



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

CONVEGNO: IL PATENT BOX A TRE ANNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DI QUESTA
AGEVOLAZIONE

Disciplina Patent Box

15 marzo 2018

Giuseppe Giordano, Dottore Commercialista e Revisore Legale Commissione di Studio Start up e PMI innovative e finanza agevolata;

Stefania Pili, Dottore Commercialista e Revisore Legale Commissione di Studio Start up e PMI innovative e finanza agevolata;

Antonio Musso, Dottore Commercialista e Revisore Legale Commissione di Studio Start up e PMI innovative e finanza agevolata;

Obiettivo della misura

Il regime ha l'obiettivo di rendere il mercato italiano maggiormente attrattivo per gli investimenti nazionali ed esteri di lungo termine, tutelando al contempo la base imponibile italiana, in quanto:

- incentiva la collocazione in Italia dei beni immateriali attualmente detenuti all'estero da imprese italiane o estere;
- incentiva il mantenimento dei beni immateriali in Italia, evitandone la ricollocazione all'estero;
- favorisce l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.



Lo scenario di riferimento

Il regime è:

- OPZIONALE
- QUINQUENNALE
- RINNOVABILE
- IRREVOCABILE

L'Ambito soggettivo

- DITTE INDIVIDUALI
- SOCIETA' DI PERSONE
- ENTI NON COMM (ATT. COMM)
- SOCIETA' DI CAPITALI
- STABILI ORGANIZZAZIONI



Beni immateriali ammissibili

L'agevolazione consiste nell'esclusione dal reddito complessivo del 50% dei redditi derivanti dall'utilizzazione dei seguenti beni immateriali (o Intellectual property - IP):

- ✓ **software** protetto da copyright;
- ✓ **brevetti industriali** (concessi o in corso di concessione);
- ✓ **marchi d'impresa registrati o in corso di registrazione***;
- ✓ **disegni e modelli** giuridicamente tutelabili;
- ✓ processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (**Know-how**); .
- ✓ due o più beni immateriali tra quelli indicati alle lettere da a) a d), collegati tra loro da un **vincolo di complementarietà** tale per cui la realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi sia subordinata all'uso congiunto degli stessi.

Per beneficiare del regime i soggetti passivi d'imposta sono tenuti a **svolgere attività di R&S** finalizzate allo sviluppo, mantenimento, accrescimento del valore degli IP di cui sopra.

*Il D.L. n. 50/2017 ha sancito **l'esclusione dei marchi** dal campo di applicazione del Patent Box a partire dal 1° gennaio 2017.

Novità Decreto Ministeriale 28 novembre 2017

- ✓ L'art. 13 del DM 28 novembre 2017 ("*Grandfathering*"), reca la disciplina transitoria di coordinamento delle nuove regole con quelle precedenti;
- ✓ L'opzione di cui all'art. 4 esercitata per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 può avere ad oggetto i marchi d'impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione; in tal caso, l'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta ovvero, se inferiore, fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile.
- ✓ Ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione di cui al comma 1, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e per ciascun periodo di imposta di efficacia di tale opzione, indica nella dichiarazione dei redditi gli elementi previsti dall'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 4 nonché i Paesi esteri in cui sono fiscalmente residenti:
 - a) la società che esercita il controllo diretto sul soggetto stesso;
 - b) la società che esercita il controllo indiretto sul soggetto stesso che, a sua volta, è controllata esclusivamente dallo Stato o da altri enti pubblici o da persone fisiche ovvero non è controllata da alcun soggetto;
 - c) le società correlate dalle quali il soggetto ha ricevuto compensi per lo sfruttamento dei marchi d'impresa oggetto dell'opzione.

L'art. 14 (titolato "*Scambio d'informazioni per le opzioni sui marchi*") regola lo scambio spontaneo d'informazioni con i Paesi terzi membri dell' Inclusive Framework on BEPS. In particolare, è previsto che l'Agenzia comunichi alle amministrazioni fiscali dei Paesi di residenza fiscale delle società controllanti e correlate il nominativo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione per i marchi d'impresa. Tali nominativi devono essere comunicati entro 3 mesi dalla ricezione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stata fruita l'agevolazione derivante dall'utilizzo dei marchi.

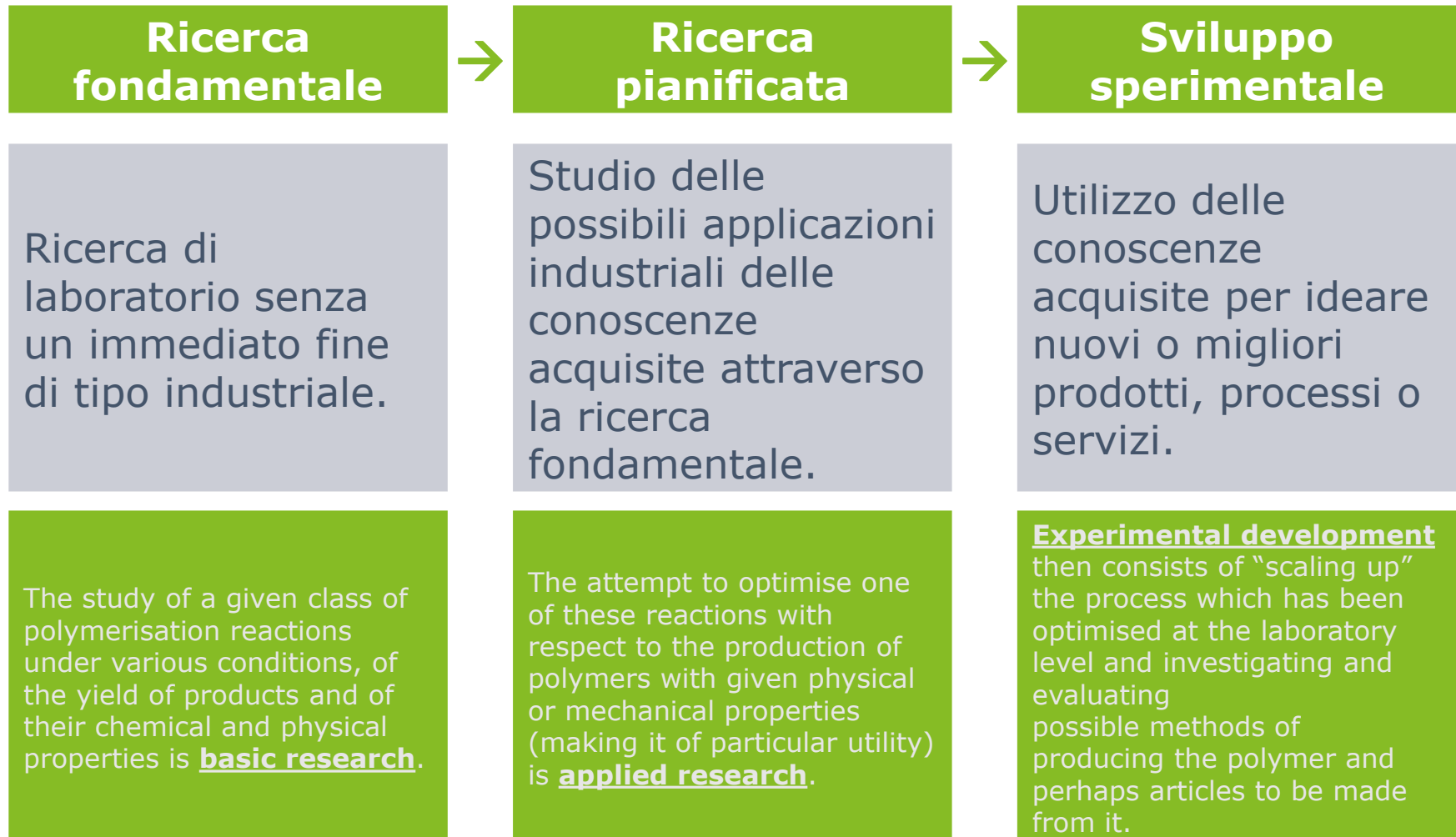
Spese di R&S

Le attività di R&S finalizzate allo sviluppo, mantenimento, accrescimento del valore degli IP, come modificate dall'Art. 8 del D.M. 28 novembre 2017, sono:

- ✓ ricerca fondamentale;
- ✓ ricerca applicata;
- ✓ design;
- ✓ ideazione e realizzazione di software protetto da copyright;
- ✓ le ricerche preventive, i test, gli studi e interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi di anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione di essi;

Si richiede la sussistenza di un **diretto collegamento** tra le attività di R&S e i beni immateriali, nonché fra questi ultimi e il relativo reddito agevolabile derivante dai medesimi.

Attività ammissibili – Focus sulla R&S «tradizionale»

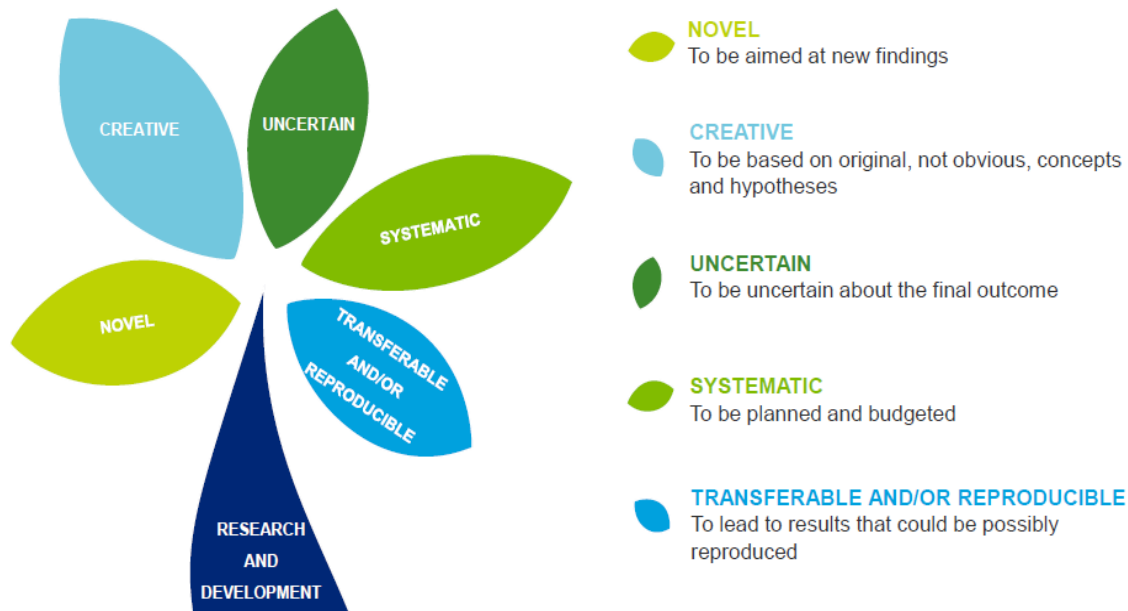


Credito d'imposta per attività di R&S

R&D Definition: R&D criteria (Frascati Manual)

L'elencazione delle diverse tipologie di attività ammissibili al beneficio contenute del decreto attuativo ricalca le definizioni della vigente disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione di cui alla Comunicazione della Commissione (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014.

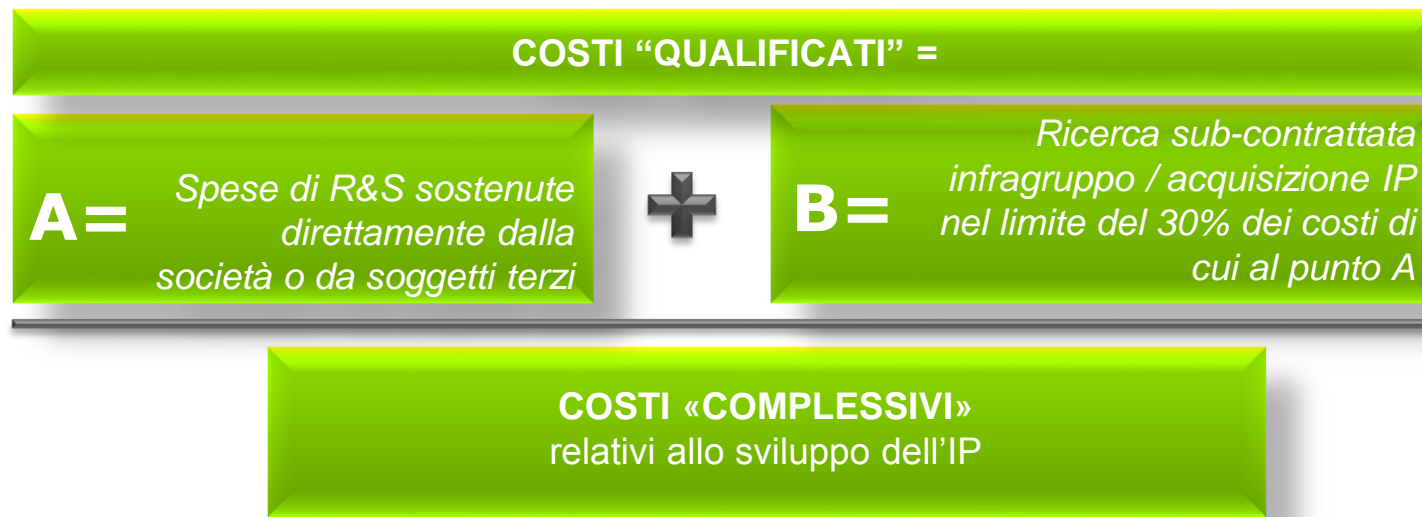
La suddetta disciplina comunitaria ha come base di riferimento le nozioni ed i concetti elaborati in ambito OCSE ai fini dell'elaborazione delle raccomandazioni metodologiche per le rilevazioni statistiche delle attività di ricerca e sviluppo adottate con il c.d. "Frascati Manual" (Manuale di Frascati).



Requisito di attività sostanziale – "Modified Nexus Approach"

- In base a quanto stabilito dall'Action 5 del piano «BEPS» dell'OCSE, lo scopo del «nexus approach» è quello di garantire la fruizione dei benefici dei regimi di Patent box in relazione ai redditi derivanti dall'uso di IP solo qualora sia stata condotta dal soggetto passivo d'imposta un'**effettiva attività di R&S** (principio della cosiddetta «substantial activity»).
- Il «nexus approach» richiede la necessaria presenza di un "**tracking system**" dei costi sostenuti con riguardo ad **ogni singolo IP (a regime)**.
- Il «**nexus ratio**» è il rapporto tra i costi «qualificati» e i costi «complessivi», attraverso il quale viene determinata la quota di reddito agevolabile effettivamente fruibile.
- I **costi «qualificati»** rappresentano le spese direttamente connesse al bene immateriale sostenute per attività di R&S, in proprio o commissionata a soggetti terzi, incrementate, nel limite del 30% di tali spese, dei costi di acquisizione dei beni immateriali (anche in licenza) e per ricerca sub-contrattata infragruppo (c.d. «up-lift»).
- I **costi «complessivi»** rappresentano tutti i costi sostenuti per attività di R&S.

Il «nexus ratio»



Con riferimento al primo periodo d'imposta di efficacia delle disposizioni (2015) e per i due successivi i costi da considerare sono quelli sostenuti nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi e nei tre periodi d'imposta precedenti e sono assunti complessivamente. A partire dal periodo d'imposta 2018 i costi da considerare saranno quelli sostenuti nei periodi d'imposta in cui le disposizioni trovano applicazione e saranno assunti distintamente per ciascun IP.

Possibili modalità di utilizzo degli IP

➤ Si suddividono in due differenti categorie:

Modalità di utilizzo	Reddito agevolabile	Ruling
1. <u>Utilizzo indiretto</u>	Canoni derivanti dalla concessione in uso del diritto all'utilizzo degli IP, al netto dei costi fiscalmente rilevanti, diretti e indiretti, ad essi connessi	Opzionale
2. <u>Utilizzo diretto</u>	Contributo economico derivante dall'IP, che ha concorso algebricamente a formare il reddito o la perdita d'impresa (con riguardo a ciascun IP), al netto dei costi fiscalmente rilevanti, diretti e indiretti , ad essi connessi	Obbligatorio

Il **contributo economico** consiste in un reddito figurativo ascrivibile agli IP, incorporato nel reddito rinveniente dall'attività complessiva svolta dal contribuente. Tale approccio, di fatto, assume l'esistenza di un ramo d'azienda autonomo deputato alla concessione in uso dei beni immateriali allo stesso contribuente.

I costi indiretti devono essere tenuti in conto in riduzione del reddito agevolabile. Per questo è richiesto che tali costi vengano ripartiti sugli IP secondo una **metodologia di allocazione coerente**.

Procedura di *ruling*

- Facoltativa nel caso di utilizzo indiretto o di realizzo plusvalenze da vendita IP nell'ambito di operazioni infragruppo;
- Obbligatoria nel caso di utilizzo diretto.

La procedura si articola nelle seguenti fasi:

- **invio dell'Opzione** per il regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali in via telematica per i primi 2 esercizi, comunicata nella dichiarazione dei redditi a partire dall'esercizio 2017;
- **deposito dell'istanza di accordo preventivo** connessa all'utilizzo diretto di beni immateriali di cui all'art. 6, comma 1, del Decreto attuativo, entro il 31 dicembre;
- **invio documentazione di supporto all'istanza, unitamente a memorie integrative** atte a illustrare e integrare l'istanza, all'Agenzia delle Entrate competente entro 120 giorni dall'avvenuta presentazione dell'istanza;
- **svolgimento della procedura di *ruling*** che auspicabilmente dovrebbe concludersi con la firma dell'accordo.

Invio dell'Opzione di accordo preventivo

- La comunicazione dell'opzione per l'anno d'imposta 2017 e successivi deve essere comunicata nella dichiarazione dei redditi.
- È stato inserito il nuovo Quadro OP – Comunicazione Regimi Opzionali che in Sezione IV permette di gestire le Opzioni Patent Box.
- Nei Righi OP16-OP20 dovranno essere indicati il numero di beni oggetto di opzione e l'ammontare di reddito agevolabile per ciascuna tipologia di beni.

SEZIONE IV Patent box (D.M. 28/11/2017)		Numero beni	Reddito agevolabile
	OP16 Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a)	1	2
			,00
	OP17 Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b)	1	2
			,00
	OP18 Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c)	1	2
			,00
	OP19 Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d)	1	2
			,00
	OP20 Beni immateriali collegati da vincolo di complementarità (art. 6, c. 1, lett. e)	1	2
			,00

Efficacia dell'Opzione:

- Immediata solo nei casi di utilizzo indiretto del bene immateriale
- Nei casi di utilizzo diretto dei beni immateriali l'opzione sarà efficace solo al momento di presentazione dell'istanza di ruling e della relativa documentazione integrativa.

Istanza di *ruling*

(nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali)

CONTENUTO:

- a) denominazione dell'impresa, sede legale o il domicilio fiscale, se diverso, il codice fiscale e/o la sua partita IVA e, l'eventuale domiciliatario nazionale per la procedura;
- b) l'indirizzo della stabile organizzazione nel territorio dello Stato, per le imprese non residenti, le generalità e l'indirizzo in Italia del rappresentante per i rapporti tributari di cui all'articolo 4, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (domiciliatario per la procedura);
- c) l'indicazione dell'oggetto dell'accordo preventivo con dettaglio dei metodi e dei criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa;
- d) l'indicazione della tipologia di bene immateriale dal cui utilizzo deriva il reddito agevolabile, e del vincolo di complementarietà tra tali beni, qualora esistente;
- e) l'indicazione della tipologia di attività di ricerca e sviluppo svolta/e ed il diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni di cui all'articolo 6 del decreto;
- f) la firma del legale rappresentante o di altra persona munita dei poteri di rappresentanza.

Istanza di *ruling* per le PMI

(nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali)

Il provvedimento n. 154278 del 1.1.2015 ha precisato che la PMI può presentare l'istanza:

- a) Individuando analiticamente i beni immateriali dal cui utilizzo diretto deriva la produzione della quota di reddito di impresa agevolabile;
- b) Indicando dettagliatamente il vincolo di complementarietà, qualora esistente, tra i beni immateriali di cui alla precedente lettera a, utilizzati congiuntamente, come un unico bene immateriale, ai fini dell'agevolazione nell'ambito della realizzazione di un prodotto o processo;
- c) Fornendo chiara descrizione dell'attività di ricerca e sviluppo svolta e del diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento di valore dei beni di cui alla precedente lettera a; a, b e c.

Non è, pertanto, obbligata ad illustrare i metodi ed i criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita, dei beni di cui alle citate lettere a e b e le ragioni per cui tali metodi e criteri sono stati selezionati.

I predetti metodi e criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita, **potranno essere definiti in contraddittorio** con l'ufficio nel corso della procedura di accordo preventivo"

Invio della documentazione integrativa– entro 120 gg dall’invio dell’istanza

(nel caso di utilizzo diretto dei beni immateriali)

La documentazione indicata nell’istanza di ruling relativa a può essere integrata per quanto indicato ai punti 3, 4, 5 del Provv. Agenzia delle Entrate del 1.1.2015 ovvero per le parti relative a :

- a) L’individuazione analitica i beni immateriali dal cui utilizzo diretto deriva la produzione della quota di reddito di impresa agevolabile ovvero l’indicazione dettagliata del vincolo di complementarietà, qualora esistente, tra i beni immateriali, utilizzati congiuntamente, come un unico bene immateriale, ai fini dell’agevolazione nell’ambito della realizzazione di un prodotto o processo;
- b) La descrizione dell’attività di ricerca e sviluppo svolta e del diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l’accrescimento di valore dei beni di cui alla precedente lettera a;
- c) L’illustrazione dettagliata dei metodi e dei criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d’impresa o della perdita, nonché le ragioni per le quali tali metodi e criteri sono stati selezionati.

Evoluzione Normativa

- ✓ Articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 - **Legge di Stabilità 2015** – Istituzione
- ✓ Art. 5, comma 1, del decreto legge 24 gennaio 2015, n. 3 – **Investment Compact**;
- ✓ Art. 1, comma 148, lett. a), della legge 28 dicembre 2015, n. 208 - **Legge di Stabilità 2016**;
- ✓ **Decreto Attuativo** del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 30 luglio 2015 – Attuazione
- ✓ Decreto ministeriale 28.11.2017 – Eliminazione marchi

Prassi

- ✓ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 novembre 2015 n. 144042;
- ✓ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'1 dicembre 2015, n.154278;
- ✓ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2016, n. 43572;
- ✓ Circolare dell'Agenzia delle entrate dell'1 dicembre 2015, n. 36/E;
- ✓ Circolare dell'Agenzia delle entrate del 7 aprile 2016, n. 11/E.



CONVEGNO: IL PATENT BOX A TRE ANNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DI QUESTA
AGEVOLAZIONE

Grazie per l'attenzione

15 marzo 2018

Giuseppe Giordano, componente della commissione Start up e PMI innovative e finanza agevolata;
Stefania Pili, componente della commissione Start up e PMI innovative e finanza agevolata;
Antonio Musso, componente della commissione Start up e PMI innovative e finanza agevolata.