

PATENT BOX: LE NUOVE OPPORTUNITÀ

Milano, 8 marzo 2016

Importante tassello volto a favorire la crescita delle imprese e dell'occupazione incentivando la collocazione in Italia di *intangibles* e investimenti in ricerca e sviluppo.

OBIETTIVI:

- Portare in ITALIA beni immateriali (IP) detenuti all'estero da imprese italiane o estere;
- Evitare la delocalizzazione di IP "*nazionali*";
- Incentivare le attività di Ricerca & Sviluppo;
- Allinearsi ad altri sistemi di agevolazione fiscale sull'IP esistenti in altri Paesi.

BREVE RIEPILOGO DELL'EXCURSUS 2015:

- ❑ Numero richieste: oltre 4.500;
- ❑ Geografia: Lombardia (1.349), Veneto (706), Emilia Romagna (636), ...;
- ❑ *Intangibles*: marchi (36%), know-how (22%), brevetti (18%), disegni e modelli (14%), software (10%);
- ❑ Tipologia di imprese: Imprese con fatturato compreso tra 10 e 50 Mio. (1.349), subito dopo, imprese con fatturato tra 1 e 5 Mio. (721);
- ❑ Tipologia di utilizzo: utilizzo diretto (93,84%).

RIFERIMENTI NORMATIVI E DI PRASSI

- ❑ LEGGE n° 190 DEL 23.12.2014 (LEGGE DI STABILITÀ), ART. 1, co. 37-45;
- ❑ DECRETO INVESTMENT COMPACT – D.L. n° 3 DEL 24.01.2015;
- ❑ DECRETO DEL MINISTRO DELLO SVILUPPO ECONOMICO DI CONCERTO CON IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE DEL 30.07.2015;
- ❑ PROVVEDIMENTO A.d.E. n° 144042 DEL 10.11.2015 (Approvazione del Modello per l'“Opzione del regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali”);
- ❑ PROVVEDIMENTO A.d.E. n° 154278 DEL 1.12.2015 (Modalità di accesso alla procedura);
- ❑ CIRCOLARE n° 36/E DEL 1.12.2015.

NORMATIVA DI CONFRONTO

- CREDITO D'IMPOSTA ASSUNZIONE LAVORATORI ALTAMENTE QUALIFICATI:
ART. 24 DEL D.L. n° 83 DEL 22.06.2012;
- START UP INNOVATIVE: ARTT. 25-32 D.L. n° 179 DEL 18.10.2012 (Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese);
- CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO: ART. 3 D.L. n° 145 DEL 23.12.2013;
- PMI INNOVATIVE: D.L. n° 3 DEL 24.01.2015 (Misure urgenti per il sistema bancario e gli investimenti).

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45**

Caratteristiche dell'opzione – co. 37

- DURATA QUINQUENNALE;
- IRREVOCABILE;
- RINNOVABILE.

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45**

Soggetti abilitati – co. 38

TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA:

- PERSONE FISICHE;
- SOCIETÀ DI CAPITALI, ENTI E TRUST, di cui al comma 1, dell'art. 73, lett. a) e b) del TUIR;
- ENTI E TRUST, di cui al comma 1, dell'art. 73, lett. c) del TUIR;
- SOGGETTI NON RESIDENTI, di cui al comma 1, dell'art. 73, lett. d) del TUIR;
- SOCIETÀ DI PERSONE, di cui all'art. 5, comma 1 del TUIR.

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45**

Soggetti NON abilitati – co. 38

- SOCIETÀ IN FALLIMENTO;
- SOCIETÀ IN LIQUIDAZIONE COATTA;
- SOCIETÀ DI GRANDI DIMENSIONI IN AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA;
- LAVORATORI AUTONOMI.

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45**

**Art. 6 D.M.
30.07.2015**

Beni agevolabili – co. 39

- OPERE DELL'INGEGNO;
- BREVETTI INDUSTRIALI;
- MARCHI D'IMPRESA;
- DISEGNI E MODELLI;
- PROCESSI, FORMULE E INFORMAZIONI
RELATIVE AD ESPERIENZE ACQUISITE IN
CAMPO INDUSTRIALE, COMMERCIALE O
SCIENTIFICO.

TIPOLOGIA DI UTILIZZO

- UTILIZZO DIRETTO;
- UTILIZZO INDIRETTO;
- VENDITA.

METODI DI VALUTAZIONE DELL'IP (PIV 2015)

METODI DEL COSTO:

- ① Costo storico aggiustato;
- ② Costo unitario corrente;
- ③ Costo unitario di produzione.

METODI DEL REDDITO:

- ① DCF;
- ② Criterio delle opzioni reali;
- ③ Greenfield method (Build-Up).

METODI DI MERCATO:

- ① Criterio delle transazioni comparabili;
- ② Criterio delle royalties di mercato.

Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45

Tipologia dell'agevolazione – co. 39
(continua) e 40

Non concorre a formare reddito complessivo il 50% del “reddito agevolabile”:

- a) Concessione in uso a terzi;
- b) Utilizzo diretto.

Non concorrono a formare il reddito complessivo le plusvalenze derivanti dalla cessione dei “beni”, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo della cessione sia reinvestito, prima della chiusura del II esercizio successivo nella manutenzione o nello sviluppo di altri *intangibles*.

Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45

Condizioni particolari – co. 41

“Le condizioni dei commi da 37 a 40 si applicano a condizione che i soggetti che esercitano l’opzione...svolgano le attività di ricerca e sviluppo anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l’impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l’impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati, finalizzate alla produzione dei beni di cui al comma 39”.

**Art. 8 D.M.
30.07.2015**

DEFINIZIONE DI ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO

- Ricerca fondamentale;
- Ricerca applicata;
- Design;
- Ideazione e realizzazione del software protetto da copyright;
- Ricerche preventive, test e ricerche di mercato, studi finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione;
- Attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e/o la rinomanza dei marchi.

Criteria per l'esercizio dell'opzione

L'opzione va esercitata per singolo IP (che potrebbe essere utilizzato anche per produrre o commercializzare più prodotti);

Se più IP sono legati da complementarietà per la realizzazione di un prodotto o processo, sono considerati un singolo IP.

Esempio

La società ALFA è titolare dei Marchi A e B, dei Brevetti C, D, E e F e dei know-how G e H. Produce e commercializza 4 prodotti, alcuni dei quali incorporano più tecnologie brevettate. I brevetti C e D, nonché il know-how H sono complementari per la produzione del prodotto 1.

Prodotto	Marchio A	Marchio B	Brevetto C	Brevetto D	Brevetto E	Brevetto F	Know-how G	Know-how H
Prodotto 1	X		X	X				X
Prodotto 2		X			X			
Prodotto 3		X			X	X		
Prodotto 4	X					X	X	

La società ALFA potrà esercitare l'opzione in relazione a ciascuno degli IP su indicati, salvo che per i brevetti C e D, che vanno considerati congiuntamente come singolo IP.

Legge di Stabilità 2015 (190/2014) – Art. 1, co. 37-45

Reddito agevolabile – co. 42 e 42-bis

È agevolabile la quota di reddito determinata sulla base del rapporto tra:

Costi per R&S sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo dell'IP (N)
+ Up-lift

Costi complessivi sostenuti per produrre l'IP (D)

N = Costi sostenuti per RS svolta:

- Direttamente dal beneficiario;
- Da università ed enti di ricerca;
- Da società estranee al gruppo.

+ Costi riaddebitati da società del gruppo svolta da terzi

+ Costi sostenuti per accordo di ripartizione (Prov. 2010/137654 T.P.)

D = N + Costi di R&S derivanti da:

- Costi sostenuti dal beneficiario per R&S in outsourcing a soc. gruppo;
- Costo di acquisizione (acquisto, licenza) dell'IP.

Up-lift = minore tra (D-N) e 30% di N

Esempio del beneficio

La società Alfa consegue royalties di 500 derivanti dalla concessione in licenza di un IP e sostiene costi di R&S complessivi di 200 di cui:

- a) 120 relativi a costi di R&S sostenuti direttamente;
- b) 20 relativi a costi di R&S svolti in outsourcing da società del gruppo;
- c) 60 relativi a costi di acquisizione dell'IP.

	Senza opzione P.B.	Con opzione P.B.
Proventi da IP	500	500
Costi R&S "qualificati" per IP	---	120
Costi R&S complessivi per IP	200	200
Up-lift (minore tra D-N) e 30% di N	---	Minore tra (200-120)= 80 e 30% di 120= 40
Rapporto (N+Up-lift)/D	---	80%
Reddito da IP	$500 - 200 = 300$	$500 - 200 = 300$
Reddito escluso per agevolazione "a regime" = Reddito da IP x rapporto x 50%	----	$300 \times 80\% \times 50\% = 120$
IRES e IRAP	$300 \times 31,4\% = 94,20$	$(300-120) \times 31,4\% = 56,52$
Tax rate effettivo	31,4%	18,84%

Disciplina transitoria

Per gli esercizi “*solari*” 2016 e 2017 si procede con una determinazione aggregata dei costi di R&S rilevanti. In particolare si terrà conto dei costi sostenuti nel periodo fiscale in corso e nei 3 precedenti, senza distinzione per singolo IP (Art. 9, co. 6, lett. a) del D.M. MISE).

Costi per il 2016: 2016 - 2015 - 2014 - 2013

Costi per il 2017: 2017 - 2016 - 2015 - 2014

Disciplina a regime

Dal 2018 si procede al calcolo del Rapporto assumendo “*distintamente per ciascun bene immateriale*” i costi “*sostenuti nei periodi di imposta in cui le presenti disposizioni trovano applicazione*”.

Costi per il 2018: 2018 - 2017 - 2016 – 2015

Costi per il 2019: 2019 - 2018 - 2017 - 2016 - 2015

NECESSITÀ DI DOTARSI DI UN SISTEMA DI TRACKING

Art. 11 D.M.
30.07.2015

TRACCIABILITÀ DELLE SPESE E DEI REDDITI

“Il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo di cui all’articolo 8 e i beni immateriali di cui all’articolo 6, nonché fra questi ultimi e il relativo reddito agevolabile derivante dai medesimi, deve risultare da un adeguato sistema di rilevazione contabile o extracontabile”.

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014) –
Art. 1, co. 37-45**

Reddito agevolabile – co. 43

“L’esercizio dell’opzione di cui al comma 37 rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446”.

Presentazione della domanda per il 2016

È già possibile presentare la domanda per aderire al Patent Box per il quinquennio 2016-2020 e l'eventuale istanza di ruling nel caso di utilizzo diretto;

Le aziende che vi aderiscono, nel caso di utilizzo diretto, potranno beneficiare della detassazione sui redditi per gli *intangibles*, oggetto del ruling, in misura pari al 40% nel 2016 e del 50% per gli esercizi 2017-2020.

**Articolo 1, commi da 37 a 45, legge 23 dicembre 2014, n.190
Decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 30 luglio 2015**

**SOGGETTO
CHE ESERCITA
L'OPZIONE**

			Nome			Sesso	
						M	F
Data di nascita			Comune (o Stato estero) di nascita			Provincia (sigla)	
giorno	mese	anno					
Periodo d'imposta cui si riferisce la comunicazione							
dal	giorno	mese	anno	al	giorno	mese	anno
							Provincia (sigla)
Data dell'impegno							
giorno	mese	anno					

Criticità ancora irrisolte

- ✓ **Definizione dei metodi di valutazione: ADE vs OECD e OIV;**
- ✓ **Spese di R&S svolte da soggetti del Gruppo;**
- ✓ **Destino dei marchi e del know-how dopo il 30.6.2016;**
- ✓ **Prima applicazione del NEXUS RATIO cumulato: solo IP per i quali è stata esercitata l'opzione o tutti?;**
- ✓ **Approccio “*case to case*” o standardizzazione delle procedure in fase di contraddittorio con l'ADE;**
- ✓ **Effetti delle eventuali modifiche delle aliquote IRES e IRAP sui benefici riconosciuti.**

Il punto di vista internazionale e differenze col regime del Patent Box italiano

Il regime italiano del Patent Box risponde ed accoglie in gran parte le raccomandazioni OCSE, contenute nell'Action Plan n° 5 del 2014 denominato "*Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*". Tra queste si annovera il recepimento del **(modified) nexus approach**, in base al quale i benefici fiscali sui redditi sono collegati ai costi di R&S che hanno contribuito a generarlo e sono proporzionati **(nexus ratio)** alle spese sostenute in proprio e le spese complessive che sono state necessarie alla generazione dell'I.P.;

Il regime italiano non prevede espressamente le stabili organizzazioni all'estero di società italiane;

Il regime italiano ha riconosciuto l'agevolazione anche per gli *intangibles*, c.d. *marketing-related*, quali i marchi.

GRAZIE DELL' ATTENZIONE

MARCO SALVATORE – PARTNER

FDL STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

MEMBER OF PRIMERUS

MEMBER OF ALLIURIS

PIAZZA BORROMEO, 12 – 20123 MILANO

PATENT BOX: LE NUOVE OPPORTUNITÀ

Milano, 8 marzo 2016

LA PROCEDURA

- Opzione;
- Procedimento di “*ruling*”;
- Eventuali rimedi giurisdizionali – spunti e criticità.

**Decreto 30 luglio
2015 – Art. 4**

Caratteristiche dell'opzione

- DURATA QUINQUENNALE;
- IRREVOCABILE;
- RINNOVABILE.

**Decreto 30 luglio
2015 – Art. 4, c. 2**

Modalità di presentazione

- Per il 2015 e il 2016, istanza separata;
- dal 2017, opzione in dichiarazione.

C.M. 36/E 2015– paragrafo 1

Ambito ed effetti

- Non necessariamente per tutti i beni;
- per il 2015 e il 2016, modello semplificato, per consentire a tutti di poter “prenotarsi” per accedere all’agevolazione, fornendo i dati necessari anche in seguito;
- finalità di censimento;
- nessuna conseguenza per il contribuente.

**Legge di
Stabilità 2015
(190/2014) –
Art. 1, co. 39-40**

Il ruling

- Obbligatorio in caso di utilizzo diretto;
- facoltativo in caso di plusvalenze o utilizzo indiretto infragruppo;
- finalizzato a determinare il reddito agevolabile in contraddittorio con l'A.d.E.;
- richiamo alla procedura di cui all'art. 8 D.L. n° 269/2003 [poi abrogato e sostituito dall'art. 31 *ter* del D.P.R. n° 600/1973].

Provv.

154278/2015

Punto 2.3

Contenuto

- Dati del contribuente;
- oggetto dell'istanza (utilizzo diretto/utilizzo infragruppo/plusvalenze infragruppo);
- tipologia di bene immateriale;
- eventuale vincolo di complementarietà;
- finalità di censimento;
- tipologia di R&D svolta e relazioni con il bene immateriale.

Provv.

154278/2015

Punti 2.1 e 2.2

Modalità di presentazione

- Invio raccomandata A/R o consegna diretta a:
Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali dell'A.d.E., Direzione Centrale Accertamento, Settore Internazionale (Roma / Milano);
- Copia dell'istanza e la documentazione vanno presentati su supporto elettronico.

**Decreto 30
luglio 2015 –
Art. 4,c. 3-4**

Effetti

- Il ruling “retroagisce” dal periodo di imposta in cui è stata presentata l’istanza;
- nelle more della stipula dell’accordo, nessuna variazione in diminuzione ma il contribuente può indicare in dichiarazione la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi compresi tra la data di presentazione e la data di sottoscrizione dell’accordo.

Prov. v.

154278/2015

Punti 3, 4 e 5

Documentazione di supporto

- Individuazione analitica dei beni immateriali che danno luogo al reddito agevolabile;
- indicazione dettagliata sull'eventuale vincolo di complementarietà;
- descrizione dell'attività R&D in relazione al valore dei beni immateriali in questione;
- metodi e criteri di calcolo su base OCSE *“con particolare riferimento alle linee guida OCSE in materia di prezzi di trasferimento”* [tranne che per micro e Pmi];
- eventuali parti correlate.

Prov. v.

154278/2015

Punti 6, 7 e 8

Termini, contraddittorio ed esito

- Entro 30 giorni, possibile rigetto dell'istanza (per le istanze presentate sino al 30 giugno 2016, il termine è di 180 giorni);
- entro 120 giorni, presentazione documentazione ed eventuali memorie;
- al termine dell'istruttoria, incontro con il contribuente;
- possibili accessi presso il contribuente;
- possibile attivazione degli strumenti di cooperazione internazionale;
- esito: accordo, mancato accordo, rigetto con provvedimento motivato.

Provv.

154278/2015

Punti 9, 10, 11 e
12

Dopo la conclusione dell'accordo

- Poteri dell'A.d.E. di verificare la sussistenza delle condizioni;
- possibile risoluzione dell'accordo da parte dell'A.d.E., previa richiesta di chiarimenti a mezzo PEC o lettera raccomandata A/R;
- possibile modifica dell'accordo su istanza del contribuente o d'ufficio;
- possibile rinnovo ad istanza del contribuente da presentarsi almeno 90 gg prima della scadenza dell'accordo e risposta dell'A.d.E. almeno 15 gg prima della scadenza.

**Legge di Stabilità
2015 (190/2014)
– Art. 1, co. 39-40**

Classificazione del ruling - 1

- Originariamente, ruling ai sensi dell'art. 8 del D.L. n° 269/2003;
- l'art. 8 del D.L. n° 269/2003 è stato poi abrogato e sostituito dall'art. 31 *ter* del D.P.R. n° 600/1973.

**Art. 11 della L.n.
212/2000, art. 6
del D.Lgs.
156/2015**

Classificazione del ruling - 2

- ❑ In base all'art. 6 del D.Lgs. n° 156/2015, le risposte agli interpelli ex art. 11, comma 1 della L. n° 212/2000 non sono impugnabili;
- ❑ tuttavia, l'art 11, comma 1, lett. a) della L. n° 212/2000 esclude dal proprio ambito di applicazione *“le procedure di cui all'art. 31 ter”* del D.P.R. n° 600/1973.

Provv.

154278/2015

Punti 7.3, 8.6, 10.1
e 12.1

Eventuali rimedi giurisdizionali - 1

- In caso di rigetto, il ruling si conclude con un *“provvedimento motivato”*;
- in caso di mancato accordo, invece, il ruling si conclude con un *“processo verbale”*;
- in caso di violazioni, l’A.d.E. procede con un *“atto motivato”* a contestare e a presentare memorie;
- in caso di modifica, l’A.d.E. *“invita”* il contribuente, senza che vi sia un’espressa previsione per il caso di mancato accordo;
- in caso di rinnovo, il rigetto avviene con un *“provvedimento motivato”*.

D.Lgs. N.
546/1992, Art.
19, c. 1, lett. h) e
art. 7 della L. n.
212/2000.

Eventuali rimedi giurisdizionali - 2

- ❑ *“il diniego o la revoca di agevolazioni”* è un atto impugnabile in base all’art. 19, c. 1, lett. h) del D.Lgs. n° 546/1992;
- ❑ in taluni casi, il provvedimento non indica l’obbligo di un provvedimento motivato in capo all’A.d.E;
- ❑ l’art. 7 della L. n° 212/2000 prevede l’obbligo di motivazione per tutti gli atti dell’A.d.E.

Eventuali rimedi giurisdizionali - Spunti e criticità

- Assenza di un espresso divieto di impugnabilità;
- Inquadrabilità, tra gli atti di diniego o revoca, di agevolazioni;
- espressa previsione, in talune ipotesi, dell'adozione di un provvedimento motivato;
- in generale, obbligo di motivazione *ex art. 7* della L. n° 212/2000;
- possibilità di impugnare avanti alla C.T.P.;
- rischio di decadenza in caso di mancata impugnazione entro i 60 giorni dalla comunicazione del diniego o della revoca.

GRAZIE DELL' ATTENZIONE

FRANCESCO L. DE LUCA – PARTNER
FDL STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO
MEMBER OF PRIMERUS
MEMBER OF ALLIURIS

PIAZZA BORROMEO, 12 – 20123 MILANO