

Risposta n. 74

Roma, 19 novembre 2018

***OGGETTO: Articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190
Reddito agevolabile ai fini della cd. Patent box superiore all'utile
civilistico***

QUESITO

La società ALFA S.R.L. è impresa attiva nel campo della progettazione, produzione e commercializzazione di macchine automatiche. In connessione con tale attività, l'impresa si occupa anche della progettazione e sviluppo, oltre che della commercializzazione (concessione in licenza), dei *software* che fanno funzionare i predetti macchinari.

La società istante fa presente di voler optare, a partire dall'anno 2016 e per il solo bene immateriale *software*, per il regime agevolativo denominato *Patent Box*, disciplinato dall'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, nonché dal decreto attuativo del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 30 luglio 2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 244 del 20 ottobre 2015 (c.d. decreto "*Patent Box*").

Tale *software* viene utilizzato indirettamente ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera *i*), del decreto interministeriale, con licenza a pagamento irrevocabile, perpetua e trasferibile.

L'interpellante evidenzia che il reddito derivante dallo sfruttamento del *software* sia da considerare rientrante, ai fini dell'agevolazione *Patent Box*, nella fattispecie di utilizzo indiretto. Il reddito agevolabile è costituito, quindi, come stabilito dall'articolo 7, comma 2, del citato decreto, dai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, al netto dei costi a essi connessi.

L'interpellante rappresenta di aver provveduto a calcolare il reddito agevolabile (elemento oggetto di integrazione in sede di presentazione della documentazione integrativa) con il risultato che, nonostante le scelte prudenziali adottate in sede di imputazione dei costi indiretti, tale reddito è superiore a quello civilistico, vale a dire a quello risultante dal bilancio di esercizio relativo alla medesima annualità.

La società ALFA chiede, pertanto, se sia legittimo indicare in dichiarazione una perdita fiscale derivante dalla circostanza che la quota di reddito agevolabile è superiore all'utile civilistico e, pertanto, se sia possibile computare in diminuzione tale perdita fiscale nei periodi d'imposta successivi a quello in cui la stessa si è realizzata.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società interpellante ritiene che sia possibile indicare in dichiarazione un reddito d'impresa ai fini della cui formazione la società abbia dedotto una quota calcolata in applicazione dell'articolo 7, comma 2, del decreto *Patent Box*, il cui ammontare complessivo ecceda l'utile civilistico, potendo, quindi, condurre a realizzare una perdita fiscale "computabile in diminuzione" nei periodi d'imposta successivi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni di seguito indicate, si ritiene che l'emersione di una quota di reddito agevolabile ai fini della cd. Patent box derivante dallo sfruttamento economico degli *intangible asset* superiore all'utile civilistico, concorra alla determinazione della perdita fiscale di cui all'articolo 84 del Tuir.

In via preliminare si rappresenta che non sono oggetto della presente istanza la sussistenza dei requisiti di accesso all'agevolazione cd. Patent box, la qualificazione fiscale dell'atto di licenza a pagamento irrevocabile, perpetua e trasferibile ai fini dell'individuazione degli atti che comportano la perdita del diritto alla fruizione del beneficio fiscale e le modalità di determinazione del reddito attribuibile al ramo d'azienda figurativo IP e che la risposta resa ha effetto per i periodi d'imposta per cui risultano pendenti i termini per la presentazione della dichiarazione dei redditi al momento della presentazione dell'istanza di interpello.

L'articolo 1, comma 39, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. "legge di stabilità 2015") dispone che i redditi dei soggetti che possono fruire dell'agevolazione *"non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto esclusi per il 50 per cento del relativo ammontare."* L'articolo 9, comma 8, del decreto ministeriale del 30 luglio 2015 prevede che *"La quota di reddito agevolabile (...) non concorre a formare il reddito d'impresa per il 50 per cento del relativo ammontare"*.

La relazione illustrativa nel commentare tale ultimo comma precisa che è agevolato il reddito d'impresa. Si tratta, pertanto, di una variazione in diminuzione da apportare in sede di determinazione del reddito d'impresa.

Ad ulteriore conferma, giova ricordare che tale previsione è stata successivamente trasposta anche nei modelli dichiarativi che annoverano tra le variazioni in diminuzione la quota dei redditi derivanti dallo sfruttamento di beni immateriali riconducibili al regime del *Patent Box*.

Con la circolare n. 11/E del 7 aprile 2016 è stato, inoltre, chiarito che il contributo economico dell'IP che risulta agevolabile consiste nella quota di reddito (o perdita) di impresa ascrivibile al bene o ai beni immateriali, incorporata nel reddito complessivo (o nella perdita complessiva) derivante dall'attività d'impresa, che il soggetto beneficiario non avrebbe realizzato in assenza del bene immateriale stesso.

Anche nell'ipotesi in cui l'attività dell'impresa nel suo complessivo risulti in perdita, la disciplina della Patent Box consente di estrapolare la quota di reddito cd. agevolabile determinando, quindi, l'ammontare del beneficio spettante.

Nel caso rappresentato, sulla base di quanto asserito dall'istante, l'attività svolta dalla società interpellante si caratterizza per la coesistenza di un ramo d'azienda figurativo IP in utile e di un ramo d'azienda produttivo in perdita sistematica.

Ciò si traduce in una situazione in cui il reddito agevolabile costituito dai canoni derivanti dalla concessione in uso dei *software* al netto dei relativi costi è superiore all'utile civilistico, con la conseguenza che l'agevolazione determina l'azzeramento del reddito imponibile complessivo ed, eventualmente, consente di determinare una perdita fiscale di periodo.

Il risultato negativo che ne deriva, a prescindere dalla circostanza per cui sia determinato l'effetto premiale del regime agevolativo *Patent Box*, deve concorrere alla formazione del reddito dei periodi d'imposta successivi seguendo le ordinarie regole previste per il riporto in avanti delle perdite pregresse contenute nell'articolo 84 del Tuir.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)