

# **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 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.

## **Criteri 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 ciascuna 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.

## OPZIONE PER IL REGIME DI TASSAZIONE AGEVOLATA DEI REDDITI DERIVANTI DALL'UTILIZZO DI BENI IMMATERIALI

**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**

<b>SOGGETTO CHE ESERCITA L'OPZIONE</b>	Codice fiscale <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>
	Cognome o denominazione o ragione sociale <input style="width: 50%; height: 20px;" type="text"/> Nome <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> Sesso <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> F
	Data di nascita <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> Comune (o Stato estero) di nascita <input style="width: 50%; height: 20px;" type="text"/> Provincia (sigla) <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/>
	Periodo d'imposta cui si riferisce la comunicazione dal <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> al <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/>
<b>RAPPRESENTANTE FIRMATARIO</b>	Codice fiscale della persona fisica che sottoscrive <input style="width: 50%; height: 20px;" type="text"/> Codice carica <input style="width: 10%; height: 20px;" type="text"/> Codice fiscale dell'eventuale società rappresentante del soggetto che esercita l'opzione <input style="width: 40%; height: 20px;" type="text"/>
	Cognome <input style="width: 50%; height: 20px;" type="text"/> Nome <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> Sesso <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> F
	Data di nascita <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> Comune (o Stato estero) di nascita <input style="width: 50%; height: 20px;" type="text"/> Provincia (sigla) <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/>
<b>FIRMA</b>	<input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/>
<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>	Codice fiscale dell'intermediario <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>
<b>Riservato all'intermediario</b>	Data dell'impegno <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> / <input style="width: 20%; height: 20px;" type="text"/> FIRMA DELL'INTERMEDIARIO <input style="width: 60%; height: 20px;" type="text"/>

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

**Prov.**

**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.

**Provv.**

**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.

**Prov. v.**

**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