell'opzione ... rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446"*. (cfr. par. 11 della circolare 11/E del 2016).

Sulla base dei predetti chiarimenti di prassi, per le medesime motivazioni contenute nella citata relazione illustrativa, la rinuncia alla fruizione dell'agevolazione ai fini IRES determina l'impossibilità di poter considerare correttamente esercitata l'opzione ai fini IRAP, con conseguente impossibilità di presentare alcuna dichiarazione integrativa relative al beneficio riguardante i periodi d'imposta 2015 e 2016 (per le ragioni suesposte).

Resta, dunque, fermo che avendo l'istante dichiarato in sede di documentazione integrativa di aver presentato, in data ... 2022, dichiarazione integrativa ai fini IRAP relativa al periodo d'imposta 2016 con indicazione della variazione in diminuzione

complessiva 2015-2016, ha posto in essere un comportamento in contrasto con l'interpretazione della disciplina agevolativa qui in esame.

Detto errore - peraltro ormai non più sanabile spontaneamente dall'istante, non potendo il periodo d'imposta 2016 essere oggetto di una nuova dichiarazione integrativa - sarà valutato in sede di controllo della dichiarazione integrativa ai fini IRAP relativa al periodo d'imposta 2016.

Al fine di non incorrere nelle conseguenze sostanziali dell'errore commesso, tuttavia, può ritenersi condivisibile la proposta dell'istante di sterilizzarlo omettendo la compilazione della sezione XVII del quadro IS del modello IRAP 2023; per l'effetto il maggior credito emergente dalla dichiarazione integrativa errata non concorrerebbe alla liquidazione dell'imposta, a debito o a credito, risultante dalla dichiarazione 2023, né potrebbe essere utilizzato in compensazione orizzontale con altri debiti d'imposta o contributivi.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**firma su delega del Direttore Centrale
Fabio Ignaccolo Delega n. 7517 del
17 luglio 2023 IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**