

Una analisi sulle valutazioni da fare tra reddito agevolabile e costi sostenuti

Patent box, finestra sui conti

Per i calcoli è opportuno riferirsi ai valori contabili

DI PAOLO TOGNOLO

Sia ai fini della determinazione del rapporto che ai fini del calcolo del reddito agevolabile è opportuno fare riferimento ai valori contabili dei costi sostenuti. Le aziende stanno ora affrontando la fase più complessa della procedura prevista per il patent box, nei 120 giorni concessi dal provvedimento del 1° dicembre 2015:

- la determinazione del valore economico di contribuzione dei beni immateriali qualificati;
- l'analisi delle voci e dei valori da prendere a riferimento per la definizione del quoziente;
- l'analisi delle voci e dei valori da prendere a riferimento per la determinazione del reddito netto agevolabile.

In questa sede è utile soffermarsi sull'analisi dei valori da prendere a riferimento per la definizione del quoziente e di quelli validi per la determinazione del reddito netto agevolabile.

Spese di acquisto del bene immateriale. Nonostante al comma 42 dell'articolo 1 della legge di stabilità (legge 190/2014), come modificato dall'articolo 5 del dl. 3/2015, venga fatto un generico riferimento ai valori rilevanti ai fini fiscali (sia per i costi al numeratore che per quelli al denominatore del rapporto), la relazione illustrativa al decreto 30 luglio 2015 ha chiarito che nel documento Ocse si afferma che le spese qualificate da considerare nel calcolo del rapporto sono quelle sostenute nel periodo di riferimento, a prescindere dal trattamento contabile e

dal regime fiscale adottato. Questo significa che l'intero costo di acquisto del bene immateriale qualificato deve essere imputato al denominatore del rapporto nell'esercizio di sostenimento e che, negli esercizi successivi, non devono essere presi in considerazione gli ammortamenti contabili o fiscali afferenti al bene medesimo. In tale senso si intende anche il punto (ii) del paragrafo 4 dell'articolo 9 (determinazione della quota di reddito agevolabile) del citato decreto. In generale, è l'intero articolo 9 che fa riferimento sempre ai «costi afferenti alle attività» senza prendere mai in considerazione la rilevanza fiscale dei suddetti costi.

Determinazione del reddito agevolabile. Per la determinazione del reddito agevolabile sembrano essere previsti due approcci diversi a seconda dei casi:

- il comma 2 dell'articolo 7 del decreto 30 luglio 2015 prevede che, in caso di concessione in uso del diritto all'utilizzo del bene immateriale, il reddito agevolabile è costituito dai canoni percepiti al netto dei costi fiscalmente rilevanti, diretti e indiretti a essi connessi;

- al contrario, il comma 3 dell'articolo 7 del citato decreto prevede che, in caso di utilizzo diretto del bene immateriale, si deve definire il contributo economico da esso derivante e il paragrafo 3 dell'articolo 12 (procedura di ruling), del medesimo decreto, prevede che la determinazione del contributo economico è determinato sulla base degli standard internazionali rilevanti elaborati dall'Ocse, con particolare riferimento alle linee guida in materia di prez-

zi di trasferimento. In base alle citate guidelines Ocse, gli aggiustamenti effettuati per soddisfare il principio di libera concorrenza devono essere sempre calcolati sui valori contabili e mai sui valori fiscali; in tal senso vengono effettuati anche gli aggiustamenti connessi agli Apa (Advance pricing arrangements) bilaterali. Infatti, in caso di applicazione del Tnm (Transactional net margin method) con il Ros (Return on sales) quale indicatore di profitto, il valore sul quale viene verificato il rispetto del principio di libera concorrenza è il margine operativo netto contabile e non il reddito imponibile della società.

A questo punto però, un modo per verificare la correttezza di questo doppio approccio potrebbe essere quello di immaginare la presenza di un bene immateriale precedentemente acquistato, per il quale vi è da parte dell'impresa sia un utilizzo diretto sia la concessione in uso a terzi. In questo caso, la determinazione del reddito agevolabile sembrerebbe dover seguire strade diverse: per quanto riguarda l'uso diretto fare riferimento ai valori contabili, mentre per la concessione in uso fare riferimento a quelli fiscali. In pratica, a fronte di un ammortamento civilistico già concluso potrebbe essere ancora in corso l'ammortamento fiscale, creando in questo modo una incomprensibile disparità di trattamento per la determinazione del reddito agevolabile a fronte dell'utilizzo del medesimo bene immateriale: un buon motivo per abbandonare ogni riferimento ai valori fiscali e affidarsi in ogni caso solo a quelli contabili.

—© Riproduzione riservata—

