

Risoluzione dell'Agenzia delle entrate sulla procedura nella dichiarazione integrativa

# Patent box, l'Irap va per cassa

## criterio da applicare per calcolare la deducibilità

DI FRANCESCO SPURIO

Il principio di cassa per determinare la quota di Irap deducibile dalla base imponibile Ires vale anche in caso di sottoscrizione di un accordo di patent box, questo quanto chiarito l'Agenzia delle entrate con la risoluzione 9E del 10 febbraio 2021.

Il caso riguardante diversi contribuenti, tra cui soggetti aderenti al regime di adempimento collaborativo, è relativo alla presentazione delle dichiarazioni integrative, a favore, in cui riportare le variazioni in diminuzione a seguito della sottoscrizione di un accordo di patent box.

Come previsto dalla relazione illustrativa del decreto del ministro dello sviluppo economico e del ministro dell'economia e delle finanze 30 luglio 2015 che ha attuato il regime patent box nel nostro paese, come chiarito nella circolare 11e del 4 aprile 2016 e confermato dall'articolo 4 comma 4 del decreto del Mef del 28 novembre 2017, il contribuente che sottoscrive un accordo di patent box può alternativamente: a) presentare un'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del dpr 29 settembre 1973 n. 602; b) fruire dell'agevolazione per le annualità coperte da accordo direttamente nella dichiarazione dei redditi in cui ha sottoscritto l'accordo; c) presentare le dichiarazioni integrative a favore ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, del decreto del presidente della repubblica 22 luglio 1998, n. 322 per tutti i periodi d'imposta coperti dall'accordo.

Quest'ultima ipotesi rappresenta un vantaggio concreto per i contribuenti in quanto permette di scontare l'aliquota Ires vigente nei periodi d'imposta di riferimento, che per il 2015 e il 2016 era pari al 27,5% per poi passare al 24% a partire dal 2017.

Diversi contribuenti hanno quindi chiesto all'agenzia delle entrate se la presentazione delle dichiarazioni integrative avrebbe comportato la riduzione della deduzione riconosciuta dall'articolo 6 comma 1 del dl 185/2008 che stabiliva una deduzione forfettaria del 10% dell'Irap riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati. L'agenzia con la risoluzione pubblicata ieri richiama la circolare 8e del 2013 che stabilisce che «con gli stessi

criteri si potrà tener conto anche dell'Irap versata nell'anno interessato dalla rideterminazione della base imponibile a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento», ha affermato che il principio di cassa, previsto dalle disposizioni legislative in materia di deduzione forfettaria dell'Irap ai fini dell'Ires, debba essere applicato anche nel caso in cui l'Irap dovuta per un determinato anno di imposta venga poi rettificata «a favore».

Nel caso in esame quindi

al fine di rispettare il cosiddetto principio di cassa, assunto legislatore quale criterio cardine per determinare la quota di Irap deducibile dalla base imponibile Ires, il contribuente dovrà imputare la riduzione della deduzione forfettaria nel periodo d'imposta in cui il credito Irap emerso in sede di dichiarazione integrativa «a favore» diviene utilizzabile

© Riproduzione riservata



## Detraibile l'Iva per spese dovute sui beni di terzi

È detraibile l'Iva assolta per il sostenimento di costi su beni di terzi, anche se non utilizzati nell'attività d'impresa del soggetto passivo, se sono dovuti per effetto di specifiche disposizioni normative di settore e concorrono alla formazione del prezzo praticato dal contribuente. In questi termini, si è espressa l'Agenzia delle entrate in risposta ad un'istanza di interpello (956-2494/202) presentata da una società operante nel settore della gestione di infrastrutture dei trasporti. La fattispecie considerata era relativa a costi ed oneri sostenuti su beni immobili non di proprietà e non utilizzati nell'attività d'impresa; la particolarità del caso era data dal fatto che il sostenimento degli oneri da parte della società contribuente era previsto espressamente dalla legge.

Su queste basi, è stato chiesto all'amministrazione finanziaria di esprimersi sulla detraibilità del tributo, considerata l'incertezza dovuta alla formulazione dell'art. 19 del dpr 633/1972 che si limita genericamente ad indicare come detraibile l'imposta assolta dal soggetto passivo in relazione ai beni ed ai servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa, senza specificare se tale diritto alla detraibilità si possa estendere a un caso particolare come quello descritto.

La risposta dell'Agenzia delle entrate, muovendo da alcuni principi espressi dalla giurisprudenza della Corte di giustizia europea (tra cui, in particolare, Cgue sentenza 14 settembre 2017, causa C-132/16, Iberdrola), ha chiarito che la valutazione dell'inerenza ai fini Iva di un determinato costo rispetto all'attività di impresa esercitata non deve necessariamente ricercarsi nella presenza di un nesso diretto ed immediato tra la spesa sostenuta a monte e le singole operazioni imponibili individuate a valle, dovendosi, invece, considerare come inerenti, e quindi detraibili, anche quei costi riferibili alle c.d. spese generali del soggetto passivo che, come tali, sono riconducibili genericamente al complesso dell'attività esercitata dal contribuente.

Viene quindi precisato che la valutazione in termini di inerente ai fini Iva dei costi sostenuti da un determinato soggetto, deve concentrarsi sull'utilità che il bene o servizio acquistato (anche in chiave prospettica) apporta in termini di creazione di valore aggiunto nel sistema economico in quanto elemento costitutivo, anche se indirettamente, del prezzo praticato. In definitiva, quando certi costi sono sostenuti in ottemperanza ad uno specifico obbligo di legge, causale rispetto alla tipologia di attività svolta, questi si considerano fisiologicamente strumentali e inerenti ai fini della detraibilità del tributo a nulla rilevando che siano stati sostenuti su beni di terzi.

Giuseppe Pizzonia e Matteo Porqueddu, studio Tremonti Romagnoli Piccardi e Associati

© Riproduzione riservata



## Apporto nel Pir di startup non intacca la detrazione

L'apporto nel Pir di startup non obbliga a restituire la detrazione fruita. Con un recente interpello (n. 956-2824/2020 del 4 febbraio 2020, non ancora pubblicato) l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'apporto di una partecipazione in una startup o pmi innovativa in un piano individuale di risparmio non costituisce un'ipotesi di decadenza dall'agevolazione (detrazione ovvero deduzione a seconda dei casi) prevista per gli investimenti in start-up e pmi innovative ai sensi dell'art. 29 del decreto legge n. 179/2012.

In particolare, l'istante rappresentava di aver investito tramite una piattaforma di equity crowdfunding in una startup innovativa, avvalendosi del servizio di rubricazione quote di cui all'art. 100-ter del Tuf offerto da una Sim, e di aver beneficiato della detrazione del 30 per cento riconosciuta dall'art. 29 del decreto legge n. 179/2012. L'istante rappresentava inoltre di aver intenzione di istituire un Pir alternativo mediante l'apertura presso una società fiduciaria residente di un mandato senza intestazione, e di voler apportare nel Pir la quota della startup, oltre che denaro.

L'istante chiedeva quindi all'Agenzia di conoscere la corretta interpretazione dell'art. 6, comma 1, lett. a), del decreto 7 maggio 2019, il quale disciplina le cause di decadenza dall'agevolazione fiscale prevista per gli investimenti in startup e pmi innovative, al fine di comprendere se l'apporto della quota nel Pir alternativo rappresentasse una causa di decadenza dall'agevolazione (nel caso di specie, la detrazione del 30 per cento). Il dubbio originava dal fatto che, da un lato l'art. 6, comma 1, lett. a), prevede come causa di decadenza dall'agevolazione la cessione, anche parziale, della partecipazione prima del decorso di tre anni dal momento di investimento, dall'altro ai sensi della normativa in tema di Pir (nello specifico, il comma 102 dell'art. 1, della legge n. 232/2016) il conferimento di valori nel Pir si considera una cessione a titolo oneroso, la quale deve essere assoggettata a imposizione sulla base del c.d. valore normale, da parte dell'intermediario che gestisce il Pir, ai sensi dell'art. 6 del dlgs n. 461/1997.

L'Agenzia delle entrate, dopo aver ribadito (in coerenza con la circolare n. 3/2018 e con la bozza della nuova circolare sui Pir in pubblica consultazione) la cumulabilità dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 29 del dl n. 179/2012 per gli investimenti in start-up e pmi innovative e del regime di esenzione previsto per i redditi di capitale e redditi diversi degli strumenti inclusi nel Pir, conclude condividendo la soluzione proposta dal contribuente, e dunque esclude che l'apporto della quota nel Pir possa configurare una causa di decadenza dall'agevolazione fiscale di cui all'art. 29 del dl n. 179/2012, comportando un obbligo di restituzione del beneficio fiscale. Secondo l'Agenzia, infatti, l'apporto nel Pir non determina un disinvestimento e non produce sul piano sostanziale un mutamento nella titolarità dell'investimento, producendosi unicamente una modifica del regime fiscale applicabile ai proventi derivanti dagli strumenti conferiti nel Pir. Dunque, l'assimilazione dell'apporto nel Pir quale cessione a titolo oneroso prevista dal citato comma 102 opera unicamente ai fini della normativa Pir (con l'evidente e comprensibile scopo di tassare in modo ordinario i plusvalori latenti maturati fino al momento del conferimento degli strumenti nel Pir), senza poter quindi veder estendere i suoi effetti ai fini di altre disposizioni fiscali.

Tale chiarimento, seppur in linea con le aspettative del mercato, è da salutare con favore in quanto agevola (essendosi escluso ogni rischio di dover restituire la detrazione già fruita) la costituzione di

Pir c.d. fai-da-te anche da parte di coloro, ad esempio business angel, che hanno già un portafoglio di startup e pmi innovative.

Marco Sandoli

© Riproduzione riservata

