



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

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

Spunti pratici sull'andamento dei contraddittori

Genova, 15 marzo 2018

Dott. Ranieri Villa – Dottore Commercialista e Revisore Legale

Indice

1. Aggiornamento sull'andamento dei contraddittori con l'Ufficio
2. Richieste dell'Agenzia delle Entrate
3. L'esperienza delle PMI

Aggiornamento sull'andamento dei contraddittori con l'Ufficio

Patent Box Update

SITUAZIONE INIZIO 2017

- L'Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali della direzione centrale Accertamento ha chiuso i primi quattro accordi preventivi con soggetti che presentano un volume di affari superiore a 300 milioni di euro. Due delle aziende interessate operano nel campo della moda mentre le altre sono attive nel settore della chimica e della produzione di beni finalizzati ad applicazioni nei settori dell'energia e delle telecomunicazioni.

Metodologie utilizzate

- Per la quantificazione del reddito agevolabile è stato utilizzato in tre casi il metodo Confronto di prezzo (Cup - Comparable uncontrolled price interno ed esterno) e in uno quello della ripartizione degli utili (Rpsm - Residual profit split). I beni immateriali agevolati sono stati sia marchi sia brevetti, disegni, modelli e know how.

DOPO UN ANNO

- In un contesto come quello italiano, caratterizzato dalla presenza di importanti marchi di rilevanza mondiale, le imprese dovranno dedicare maggiori risorse ed attenzione nel "codificare" il proprio sapere, sia attraverso l'ottenimento di brevetti finalizzati a proteggere le proprie innovazioni, che attraverso la protezione e regolamentazione del proprio know-how aziendale, al fine di continuare a poter beneficiare dei grandi vantaggi concessi dal Patent Box.

Aggiornamento sull'andamento dei contraddittori con l'Ufficio Risultati 2017 e Azioni 2018

% di istanze di accesso al PB che saranno esaminate negli anni 2018-2020

Risultati raggiunti

AREA STRATEGICA PREVENZIONE

Beneficiari nel 2015 per utilizzo indiretto
620 (320 ML € di reddito detassato)
Accordi raggiunti nel 2017
431

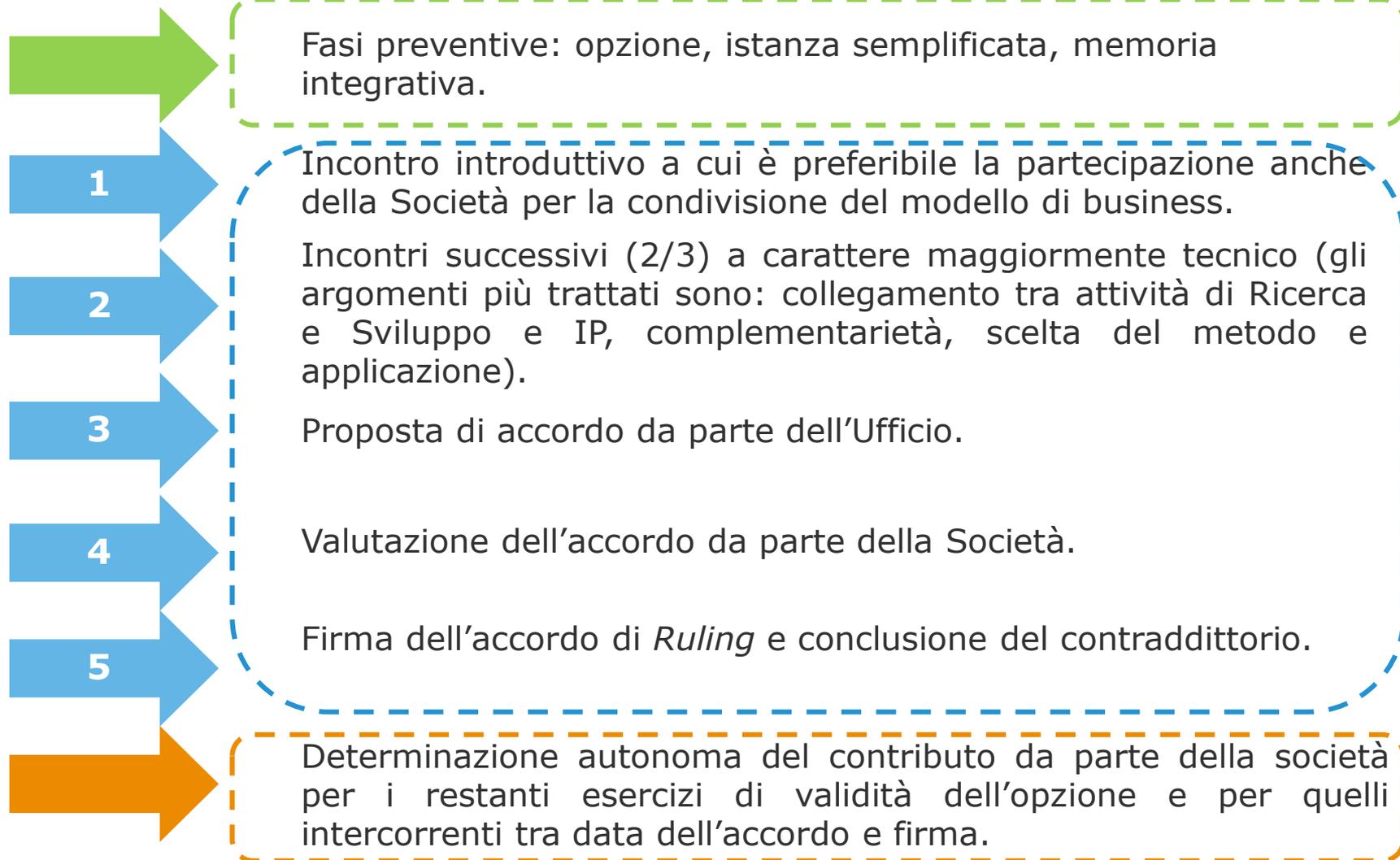
Fonte Mef

INDICATORI	TARGET		
	2018	2019	2020
% di grandi contribuenti che accedono al regime di <i>cooperative compliance</i> rispetto alla platea	35%	50%	10%
% di incremento delle istanze di accordo preventivo concluse (<i>Ruling internazionale</i>) rispetto alle istanze concluse nell'anno 2017 (pari a 51)	10%	15%	20%
% di esame delle istanze di accesso alle agevolazioni connesse all'utilizzo di beni immateriali (<i>patent box</i>) presentate entro il 31/12/2015	100%	-	-
% di esame delle istanze di accesso alle agevolazioni connesse all'utilizzo di beni immateriali (<i>patent box</i>) presentate nel 2016	90%	100%	-
% di esame delle istanze di accesso alle agevolazioni connesse all'utilizzo di beni immateriali (<i>patent box</i>) presentate nel 2017	-	90%	100%
% di esame delle istanze di accesso alle agevolazioni connesse all'utilizzo di beni immateriali (<i>patent box</i>) presentate nel 2018	-	-	90%

Fonte Agenzia delle Entrate

Aggiornamento sull'andamento dei contraddittori con l'Ufficio

Fasi per raggiungere l'accordo: procedimento obbligatorio nel caso di utilizzo diretto, facoltativo se indiretto infragruppo



Richieste dell'Agenzia delle Entrate

Alcune delle principali tematiche emerse in sede di contraddittorio

L'Ufficio accordi preventivi e controversie internazionali e le Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate si sono attivate nella richiesta di documentazione e delucidazioni supplementari ai fini dell'avanzamento del contraddittorio per il Patent Box, in merito ai seguenti temi:

- **Presenza di ulteriori fattori di extra reddito (soft intangible);**
- **Suddivisione dei ricavi conseguiti per bene immateriale anche per paese in cui è registrato il bene al momento della richiesta dell'agevolazione;**
- **Riconduzione dei singoli marchi agevolati sotto l'egida del marchio ombrello e conseguente impossibilità di agevolare singolarmente e distintamente i marchi relativi ai diversi prodotti/linee di prodotto/famiglie di prodotto;**
- **Complementarietà e segregazione del Conto Economico, con particolare attenzione al caso di beni o famiglie in perdita;**

- Quadratura dei dati gestionali rispetto al bilancio d'esercizio;
- Criteri di imputazione dei costi di R&S ascrivibili agli IP;
- Completezza degli IP;
- Coordinamento con Credito d'imposta R&S.

Richieste dell'Agenzia delle Entrate

Alcune questioni affrontati negli accordi preventivi (1)

1. Presenza di ulteriori fattori di extra reddito (soft intangible).

In alcuni casi l'Agenzia, partendo dall'analisi della Memoria Integrativa, identifica la possibile presenza di *Soft Intangible*, ovvero IP non agevolabili ai sensi della normativa vigente, come liste clienti (c.d. *Marketing returns*), liste fornitori, economie di scala (c.d. *Manufacturing returns*) ed altri *marketing intangibles*, a cui ricondurre parte del reddito agevolabile che non beneficerebbe dell'agevolazione.

Ove sia stato utilizzato il Metodo del Residual Profit Split (RPSM), i soggetti comparabili (utilizzati per l'individuazione del profitto rutinario delle funzioni individuate) abbiano anch'essi tali soft intangible. Conseguentemente il reddito agevolabile determinato in modo residuale risulta già «nettato» dell'eventuale presenza di tali beni non agevolabili.

Nei casi in cui le motivazioni sopra riportate non siano accolte dall'Ufficio, le logiche di calcolo del beneficio ne risentono di conseguenza. L'Ufficio infatti, in assenza di fattori oggettivi per l'indicazione del reddito ascrivibile a tali beni (non agevolabili), al fine di ridurre il beneficio richiede un innalzamento dei valori utilizzati dalla società per valorizzare le attività rutinarie.

Richieste dell'Agenzia delle Entrate

Alcuni quesiti affrontati negli accordi preventivi (2)

2. Suddivisione dei ricavi conseguiti per bene immateriale anche per paese in cui è registrato il bene al momento della richiesta dell'agevolazione.

In alcuni casi l'Agenzia, partendo da una analisi dei Paesi in cui gli IP oggetto di opzione risultano registrati (estesi), sostiene che non sia possibile detassare il sovra-reddito realizzato nei paesi in cui tali IP risultino privi di protezione.

Tra le condizioni necessarie previste dalla norma, per poter detassare il reddito generato dall'utilizzo di un IP in un determinato Paese, non è previsto che quell'IP sia registrato in quello specifico Paese.

La norma richiede un solo requisito oggettivo: che l'IP sia registrato o in corso di registrazione. La relazione illustrativa al decreto attuativo all'articolo 6 (definizione di bene immateriale) chiarisce che "i beni immateriali oggetto del regime in parola sono non solo quelli tutelati in Italia ma anche quelli tutelati in un qualsiasi paese estero in base alle norme ivi applicabili". Ciò premesso, è necessario ricordare che il brevetto consiste nella facoltà esclusiva di realizzare l'invenzione e di trarne profitto nel territorio di uno stato in cui si effettua la registrazione; in particolare, il brevetto conferisce al titolare il potere di vietare ai terzi di produrre, usare, mettere in commercio, vendere o importare e pertanto la strategia di tutela degli IP non si estrinseca affatto attraverso l'estensione della tutela nei paesi di vendita, ma è una strategia complessa che tiene conto di molti elementi di cui il principale è coprire i paesi in cui sono presenti concorrenti che potrebbero copiare e produrre il bene. Pertanto, anche se vendo un macchinario in un paese a cui non ho esteso la protezione, avrò comunque un ricavo da IP registrato e per cui la protezione ha operato attivamente. Peraltro, si ricorda che, il deposito di una domanda di brevetto anche in un solo paese costituisce stato dell'arte e quindi evita la pubblicazione del brevetto in qualunque altro Paese;

Richieste dell'Agencia delle Entrate

Alcuni quesiti affrontati negli accordi preventivi (3)

3. Riconduzione dei singoli marchi agevolati sotto l'egida del marchio ombrello e conseguente impossibilità di agevolare singolarmente e distintamente i marchi relativi ai diversi prodotti/linee di prodotto/famiglie di prodotto.

In alcuni casi l'Agencia, in presenza di un marchio ombrello (non agevolato, poiché ad esempio non registrato) rispetto alle diverse linee di prodotto, ritiene che parte del sovra-reddito ascrivibile agli IP non debba essere agevolato.

In molti casi va rilevato che il marchio "azienda" non può essere considerato quale marchio "ombrello" in quanto lo stesso, ancorché presente all'interno dei singoli loghi dei marchi aziendali, ha la sola funzione di indentificare il soggetto produttore.

Si ricorda infatti che se un'azienda definisce marchi diversi e sugli stessi effettua investimenti pubblicitari distinti e mirati, ciò dipende dal fatto che vuole proporsi a soggetti diversi, oppure su segmenti di mercato specifici o, più semplicemente, mira a differenziare le proprie linee di prodotti.

Qualora il contribuente dimostri che i marchi riferibili a diversi prodotti/linee di prodotto/famiglie di prodotti sono:

- sviluppati tenendo conto della loro singolarità;
- riconducibili ad un diverso prodotto/linee di prodotto/famiglie di prodotti;
- rivolti a mercati o segmenti di mercato diversi da intendersi come differenti:
 - canali distributivi;
 - target di mercato e/o target di clientela;
- promossi attraverso campagne di marketing distinte:
 - per mezzo di comunicazione,
 - per formula pubblicitaria,

pare logico affermare che gli stessi siano dotati di autonomia e specificità rispetto al marchio "azienda", e conseguentemente, che gli stessi possano essere distintamente agevolati ai fini Patent Box.

Richieste dell'Agenzia delle Entrate

Alcuni quesiti affrontati negli accordi preventivi (4)

4. Complementarietà e segregazione del Conto Economico, con particolare attenzione al caso di beni o famiglie in perdita.

Alcune Direzioni Regionali sostengono che nel caso in cui si abbiano diverse famiglie di prodotti (raggruppate dalla Società in una logica di complementarietà), di cui alcune in utile ed alcune in perdita e con un marchio aziendale che insiste su tutte le famiglie. Queste ultime devono essere considerate ai fini del calcolo del beneficio, come un'unica famiglia.

La complementarietà permette a singoli beni immateriali di essere "combinati" tra di loro venendo a costituire, quale effetto di tale aggregazione, un solo bene, dalle caratteristiche uniche e complesse. Il risultato di tale combinazione è dunque la configurazione di un bene unico all'interno del quale le funzioni tecniche ed economiche dei singoli beni giuridicamente tutelabili assumono una rilevanza totalmente nuova predominante e potenzialmente differente rispetto a quella preesistente.

Quanto sopra riportato risulta supportato anche dal fatto che:

- I. In alcuni casi (per i beni dal contenuto tecnologico), i prodotti commercializzati dalla Società non potrebbero essere ingegnerizzati e prodotti senza l'apporto congiunto di beni immateriali – quali ad esempio software, disegni e modelli, brevetti, e know-how – beni immateriali agevolabili dal contenuto intrinseco prevalentemente di natura tecnica. Al marchio aziendale generale, che insiste su tutte le famiglie, **non può essere attribuita una forza attrattiva portante e prevaricante, tale da far propendere per l'individuazione di un'unica famiglia di prodotto**. L'apporto tecnologico intrinseco nei prodotti è il principale fattore di "scelta" dei clienti e non si ritiene riconducibile alla presenza di un marchio aziendale.
- II. Sostenere l'esistenza di un'unica famiglia potrebbe snaturare le logiche di fondo stabilite dall'OCSE in tema di nexus approach. Infatti, verrebbe meno, o assumerebbe una minore rilevanza la relazione tra reddito agevolabile – IP – attività di ricerca e sviluppo fondamentale per considerare tale regime non «dannoso». Ad esempio nell'ipotesi eventuale di creazione di una nuova famiglia di prodotti generata dall'acquisto da terzi di nuova tecnologia (rappresentata da IP quali ad esempio Brevetti e Know How) si creerebbe una condizione di vantaggio per la Società in termini di "nexus ratio" qualora si adottasse il criterio della singola famiglia di prodotto. In questo caso, rispetto all'impostazione per famiglie «distinte», la capienza del c.d. uplift risulterebbe, a parità di condizioni, nettamente maggiore comportando da un lato la determinazione di un beneficio (ascrivibile ad IP acquistati da terzi e non sviluppati) nettamente maggiore in capo alla Società.
- III. L'esistenza di un marchio trasversale insistente sulle diverse famiglie di prodotto determina che il marchio medesimo assuma potenzialmente una diversa funzione con riferimento ad ogni singola famiglia su cui insiste. In questo modo il marchio assume una funzione economica diversa a seconda della tipologia di azione strategica implementata sulle linee di produzione commercializzate.

Richieste dell'Agenzia delle Entrate e principali tematiche emerse in sede di confronto

Aggiornamento dei benchmark annuale?

Concluso l'accordo, in fase di determinazione autonoma del contributo da parte della società per i restanti esercizi di validità dell'opzione e per quelli intercorrenti tra data dell'accordo e firma ci si chiede se i valori utilizzati per individuare la redditività delle attività routinarie debbano essere oggetto di aggiornamento.

Si è riscontrato un diverso Modus operandi delle varie Direzioni Regionali su questo tema:

1. Richiesta implicita aggiornamento dell'analisi di benchmark (in caso di modifiche rilevanti). In questo caso l'Ufficio rimandando al contenuto dell'accordo sostiene che solo nel caso in cui si rilevino dei cambiamenti nel contesto di riferimento significativi allora la benchmark analisi debba essere aggiornata.
2. Valori utilizzati che risultano fissati per il quinquennio oggetto di opzione. In questo caso l'Ufficio, ha chiaramente riportato nell'accordo che i valori utilizzati per la remunerazione delle funzioni routinarie individuate vengono tenuti «fissi» per il quinquennio oggetto di opzione.
3. Richiesta di aggiornamento dei benchmark. In questo caso l'Ufficio ha richiesto, l'aggiornamento annuale delle analisi.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

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

Grazie per l'attenzione

Genova, 15 marzo 2018

Dott. Ranieri Villa – Dott. Commercialista iscritto all'Albo dell'Ordine di Genova