

Roma, 3 Febbraio 2023

Via e-mail: dc.gci.settorecontrollo@agenziaentrate.it

Spett. le Agenzia delle Entrate
Divisione Contribuenti
Direzione Centrale Grandi
Contribuenti e Internazionale
Settore Controllo

*Consultazione pubblica sullo schema di Circolare in
materia di Nuovo Patent Box*

Egregi Signori,

desideriamo innanzitutto ringraziarVi per la possibilità di partecipare alla presente consultazione pubblica che rappresenta un'ulteriore occasione di confronto con il mondo delle imprese.

Di seguito si formulano alcune osservazioni, per cui si presta il consenso alla pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle Entrate, circa le modifiche apportate alla disciplina Patent Box dall'art. 6 del decreto-legge n. 146/2021 e, in particolare, con riferimento allo schema di Circolare dell'Agenzia delle Entrate (di seguito, lo "Schema") e alle modifiche proposte al provvedimento n. 48243 del 15 febbraio 2022 (il "Provvedimento").

Per facilitare la lettura, i nostri commenti sono articolati seguendo la struttura dei paragrafi dello Schema ed evidenziano alcuni passaggi che richiederebbero maggiori chiarimenti o interventi di ulteriore semplificazione della disciplina. Laddove possibile, si sono utilizzate le terminologie definite nei documenti oggetto di consultazione.

PROF. AVV. AUGUSTO FANTOZZI*

AVV. EDOARDO BELLI CONTARINI
DOTT. ALESSANDRO CATAPANO MINOTTI**
DOTT. DANIELE DI PROSPERO**
AVV. FRANCESCO GIULIANI
DOTT. ANDREA MONTANARI**
AVV. LUCIA MONTECAMOZZO**
AVV. ROBERTO TIEGHI

AVV. ROBERTO ALTIERI
AVV. GIULIO CHIARIZIA
PROF. AVV. ROBERTO ESPOSITO
DOTT. RAFFAELLO FOSSATI**
DOTT. LUCA GASBARRO**
DOTT. VITTORIO GUIDOBONO CAVALCHINI**
AVV. VALENTINA GUZZANTI, PH. D.
AVV. CRISTINA PERITI
DOTT. NICOLA ROSSETTI**

AVV. EDOARDO BOGGI
AVV. DANIELA CUTARELLI
DOTT.SSA DARIA DI GIORGIO**
DOTT. COSIMO EPIFANI**
DOTT. STEFANO FACCHINETTI**
AVV. ROBERTO FIOCCHI
DOTT. FILIPPO FORESTI**
DOTT. FRANCESCO GIUSEPPE GALAFASSI**
AVV. LEONARDO LAVIOLA
DOTT. ANTONIO LOTITO**
DOTT. ANDREA MADASCHI**
AVV. MARCO MENOZZI
AVV. FRANCESCO NANETTI, PH. D.
AVV. GIULIA NERI
AVV. MARIAPIA PISCITELLI
AVV. FLORIANA REALI
DOTT. ROBERTO TRENTAROSSII**

* SOCIO FONDATORE (1940-2019)

** DOTTORE COMMERCIALISTA

Via Sicilia, 66
00187 ROMA
Tel. +39 06 4200611
Fax +39 06 42011976
studiorm@fantozzieassociati.it

Via Privata Maria Teresa, 11
20123 MILANO
Tel. +39 02 7260591
Fax +39 02 72605950
studiomi@fantozzieassociati.it

Via Farini, 2
40124 BOLOGNA
Tel. +39 051 27771
Fax +39 051 277733
studiobo@fantozzieassociati.it

Ci sia, tuttavia, consentita una premessa di carattere generale a cui sono ispirati i commenti che seguono: si ricorda che la modifica normativa intervenuta a fine 2021, con effetto di fatto retroattivo, potesse e dovesse lasciar presupporre un meccanismo transitorio più elastico e maggiormente indirizzato a tutelare i diritti dei contribuenti che in buona fede avessero fatto affidamento sul precedente regime. A tale riguardo sono sicuramente positive le modifiche introdotte al Provvedimento e in particolare l'estensione del termine per la predisposizione della documentazione. Ciononostante, appare altamente iniquo che:

- una norma sia emanata in chiusura di esercizio con effetto sul medesimo;
- sebbene il Provvedimento sia stato predisposto in tempi rapidi, la relativa pubblicazione non era stata preceduta da alcuna consultazione pubblica, con la conseguenza che lo stesso sia ancora oggetto di possibile revisione (come evidenziato dall'attuale consultazione); e
- la circolare in versione definitiva verrà ragionevolmente emessa a ridosso (quantomeno per i soggetti "solari") della scadenza ultima per esercitare le opzioni e/o rettificare le dichiarazioni precedentemente inviate pur nella massima incertezza di quella che sarebbe stata la posizione dell'Agenzia delle Entrate.

Tra i vari aspetti che destano criticità c'è sicuramente il trattamento dei beni immateriali ("IP") complementari sorti nel periodo transitorio. Infatti, l'interpretazione fornita dal Provvedimento del concetto di opzione non coglie un aspetto fondamentale: i soggetti che avevano lecitamente esercitato l'opzione per il precedente regime avevano già chiaramente espresso la loro volontà di ricomprendere in tale regime tutti gli IP complementari che negli anni futuri sarebbero venuti a compimento. Pertanto, la necessità di "esercitare" l'opzione aveva una finalità meramente informativa (e non, come il Provvedimento lascerebbe sottintendere, quella di sostanziale scelta per un determinato regime secondo una logica opportunistica). A riprova di ciò si evidenzia come la citata opzione per nuovi beni (complementari e non) non aveva autonoma durata di 5 esercizi, bensì una durata ridotta in funzione della "vita residua" dell'opzione principale.

Alla luce di ciò, appare evidente come lo stesso Provvedimento dovrebbe essere quantomeno modificato al par. 12.5 distinguendo tra beni complementari (per i quali a nostro avviso dovrebbe valere esclusivamente la precedente disciplina) e beni non

complementari (per cui si potrebbe lasciare al contribuente la scelta se farli rientrare nel nuovo regime o continuare con il precedente). Ciò, a nostro parere, rappresenta il minimo che un paese che voglia incentivare l'innovazione debba fare per consentire alle imprese di programmare i propri investimenti.

Tra l'altro l'approccio proposto dal Provvedimento e non chiarito dallo Schema di circolare rischia di determinare un "limbo" per quegli IP i cui costi sono stati sostenuti fino al 2020 (pertanto molto spesso già inclusi nel *nexus ratio* nella convinzione che un domani sarebbero stati agevolati secondo il vecchio regime) e registrati a cavallo o successivamente al cambio normativo. Tali IP potrebbero, infatti, non aver contribuito in alcun modo al reddito agevolabile secondo i criteri del vecchio regime e ora non poter neppure beneficiare del nuovo regime.

Se, infatti, il nuovo regime ha l'indubbio pregio di semplificare in misura significativa una disciplina alquanto complessa, la gestione del regime transitorio sembra orientata più a ragioni di convenienza che di vera e propria semplificazione per quei contribuenti che avevano già optato per il precedente regime e vogliono proseguire per la strada intrapresa.

* * *

Nel rimanere a disposizione per ogni altro chiarimento, è gradita l'occasione per porgerVi i migliori saluti.

Tematica: Necessità di esercitare opzioni per nuovi beni

Paragrafo della circolare: 3.1

Osservazione: La richiesta di esercitare ulteriori opzioni appare eccessivamente gravosa per i contribuenti e ingiustificata in ragione delle informazioni già richieste nei modelli dichiarativi.

Contributo:

Lo Schema richiede l'esercizio dell'opzione nuovo PB per ciascun bene immateriale, precedentemente escluso dal nuovo regime, che venisse introdotto nello stesso. In particolare, alle pagg. 14 e 15 si legge:

“Nel caso in cui, in periodi di imposta successivi all'esercizio di una prima opzione, l'impresa intenda richiedere l'agevolazione per un nuovo bene immateriale, ricompreso tra quelli individuati dal comma 3 dall'articolo 6, la stessa dovrà esercitare una nuova opzione nuovo PB, che avrà una durata pari a cinque periodi d'imposta a decorrere dal suo esercizio. È necessario che il contribuente eserciti una ulteriore opzione nuovo PB anche nel caso in cui il “nuovo bene” che si intende agevolare presenti vincoli di complementarietà con un bene immateriale già agevolato con la precedente opzione. In tale ultima ipotesi, la nuova opzione avrà una durata coincidente con la residua durata della precedente.”

Tale approccio, tuttavia, non pare tenere in debita considerazione quanto previsto dalle istruzioni ai modelli dichiarativi. Le istruzioni al modello Redditi SC, ad esempio, prevedono che (enfasi aggiunta):

***“I contribuenti compilano i righe da RS530 a RS532 al fine di fornire informazioni sulla classificazione dei beni** in 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, sui costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione ai predetti beni e per i quali si intende usufruire della maggiorazione del 110 per cento dei citati costi. In particolare, va indicato:*

- in colonna 1, **il numero dei beni per i quali è esercitata l'opzione/comunicazione;**”*

Pertanto, risulta evidente come l'aggiunta di nuovi beni possa essere dedotta già dalle informazioni presenti nei campi specifici. Ad ogni modo, si ritiene che l'aggiunta di un bene complementare non debba richiedere nessuna ulteriore opzione mentre per beni separati si possa al più richiedere che la nuova opzione abbia durata pari a quella residua dell'opzione principale. In caso contrario, i contribuenti si troverebbero a gestire un numero di opzioni che in determinati contesti potrebbe diventare eccessivamente complesso (si pensi ad esempio al rinnovo di opzioni quinquennali in cui ogni anno bisogna verificare i beni opzionati cinque anni prima).

Finalità: Semplificare in maniera rilevante il regime delle opzioni.

* * *

Tematica: *Estensione di 6 mesi del termine per la predisposizione della documentazione*

Paragrafo della circolare: 3.1

Osservazione: L'estensione del termine per la predisposizione della documentazione idonea andrebbe accompagnata da una corrispondente estensione del termine per l'esercizio dell'opzione e di invio della dichiarazione riportante la quantificazione dell'agevolazione.

Contributo:

In ragione dell'incertezza normativa che ha caratterizzato la disciplina in oggetto e della oltremodo eccessiva tardività con cui la circolare verrà pubblicata, si ritiene che l'estensione del termine non possa riguardare esclusivamente la predisposizione della documentazione ma debba riguardare anche l'esercizio dell'opzione e alla quantificazione del beneficio. Sussistono, infatti, alcune aree di dubbio che neppure lo Schema è riuscito a chiarire pertanto si chiede un tempo congruo per consentire ai contribuenti di effettuare le proprie valutazioni.

Si chiede, quindi, di uniformare tale termine per tutti i contribuenti stabilendo che i 6 mesi decorrono dal termine per l'invio della dichiarazione tardiva, che per i soggetti "solari" coincide con il 28 febbraio 2023, con la conseguenza che i medesimi soggetti potranno apportare modifiche alle dichiarazioni già trasmesse entro la fine di agosto 2023.

Finalità: Fornire ai contribuenti un tempo adeguato per effettuare le proprie valutazioni in presenza di una normativa in evoluzione.

* * *

Tematica: Regime transitorio per beni complementari

Paragrafo della circolare: 3.2 e 4.2

Osservazione: Il regime transitorio per i soggetti che abbiano già validamente esercitato un'opzione per il vecchio regime appare eccessivamente penalizzante, in presenza di nuovi IP complementari.

Contributo:

Lo Schema non analizza compiutamente il “combinato disposto” dei par. 12.5 e 5.3 del Provvedimento. Infatti, se è del tutto lecito impostare il regime transitorio partendo dal presupposto che non sia consentita una duplicazione del beneficio, andrebbe altresì garantito a tutti i contribuenti che hanno legittimamente esercitato un'opzione per il precedente regime (che si ricorda era definita “irrevocabile” al pari di quella per il nuovo regime) di poter beneficiare dei frutti dei propri investimenti. A tale proposito si ricorda che, in ipotesi di più IP tra cui è presente un vincolo di complementarietà, gli stessi venivano considerati ai fini del precedente regime come un unico bene immateriale pertanto non veniva solitamente effettuata una distinzione tra i costi sostenuti per gli IP già completati e quelli relativi allo sviluppo di nuovi IP. Non è pertanto insolito che i costi per IP registrati (o anche solo completati per cui si è poi proceduto alla domanda di registrazione) nel corso del 2021 siano già stati inseriti rispettivamente:

- nei conti economici degli esercizi precedenti, con evidente impatto negativo sulla redditività e quindi sul beneficio ritraibile secondo il vecchio regime;
- nel numeratore del nexus ratio per i medesimi esercizi, con la conseguenza che tali costi non potrebbero beneficiare né del nuovo regime (ordinario) né del meccanismo premiale.

In tali circostanze, dunque, il contribuente si vedrebbe precluso il diritto a beneficiare di entrambe le agevolazioni pur avendo operato in ossequio alle disposizioni pro-tempore

vigenti. Vale la pena di ricordare che l'interpretazione fornita dal Provvedimento a tale proposito risulta molto restrittiva rispetto al dettato normativo, il quale si limita ad affermare che:

“Con riferimento al periodo di 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.”

Infatti, se ai contribuenti che avevano optato per il regime di autoliquidazione è stato consentito di proseguire con il medesimo regime senza dover più presentare le c.d. Opzioni OD annuali (si veda il par. 12.3 del Provvedimento), si potrebbe prevedere un trattamento simile per i contribuenti che dovessero semplicemente “comunicare” il completamento di nuovi IP complementari a quelli agevolati nel precedente regime.

In alternativa, anche se tale soluzione potrebbe risultare eccessivamente gravosa e complessa per i contribuenti, si dovrebbe consentire agli stessi di apportare delle modifiche alle agevolazioni di cui hanno già fruito per escludere tali nuovi IP dal novero di quelli agevolati nel precedente regime e beneficiare del nuovo regime (anche tramite il meccanismo premiale).

Inoltre, la previsione del par. 5.3 del Provvedimento andrebbe ulteriormente chiarita considerando quantomeno l'ipotesi di costi che sono sì rientrati nel numeratore del nexus ratio ma il cui impatto è stato di fatto trascurabile, in quanto il rapporto non si modificherebbe in assenza dei medesimi. Inoltre, si dovrebbe tenere in considerazione che, in presenza di rilevanti costi infragruppo legati ai nuovi IP, potrebbe anche verificarsi che l'inclusione dei costi al numeratore abbia comportato un peggioramento del rapporto per effetto dei citati costi infragruppo.

Si chiede, inoltre, di precisare il trattamento di quegli IP la cui domanda di registrazione sia stata presentata prima dell'entrata in vigore del decreto-legge n. 146/2021 (e che quindi sarebbero agevolabili secondo il precedente regime) ma il cui titolo di privativa è stato conseguito o sarà conseguito in data successiva. A nostro avviso tali IP dovrebbero essere

legittimamente ricompresi nel precedente regime in presenza di una valida opzione. Da ultimo, si chiede di confermare che non sia necessario scorporare alcun reddito dal calcolo del contributo economico per il precedente regime per “escludere” i beni immateriali complementari venuti ad esistenza in momento successivo al citato decreto-legge.

Finalità: Semplificare in maniera rilevante il regime transitorio per i beni immateriali complementari.

* * *

Tematica: Proseguimento del regime di autoliquidazione (c.d. Regime OD)

Paragrafo della circolare: 3.2

Osservazione: Lo Schema non chiarisce il contenuto del par. 12.4 del Provvedimento nel caso in cui si voglia optare per il nuovo regime con riferimento a beni diversi da quelli precedentemente opzionati e il contenuto di entrambi i documenti non appare del tutto allineato alle istruzioni dei modelli dichiarativi. Inoltre, lo Schema presuppone che la documentazione per il regime di autoliquidazione sia predisposta per tutti gli esercizi sebbene ciò fosse una facoltà lasciata ai contribuenti.

Contributo:

A pag. 20 lo Schema afferma che (enfasi aggiunta):

*“I soggetti che ricadono nel punto 12.4 sono dunque coloro che, in vigenza del precedente regime Patent box, effettuavano un utilizzo indiretto dei beni immateriali e autoliquidavano l’agevolazione, sia per scelta in caso di utilizzo con imprese associate, sia come regime naturale in caso di utilizzo con parti terze: in entrambi i casi, **il mero esercizio dell’opzione nuovo PB**, secondo le modalità previste dal punto 12.1 del Provvedimento, **ha come effetto la tacita revoca dell’opzione per il precedente regime Patent box e l’ingresso nel nuovo regime.** [...] La volontà di rinunciare a precedenti opzioni PB opera **con riferimento a tutti i beni immateriali** cui si riferiscono le opzioni esercitate in vigenza del precedente regime.”*

Tale passaggio non risulta completamente allineato con quanto previsto dalle istruzioni ai modelli dichiarativi, i quali prevedono, invece, un’apposita comunicazione in caso di

revoca delle opzioni precedentemente esercitate. Le istruzioni al modello Redditi SC, ad esempio, prevedono che (enfasi aggiunta):

*“I contribuenti che abbiano esercitato opzioni ai sensi dell’art. 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Stabilità 2015), afferenti ai periodi d’imposta antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al regime agevolativo di cui all’art. 6 del decreto, **previa comunicazione da effettuare con la presente dichiarazione** barrando la casella 3 (“Comunicazione”).”*

Si chiede, quindi, che il testo dello Schema sia rivisto per tenere conto di quelle situazioni in cui si intende far convivere il vecchio regime per gli IP a suo tempo opzionati con il nuovo regime per altri e distinti beni.

Successivamente, a pag. 22 lo Schema afferma:

*“Resta inteso che **il contribuente sarà ad ogni modo tenuto a predisporre per ciascun anno la documentazione idonea prevista dal regime OD**, giacché tale onere, in caso di utilizzo diretto del bene agevolabile, rappresenta una condizione di accesso allo stesso regime OD...”*

Tale affermazione di per sé corretta, andrebbe integrata per chiarire che la documentazione è requisito necessario per la fruizione del beneficio (in caso di utilizzo diretto degli IP) ma non per la permanenza nel regime. Infatti, il contribuente nel corso della validità dell’opzione per il precedente regime può legittimamente decidere di non predisporre la documentazione per uno o più degli esercizi coperti da tale opzione senza rinunciare all’opzione stessa. Si consideri il caso di un contribuente che abbia esercitato l’Opzione OD e predisposto la documentazione con riferimento al 2019 e, ad esempio per effetto della pandemia da Covid 19, ottenuto risultati notevolmente inferiori negli esercizi 2020 e 2021 tanto da non aver riscontrato alcun beneficio patent box (o comunque un beneficio stimato che non giustifica la predisposizione della relativa documentazione). Si ritiene che tale contribuente possa ancora validamente fruire del regime di autoliquidazione per i due esercizi rimanenti (i.e., 2022 e 2023) in forza della precedente opzione.

Finalità: Semplificare il regime transitorio e rendere coerenti i documenti oggetto di consultazione con le istruzioni dei modelli dichiarativi.

* * *

Tematica: *Differente trattamento per i software registrati e non*

Paragrafo della circolare: 4.1.1 e 4.3

Osservazione: lo Schema sembra attribuire alla registrazione presso la SIAE un adempimento necessario ai fini del riconoscimento della tutela dei software e della conseguente agevolabilità delle spese di R&S sostenute, nonostante si tratti di un adempimento non richiesto da alcuna norma di legge.

Contributo:

Dalla lettura dello Schema (par. 4.1.1), si riconosce che, ai sensi della normativa sul diritto di autore (*copyright*), un software può ritenersi protetto purché si qualifichi come originale e quale risultato di creazione intellettuale dell'autore. Mancando qualsiasi forma di procedimento finalizzato ad ottenere il riconoscimento della tutela ai sensi della normativa sul copyright, lo Schema, analogamente a quanto già previsto per il "vecchio" patent box, richiede che la prova dell'esistenza del software possa risultare da una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, da detenere e consegnare all'Amministrazione Finanziaria in caso di controlli e verifiche.

Nel successivo par. 4.3, lo Schema, tuttavia, sembra introdurre un requisito aggiuntivo al fine di attribuire "data certa" all'esistenza del software, non essendo sufficiente la dichiarazione sostitutiva ma essendo richiesta la registrazione alla SIAE per conferire al software data certa della creazione dell'opera e prova della sua esistenza e paternità.

Tale impostazione, quindi, sembrerebbe attribuire rilevanza alla sola registrazione presso la SIAE, ai fini dell'identificazione: i) della data di creazione del software; e, quindi, ii) del periodo di imposta con riferimento al quale possono essere quantificate le spese sostenute per l'ideazione e creazione del software e quelle degli otto periodi di imposta precedenti.

Una siffatta interpretazione rischia, tuttavia, di comportare le seguenti criticità:

- in primo luogo, verrebbero esclusi dall'agevolazione tutti quei contribuenti che hanno creato software originali nel 2021 e nel 2022 ma non hanno proceduto alla registrazione degli stessi non essendo previsto da alcuna norma e non trattandosi di una prassi richiesta né diffusa nel settore e non essendo stato pubblicato alcun chiarimento tempestivo da parte dell'Amministrazione finanziaria, mentre invece vi rientrerebbe chi, per proprie valutazioni, abbia proceduto a detta registrazione;
- in secondo luogo, l'identificazione nella registrazione presso la SIAE della data certa alla quale riconoscere il momento in cui il software è stato creato ed è venuto ad esistenza rischia di prestare il fianco ad abusi da parte di contribuenti che abbiano sviluppato software in anni anche antecedenti al 2021 e che procedano alla registrazione alla SIAE a partire dal 2023, beneficiando così anche del meccanismo premiale dei costi sino all'ottavo esercizio. Ad esempio, software sviluppati nel 2019 con spese sostenute nel triennio 2017-2019 potrebbero essere pienamente agevolati con la maggiorazione del 110% in caso di registrazione nel 2023, seguendo tale impostazione, il che non sembra coerente con la ratio della norma, che invece riconoscerebbe per tali fattispecie l'agevolazione solo alle spese sostenute su quei software a partire dal 2021 (e.g., spese di sviluppo del software, di estensione delle sue applicazioni, etc.).

Per ovviare alle suddette criticità, si ritiene suggeribile prevedere quanto segue:

- per i software creati in esercizi precedenti al 2021, prevedere il solo requisito della dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, in cui si attesti la data di creazione del software e i relativi requisiti di originalità e paternità, al solo fine di poter agevolare le eventuali spese ammissibili sostenute dal 2021 in poi;
- per i software creati nel biennio 2021-2022, prevedere il solo requisito della dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, in cui si attesti la data di creazione del software e i relativi requisiti di originalità e paternità, così da ammettere al regime agevolativo le spese ammissibili sostenute nel biennio e negli otto esercizi precedenti, al ricorrere dei relativi ulteriori requisiti;
- per i software creati a partire dal 2023, la dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, avente sempre ad oggetto la data di creazione del

software e i relativi requisiti di originalità e paternità, potrà essere affiancata dall'obbligo di registrazione alla SIAE, quale ulteriore adempimento per poter ottenere l'agevolazione delle spese sostenute nel 2023 e negli otto periodi di imposta precedenti.

Inoltre, dalla lettura dello Schema, e dalla collocazione dei chiarimenti in merito ai requisiti richiesti per considerare un software protetto da copyright, parrebbe intendersi che esistano due regimi distinti per l'agevolazione di quest'ultimo:

- il primo (ordinario) sembra richiedere la dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, e parrebbe consentire l'agevolazione dei soli costi sostenuti nell'esercizio;
- il secondo (meccanismo premiale) sembra richiedere invece la registrazione presso la SIAE e darebbe diritto al meccanismo premiale per tutti i costi di ideazione e realizzazione del software stesso.

In considerazione del fatto che nel par. 4.3. si indica che, in aggiunta alle altre attività previste dalla norma e dal Decreto MISE, in relazione ai software siano agevolabili anche le spese di ideazione e realizzazione dello stesso, sarebbe utile un chiarimento riguardo alla seguenti circostanze: i) se tali attività relative ai software siano sempre agevolabili, sia con riferimento a spese sostenute nell'esercizio "di creazione" sia con riferimento a quelle sostenute negli esercizi precedenti ad esso in forza del meccanismo premiale; e ii) non trattandosi di spese elencate espressamente nel Decreto MISE, se tali attività rilevanti debbano comunque soddisfare i requisiti più stringenti richiesti dal Manuale di Frascati e dai chiarimenti di prassi per poter essere considerate di vera e propria ricerca e sviluppo.

Finalità: Chiarire le modalità di fruizione dell'agevolazione per il software in quanto, a differenza degli altri IP agevolabili, il regime applicabile appare frammentato, con il rischio che i medesimi costi in circostanze differenti solamente sotto il profilo della registrazione (la cui funzione è meramente formale) possano avere trattamenti ingiustificatamente diversi.

* * *

Tematica: Dichiarazioni sostitutive per software, disegni e modelli non registrati

Paragrafo della circolare: 4.1.1, 4.1.3 e 6.1

Osservazione: Non è chiaro se le dichiarazioni sostitutive siano parte della documentazione idonea di cui al par. 7 del Provvedimento.

Contributo:

Ai par. 4.1.1 e 4.1.3, lo Schema indica che le dichiarazioni sostitutive relative rispettivamente ai software, disegni e modelli non registrati siano da “*detenere e consegnare all’Amministrazione Finanziaria nel corso di accessi, ispezioni o verifiche o di altra attività istruttoria*”, mentre al par. 6.1 lo stesso afferma che (enfasi aggiunta):

*“Si precisa che il contribuente, al fine di identificare e provare la sussistenza dei requisiti oggettivi, **può inserire in tale sezione le dichiarazioni sostitutive** ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, illustrate ai paragrafi 4.1.1 e 4.1.3 della presente circolare.”*

Ci si domanda, quindi, se si tratti di una facoltà generalmente offerta a tutti i contribuenti (quindi le dichiarazioni sostitutive possono essere fornite in sede di verifica e non costituiscono un elemento fondamentale della documentazione idonea) oppure se tale possibilità si riferisca esclusivamente al fatto che solo chi utilizza gli IP in oggetto è tenuto ad allegare le citate dichiarazioni sostitutive.

Nella prima ipotesi si chiede di specificare se le dichiarazioni sostitutive vadano in ogni caso sottoscritte mediante firma digitale e marca temporale. Nella seconda, invece, sarebbe preferibile inserire uno specifico allegato alla Sezione A della documentazione idonea in modo da non lasciare dubbi circa la necessità di allegarle alla documentazione.

Finalità: Consentire ai contribuenti di predisporre le dichiarazioni sostitutive nelle dovute tempistiche.

* * *