

IL PATENT BOX



stufano gigantino
cavallaro
— e associati
studio legale e fiscale

Il regime italiano del Patent box

La normativa di riferimento è contenuta nella Legge n. 190 del 23 dicembre 2014 (legge di stabilità 2015, commi 37 - 45), modificata dal Decreto–legge del 24 gennaio 2015 (*investment compact*), e nel Decreto di attuazione 30 luglio 2015 (di seguito Decreto) che introduce nel nostro Ordinamento il regime opzionale di tassazione per i redditi derivanti da opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi, da disegni e modelli, nonché da processi, formule, e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale o scientifico giuridicamente tutelabili. L'agevolazione in commento consiste in una variazione in diminuzione da operare in un arco temporale di 5 esercizi (prorogabili fino a 10) ai fini delle imposte sui redditi nonché ai fini Irap la cui determinazione passa per i seguenti passaggi logici a) quantificazione del reddito agevolabile derivante dall'utilizzo diretto o indiretto del bene immateriale; b) determinazione del c.d. nexus ratio, dato dal rapporto tra i costi qualificati e i costi complessivi relativi agli intangibles agevolati; c) detassazione del 30 per cento del reddito agevolabile per il 2015, del 40 per cento per il 2016 e del 50 per cento per gli anni successivi a partire dal 2017.

Le caratteristiche principali dell'agevolazione

Ambito soggettivo

L'agevolazione è limitata ai soggetti che producono reddito d'impresa e quindi società di capitali (Spa, Srl, Sapa), società di persone (Snc, Sas), imprenditori individuali, enti commerciali, enti non commerciali (limitatamente all'attività commerciale effettuata), stabili organizzazioni di soggetti non residenti (Paesi con trattato contro le doppie imposizioni e con scambio di informazioni effettivo).

Sono escluse dall'ambito soggettivo di applicazione della procedura: a) le società assoggettate alle procedure di fallimento dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione del fallimento; b) le società assoggettate alle procedure di liquidazione coatta dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il provvedimento che ordina la liquidazione;

c) le società assoggettate alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il decreto motivato che dichiara l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria.

Ambito oggettivo

Delineato dall'art. 6 del Decreto MISE-MEF, e ha ad oggetto:

- *software* protetti da *copyright*;
- brevetti industriali ;
- marchi d'impresa;
- disegni e modelli;
- informazioni aziendali ed esperienze tecnico industriali (*know how*).

Per la definizione delle summenzionate tipologie di beni immateriali e dei requisiti per la loro esistenza e protezione il Decreto MISE-MEF invita a fare riferimento alle norme nazionali, dell'Unione Europea ed internazionali e a quelle contenute in Regolamenti dell'Unione Europea, Trattati e Convenzioni internazionali in materia di proprietà industriale e intellettuale applicabili nel relativo territorio di protezione.

Si accede alla procedura attraverso la trasmissione telematica dell'opzione (conforme al modello definito con provvedimento del Direttore dell'Agenzia). Esso richiede la sola indicazione dei dati anagrafici e dell'anno da cui decorre il regime. In caso di utilizzo diretto dei beni intangibles agevolati, è inoltre necessario inoltrare specifica istanza di ruling che consiste in una richiesta in carta libera predisposta secondo quanto stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 1 dicembre 2015. Questa metodologia di accesso al regime agevolativo è stata prevista per i soli anni 2015 e 2016, mentre tale accesso sarà possibile, per l'anno d'imposta 2017, mediante opzione esercitata direttamente nella dichiarazione dei redditi.

Secondo quanto indicato dalla Legge, la procedura di ruling ha ad oggetto la preventiva determinazione in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate del contributo economico degli intangibles per i quali è stata esercitata l'opzione al reddito d'impresa e si basa sulla preliminare condivisione delle metodologie di calcolo di tale contributo.

Per il calcolo dell'agevolazione fiscale è necessario determinare il nexus ratio, un rapporto tra i costi totali legati all'intangible agevolato e le spese direttamente correlate alla creazione/acquisizione di tale asset intangibile (“costi qualificati”).

La procedura di ruling si chiude con la firma di un accordo nel quale le parti stabiliscono congiuntamente il metodo e la formula di calcolo del reddito dell'intangible. Da quel momento in poi il contribuente, fino alla scadenza del quinquennio, deve limitarsi ad applicare la formula concordata con l'Ufficio per operare la deduzione nella dichiarazione dei redditi e Irap, mantenendo al contempo evidenza contabile delle spese relative all'intangible. L'opzione è irrevocabile e impegna il contribuente per un quinquennio a partire dall'anno di presentazione dell'istanza. Tuttavia, in caso di rigetto della stessa da parte dell'Ufficio o di mancato accordo con lo stesso, non vi saranno conseguenze negative di alcun tipo per il contribuente e l'opzione potrà essere esercitata per l'anno successivo.

Nel report finale 2015 Ocse, ai fini del computo dei redditi derivanti dai beni intangibili, vengono presi in considerazione 3 possibili approcci:

Il **value creation approach**, secondo il quale, il regime preferenziale sui redditi derivanti da beni intangibili dovrebbe essere riconosciuto legittimo solo a condizione che il contribuente beneficiario svolga in concreto attività di ricerca e sviluppo;

Il **transfer pricing approach**, secondo il quale il regime preferenziale sui redditi derivanti da beni intangibili dovrebbe essere riconosciuto legittimo solo a condizione che il contribuente beneficiario, titolare legale del diritto sul bene intangibile, svolga un determinato numero di funzioni rilevanti nel territorio della giurisdizione che ha istituito il regime di favore, usi il bene intangibile e sopporti in concreto i rischi economici correlati a detto bene;

Il **nexus approach**, criterio in base al quale le spese di ricerca e sviluppo sostenute sull'intangible sono un indicatore del contributo sostanziale fornito dagli intangibles all'impresa. In tal senso i contribuenti possono beneficiare dell'agevolazione solo se impegnati in un arco temporale definito nella ricerca e sviluppo avente ad oggetto gli intangibles agevolati e hanno sostenuto spese effettive per tali attività.

Quest'ultima modalità, il cd. “nexus approach”, è stata prescelta dal legislatore italiano: la legge italiana agevola dunque il reddito degli intangibles in quanto diretta funzione dell'attività di ricerca e sviluppo effettuata per il loro miglioramento e per il loro potenziamento.

Il compito del professionista

Il compito del professionista che assiste il contribuente in questa complessa procedura parte da un'analisi di fattibilità, per comprendere se il soggetto che esercita l'opzione abbia o meno un margine di convenienza dall'applicazione del regime speciale. Il tutto avviene attraverso dei test effettuati sui dati economici del contribuente e in particolar modo sui beni immateriali. Per quanto concerne i dati economici da prendere in considerazione, i due principali elementi sono i seguenti: a) il volume dei ricavi deve essere abbastanza significativo, dato che, nella maggior parte dei casi, i “ricavi teorici” riferibili all'intangible saranno determinati applicando ai ricavi totali in diretta connessione con gli intangibles un tasso di *royalty* figurativo risultante dal confronto con transazioni comparabili presenti sul mercato secondo le *best practices* previste in

materia di *transfer pricing*); b) il reddito imponibile stimato per il periodo deve essere capiente altrimenti la detassazione finisce per essere poco significativa. Quanto al calcolo del contributo economico degli intangibles, come sottolineato dalla Circolare n. 11/E/2016, il metodo ritenuto preferibile è quello del confronto del prezzo (Cup), che applicato al particolare caso di determinazione della royalty implicita, si sostanzia nella individuazione di una percentuale “di mercato” per la concessione in uso di beni immateriali che sono comparabili con quello oggetto del Patent box

A seguito di questa analisi, in caso di esito positivo, il professionista assisterà il contribuente durante tutto l'arco della procedura, dall'esercizio dell'opzione fino al termine del quinquennio dell'agevolazione (quinquennio che è rinnovabile).

Il Patent Box è una delle più importanti misure di politica industriale degli ultimi anni e consiste in una parziale detassazione del reddito prodotto dai beni immateriali delle imprese. Lo sviluppo e la crescita economica è diretta funzione della ricerca e sviluppo sugli asset intangibili delle imprese, tra questi brevetti, processi ed esperienze tecnico industriali, formule e informazioni giuridicamente tutelabili (*know how*). Con il regime speciale del Patent Box viene agevolato il reddito che è in diretta connessione con tali asset intangibili a condizione che su tali attivi sia stata effettuata attività di ricerca e sviluppo in concreto idonea al loro potenziamento.

Vista la specificità del tessuto produttivo Italiano e la forza del Made in Italy come elemento distintivo delle imprese italiane all'estero, il regime italiano del Patent Box è, allo stato, applicabile anche ai marchi, anche se l'OCSE ha raccomandato l'espunzione di regimi di detassazione dei redditi in connessione con tali asset intangibili.

In questo senso il nostro ordinamento prende spunto dalle differenti esperienze comunitarie maturate in Paesi come Belgio, Francia, Gran Bretagna, Lussemburgo e Olanda, anche se in nessun di questi regimi le linee guida dell'Ocse contenute nell'action 5 del progetto Base erosion and Profit Splitting denominato "*countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance*" sono ad oggi pienamente rispettate. L'Amministrazione finanziaria italiana, ha già fornito indicazioni chiare sull'applicazione del regime speciale di tassazione con le circolari nn. 36/e del dicembre 2015 e 11/e del 7 aprile 2016.

Lo studio Stufano Gigantino Cavallaro e associati
assiste le imprese che intendono avvalersi del regime speciale
di tassazione avendo maturato una specifica esperienza
con i primi casi di ruling del 2015.