

Spett.le

Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale Grandi Contribuenti e Internazionale

Roma, 3 febbraio 2023

Oggetto: *Consultazione pubblica del 17 gennaio 2023 - Bozza di circolare recante chiarimenti in merito al nuovo regime Patent Box.*

Spett.le Direzione,

con la presente intendiamo portare alla Vostra cortese attenzione alcune nostre osservazioni in merito alla bozza di circolare indicata in oggetto, con specifico riferimento all'individuazione dell'ambito oggettivo di applicazione della nuova agevolazione "Patent Box", introdotta dall'art. 6, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146.

Concetto di attività rilevanti ai fini del meccanismo premiale (par 4.3).

1. In merito al meccanismo premiale *recapture* delle spese del software protetto da copyright non registrato, l'Agenzia delle entrate ha affermato nel par. 4.3 della bozza di circolare in consultazione "Chiarimenti sulle modifiche alla disciplina del Patent Box - Articolo 6, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146" 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

Dott. Comm. Pietro Bracco, Ph.D.
Dott. Comm. Daniela Delfrate
Avv. Paola Desideri Zanardelli
Avv. Luca Di Nunzio, Ph.D.
Avv. Nicola Lucariello
Avv. Marco Paganuzzi, Ph.D.
Dott. Comm. Luca Romanelli

Dott. Comm. Antonia Maria Amato
Dott. Comm. Andrea Antoniozzi
Dott. Comm. Enrico Ascione
Avv. Francesca Berardi
Avv. Fabio Antonio Bertucci
Dott. Luca Cavaliere
Avv. Astrid Chauca Durand
Avv. Matteo Chionchio
Avv. Francesco Cimmino
Avv. Giulia Cristini
Dott. Giuseppe Cossentino
Avv. Rosa Maria D'Agostino
Dott. Dalila Di Mascolo
Dott. Comm. Federico Di Pippo
Avv. Michele Ferrari
Avv. Giulia Giacchetti
Avv. Giuseppe Lanotte
Dott. Giovanni Licitra
Dott. Comm. Giosuè Manguso
Dott. Comm. Luigi Marras
Dott. Comm. Serena Mea
Avv. Marzia Mobruci
Avv. Marta Moretta
Dott. Comm. Blasco Monteforte Specchi
Dott. Francesco Antonio Rusciani
Dott. Raffaele Salzillo
Dott. Comm. Gerardo Sgueglia
Avv. Maria Claudina Sponti
Dott. Comm. Valdo Taccani
Avv. Gabriele Tancioni
Dott. Comm. Paolo Edmondo Tanzarella
Dott. Beatrice Tartarone
Dott. Comm. Stefano Versino, LL.M.
Dott. Andrea Ziaco
Dott. Comm. Matteo Zucchetti

Dott. Comm. Elisa Raoli, *Of Counsel*

Paola Altieri
Claudia Desideri
Dott.ssa Erika Fujii
Rosita Grande
Dott.ssa Sara Moroni

sua creazione, senza che sia previsto un titolo di privativa industriale, si ritiene che tali attività possano considerarsi rilevanti nel caso in cui il bene sia stato registrato presso l'apposito pubblico ufficio istituito presso la SIAE. In riferimento al software, la maggiorazione del 110% delle spese sostenute per le attività di ideazione e realizzazione potrà quindi essere effettuata a partire dal periodo di imposta in corso alla data di registrazione del bene presso la SIAE. Pur non rappresentando tale registrazione un obbligo ai fini della protezione e tutela del bene, infatti la stessa conferisce una data certa alla creazione dell'opera e dà prova della sua esistenza e paternità".

In primo luogo, si ritiene che il criterio relativo alle attività di ideazione e realizzazione del software individuato nel suddetto passaggio, secondo cui le stesse non sembrerebbero rilevare ai fini del meccanismo premiale in assenza di registrazione del software presso l'apposito pubblico registro istituito presso la SIAE, non risulti del tutto condivisibile.

In particolare, tale affermazione sembra introdurre una discriminazione tra le attività connesse a software non registrati e quelle connesse a software muniti di privativa industriale (i.e. registrati nell'apposito pubblico ufficio istituito presso la SIAE), non sostenuta da un adeguato fondamento normativo.

Inoltre, la stessa affermazione non appare coerente con la facoltà di deduzione a regime delle spese dei software protetti da copyright non registrati, per i quali la stessa Agenzia delle entrate ha richiesto unicamente (come nel regime del c.d. "Vecchio Patent Box") la dichiarazione sostitutiva (par. 4.1.1).

A tale riguardo, pertanto, sarebbe opportuno chiarire che anche per i software non registrati, l'agevolazione è pienamente spettante, anche nella sua versione risultante dopo le modifiche intervenute con l'art. 6 del DL n. 146/2021. Ne consegue la necessità di individuare uno o più criteri sussidiari alternativi alla registrazione presso la Siae, al fine di conferire una data certa alla creazione e realizzazione del software. In altri termini, la finalità di conferire data certa alla creazione di un software protetto da copyright (non registrato) potrebbe essere comunque soddisfatta individuando un titolo diverso rispetto alla "privativa industriale" vera e propria, tale da garantire comunque in modo affidabile una data certa verificabile dall'Agenzia delle entrate (scritture contabili, autocertificazioni e/o dichiarazioni sostitutive, perizie di tecnici esperti, etc.).

2. In aggiunta a quanto sopra, il secondo periodo del passaggio della circolare in bozza sopra riportato sembrerebbe – in virtù della sua collocazione nel corpo del documento di prassi – anche indurre a doversi ritenere escluse le attività in questione non solo ai fini del meccanismo premiale, ma anche ai fini della stessa maggiorazione del 110%. Infatti, dalla lettura di tale passaggio, anche la super-deduzione delle spese sostenute annualmente, e non solo il meccanismo premiale, risulterebbe spettante soltanto "a

partire dal periodo di imposta in corso alla data di registrazione del bene presso la SIAE”, e quindi subordinatamente a tale presupposto.

3. Sulla base di entrambe le osservazioni sopra svolte, si ritengono sussistenti profili di illegittimità rispetto all'impostazione apparentemente risultante dal passaggio della bozza di circolare sopra richiamato. Infatti, come osservato, in assenza di più chiare indicazioni nella versione definitiva della circolare, apparirebbe potersi configurare il rischio di dover escludere dall'agevolazione fattispecie del tutto meritevoli della stessa; ciò proprio in virtù del fatto che la registrazione (come del resto precisato nella stessa bozza) non rappresenta un obbligo ai fini della protezione e tutela del bene, né tanto meno ai fini della disciplina agevolativa tributaria a cui la circolare si riferisce.

Pertanto, subordinare l'agevolazione in oggetto ad un presupposto per sua natura facoltativo e discrezionale, risulterebbe, oltre che non normativamente previsto, anche incoerente con principi costituzionalmente garantiti.

* * *

Confidando che la presente nota possa rappresentare un utile spunto di riflessione, ringraziamo per l'attenzione e rimaniamo a disposizione per ogni più approfondito confronto.

And Partners Tax and Law Firm