

Risposta n. 76

Roma, 14 marzo 2019

OGGETTO: Articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 “Patent Box”. Determinazione del reddito agevolabile

Alfa S.n.c. (in seguito, “Alfa”, “Istante”, “società” o “contribuente”) svolge attività di ricerca e sviluppo nel campo del *software*.

Il *software* è sviluppato completamente *in-house* e dato in licenza d’uso a soggetti terzi attraverso un modello di *licensing*: la proprietà dello stesso è di Alfa e gli utenti, a fronte del pagamento di un corrispettivo, ricevono il semplice diritto d’uso. A causa dei continui cambiamenti nella normativa fiscale e per adeguare il prodotto alle mutate richieste del *marketing* è necessario un continuo e costante sviluppo del *software*.

L’attività di sviluppo del *software* è scrupolosamente protocollata ed è svolta parzialmente da due dipendenti della società, ma principalmente dai soci della stessa.

Questo comporta ovviamente che a fronte del lavoro di sviluppo effettuato dai soci non ci sono costi in contabilità e quindi costi fiscalmente riconosciuti.

In sede di documentazione integrativa, l’Istante chiarisce che:

- il *software* in commento ha tutte le caratteristiche per essere considerato bene immateriale identificabile;
- il *nexus ratio* è pari a 1 in quanto il contribuente sviluppa il programma completamente all’interno, senza acquistare licenze all’esterno e non fa parte

di un gruppo. Non ha società che direttamente o indirettamente lo controllano, né tantomeno controlla direttamente o indirettamente altre società.

Tutto ciò premesso, l'Istante chiede se, ai fini del calcolo del reddito agevolabile derivante dalla concessione in uso del *software*, il fatto che la maggior parte dello sviluppo è effettuato dai propri soci e che per questo lavoro non ci sono costi fiscalmente riconosciuti costituisce causa ostativa all'applicazione dell'agevolazione in commento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 1, comma 41, della Legge n. 190 del 2014 (Legge di stabilità 2015) prevede che *“le disposizioni dei commi da 37 a 40 si applicano a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 37 svolgano le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipulati con [...] università o enti di ricerca e organismi equiparati, finalizzate alla produzione dei beni di cui al comma 39”*.

La circolare n. 11/E del 2016 specifica che *“ad ogni modo, le imprese interessate a beneficiare del regime di tassazione in esame hanno l'obbligo, indipendentemente dall'anno di esercizio dell'opzione, di approntare un adeguato sistema di tracciatura contabile o extracontabile. L'articolo 11 del decreto attuativo impone, infatti, che il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo e i beni immateriali agevolabili, nonché tra questi beni ed il relativo reddito agevolabile derivante dagli stessi beni deve risultare da un adeguato sistema di rilevazione contabile o extracontabile”*.

L'attività di ricerca e sviluppo di per sé può essere svolta *“direttamente dal titolare o da un mandatario”*. Premesso che l'Istante:

- svolge internamente e in Italia attività di ricerca e sviluppo correlata a questo bene immateriale, mediante l'ausilio di dipendenti e dei soci;

- dispone di un sistema di *tracking* dei costi che permette di tracciare sia i costi collegati allo sviluppo del bene immateriale che i ricavi collegati all'incasso delle *royalties*;
- a fronte del lavoro di sviluppo dei soci non ha costi fiscalmente riconosciuti, la società intende calcolare il reddito agevolabile ai fini del *patent box regime* come differenza tra i canoni percepiti dai propri clienti per l'uso del *software* diminuito dei costi, diretti e indiretti, fiscalmente riconosciuti per lo sviluppo dello stesso di competenza del periodo d'imposta, in quanto il fatto che la maggior parte dell'attività di sviluppo è effettuata dai soci non costituisce causa ostativa all'applicazione dell'agevolazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si ricorda che il presente parere è reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi comunicati dal contribuente, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta realizzazione.

Si premette, inoltre, che il presente parere non comporta alcuna asseverazione in ordine alla spettanza e alla misura dell'agevolazione in commento, con riferimento alle quali resta impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Secondo quanto chiarito dal paragrafo 6.4 della circolare 7 aprile 2016, n. 11/E, concorrono alla formazione del reddito agevolabile i costi, diretti e indiretti, connessi ai componenti positivi derivanti dall'utilizzo, diretto o indiretto, del bene immateriale agevolabile (in seguito anche "IP") nella misura in cui gli stessi sono fiscalmente deducibili nel medesimo periodo d'imposta in base alle disposizioni del TUIR.

Ciò comporta che, una volta identificati i costi, diretti e indiretti, riferiti all'IP, occorre valutarne la rilevanza fiscale (in termini, ad esempio, di inerenza e di quantificazione) in base alle ordinarie disposizioni del TUIR.

Presupposto imprescindibile per effettuare tale valutazione è ovviamente l'imputazione di detti costi al conto economico dell'esercizio di competenza salvo le eccezioni previste dall'articolo 109, comma 4, del TUIR, qui non riscontrabili.

Alla luce dei predetti chiarimenti, si ritiene che al calcolo del reddito agevolabile debbano concorrere tutti i costi fiscalmente deducibili sostenuti dalla società connessi ai componenti positivi derivanti dall'utilizzo indiretto del programma, ivi compresi i costi derivanti dalle prestazioni professionali di ricerca e sviluppo che i soci dovranno fatturare alla società e far concorrere alla determinazione del loro reddito complessivo.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)