

AGEVOLAZIONI

Patent box: le perdite pregresse riducono il reddito agevolabile

di Alessandro Bonuzzi

Nel calcolo del *bonus fiscale* a cui dà diritto il regime del *patent box* è necessario tener conto anche delle **perdite fiscali** eventualmente prodotte dallo sfruttamento del **bene immateriale** (o IP).

La perdita fiscale può verificarsi sia nel caso in cui il bene venga **concesso in uso** a terzi (c.d. utilizzo indiretto) sia qualora lo stesso venga utilizzato **direttamente** dall'impresa. Si ha un risultato negativo quando i costi fiscalmente rilevanti sostenuti per l'accrescimento del bene **superano** i ricavi derivanti dal relativo sfruttamento. È più probabile che ciò accada nella **fase iniziale** di sviluppo dell'IP in cui si concentrano ingenti investimenti a fronte di un basso o nullo riscontro del prodotto sul mercato.

La **circolare dell'Agenzia delle entrate n. 11/E/2016** ha fornito importanti chiarimenti sul trattamento delle perdite generate nell'ambito del *patent box*. Secondo il documento di prassi la perdita del singolo IP deve essere **memorizzata** sin dal 2015 anche in assenza di opzione per il regime. Infatti, in caso di **successiva opzione**, ai fini del calcolo della variazione in diminuzione spettante, l'impresa beneficiaria dovrà effettuare una **compensazione** tra i **redditi** e le **perdite** prodotte nei periodi precedenti all'opzione.

In particolare, **nell'ipotesi in cui nel periodo precedente all'opzione sia presente solo una perdita**, questa deve essere **scomputata dal reddito prodotto dallo stesso bene immateriale** in vigore del regime, fino ad esaurimento e senza che operino limiti temporali.

Si osservi che la gestione delle perdite deve essere **distinta** per ogni singolo IP. In altri termini, le perdite fiscali prodotte da un determinato bene immateriale devono essere compensante, nell'ambito del regime del *patent box*, con gli eventuali redditi del **medesimo** bene immateriale, senza che possano impattare sul reddito generato da altri IP per i quali l'impresa ha esercitato l'opzione.

Va da sé che, sotto il profilo temporale, lo scomputo riguarda i redditi prodotti nel **quinquennio** di efficacia dell'opzione.

Sul punto, il documento di prassi precisa che questa interpretazione appare **coerente** con la disciplina generale del *patent box*, secondo cui l'opzione è separata per ogni singolo bene immateriale, in modo che un'impresa, che ha il diritto di sfruttare due IP, può decidere di applicare il regime agevolato solo per uno.

Per meglio comprendere il funzionamento del meccanismo di scomputo descritto si veda il seguente **esempio** costruito sulla scorta di quello contenuto nella circolare n.10/E.

L'impresa X ha optato per il *patent box* per il marchio **A, nel 2015**, e opta per il regime per il marchio **B, nel 2016**. Si ipotizzi che i marchi generino i seguenti risultati fiscali differenziali nel rispettivo periodo di osservazione.

ANNO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MARCHIO A	-100	-200	-300	100	100	/
MARCHIO B	-500	150	250	300	300	250

Le perdite del **marchio A** realizzate nei primi 3 esercizi del quinquennio (2015-2019) **azzerano integralmente** il reddito agevolabile prodotto dal bene negli anni 2018 e 2019.

Con riferimento al **marchio B**, invece, la somma dei redditi del quinquennio eccede la perdita, della quale si deve comunque tener conto ancorché prodotta nell'anno **ante opzione**. Il bene è atto a generare un *bonus fiscale* a partire dal 2018.

Si ricorda, infine, che i componenti positivi e negativi ascrivibili al bene immateriale concorrono in modo **ordinario** alla determinazione del reddito di impresa di periodo anche quando **non venga operata alcuna variazione in diminuzione per fruire dell'agevolazione**.