



PATENT BOX

Aspetti normativi e modalità operative

A cura di Annibale Dodero



RIFERIMENTI NORMATIVI E PRASSI DI RIFERIMENTO

- ✓ Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Stabilità 2015)
- ✓ Decreto legge 24 gennaio 2015, n. 3 (Investment compact)
- ✓ Decreto Ministeriale del 30 luglio 2015
- ✓ Provvedimento Agenzia delle entrate del 10 novembre 2015
- ✓ Circolare n. 36/E del 1 dicembre 2015
- ✓ Provvedimento Agenzia delle entrate del 1 dicembre 2015
- ✓ Legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Stabilità 2016)
- ✓ Provvedimento Agenzia delle entrate del 23 marzo 2016
- ✓ Circolare n. 11/E del 7 aprile 2016



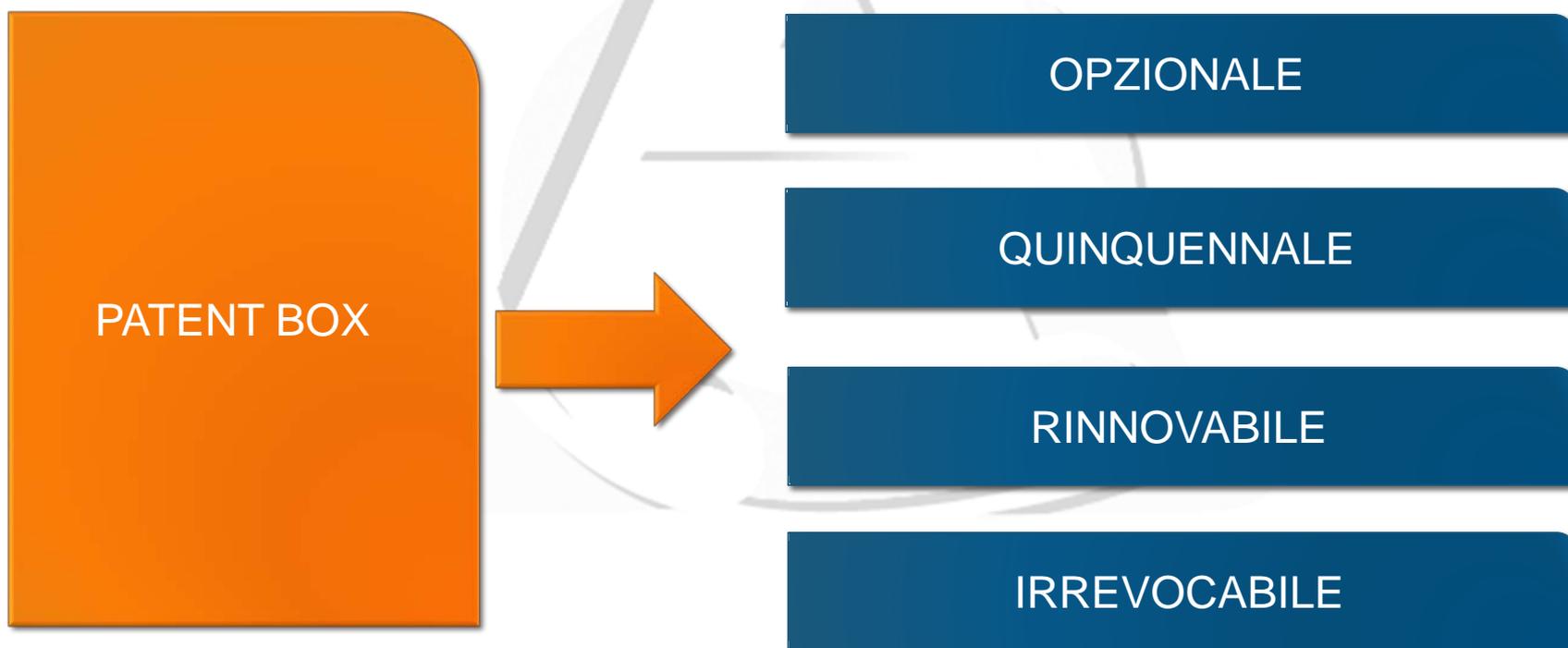
RIFERIMENTI OCSE

- ✓ “Addressing Base Erosion and Profit Shifting” (BEPS)
- ✓ Action 5: “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance”
- ✓ Action 5: “Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes”
- ✓ Final report on Beps Action 5 (pubblicato il 5 ottobre 2015)



AMBITO DI APPLICAZIONE

Regime opzionale di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzo, diretto o indiretto, di alcune tipologie di beni immateriali giuridicamente tutelabili

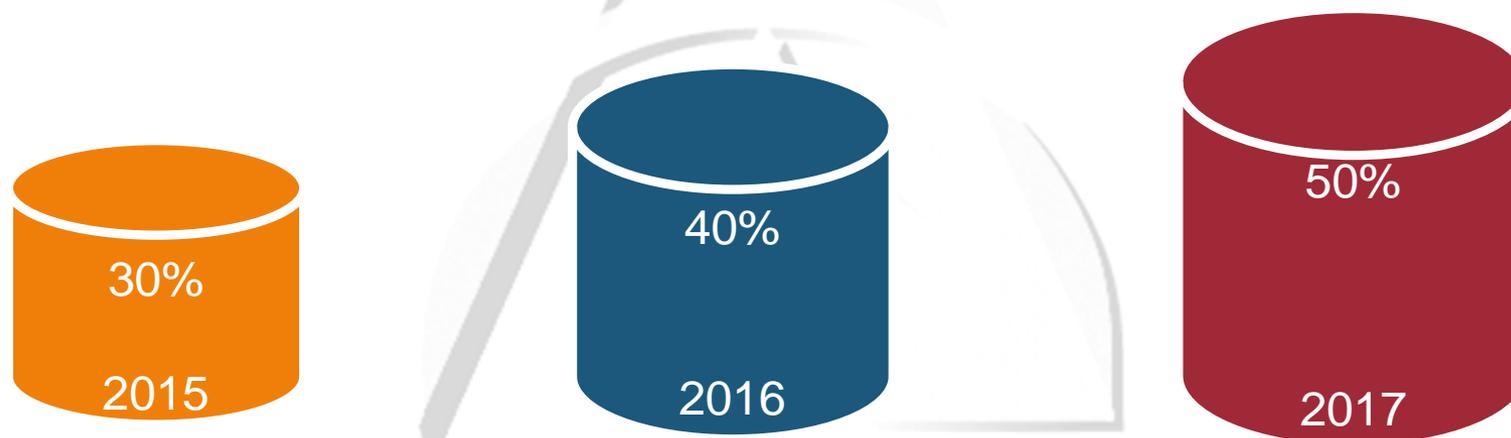




CARATTERISTICHE

Imposte oggetto di agevolazione: **IRPEF, IRES ed IRAP**

Esenzione parziale nella misura del

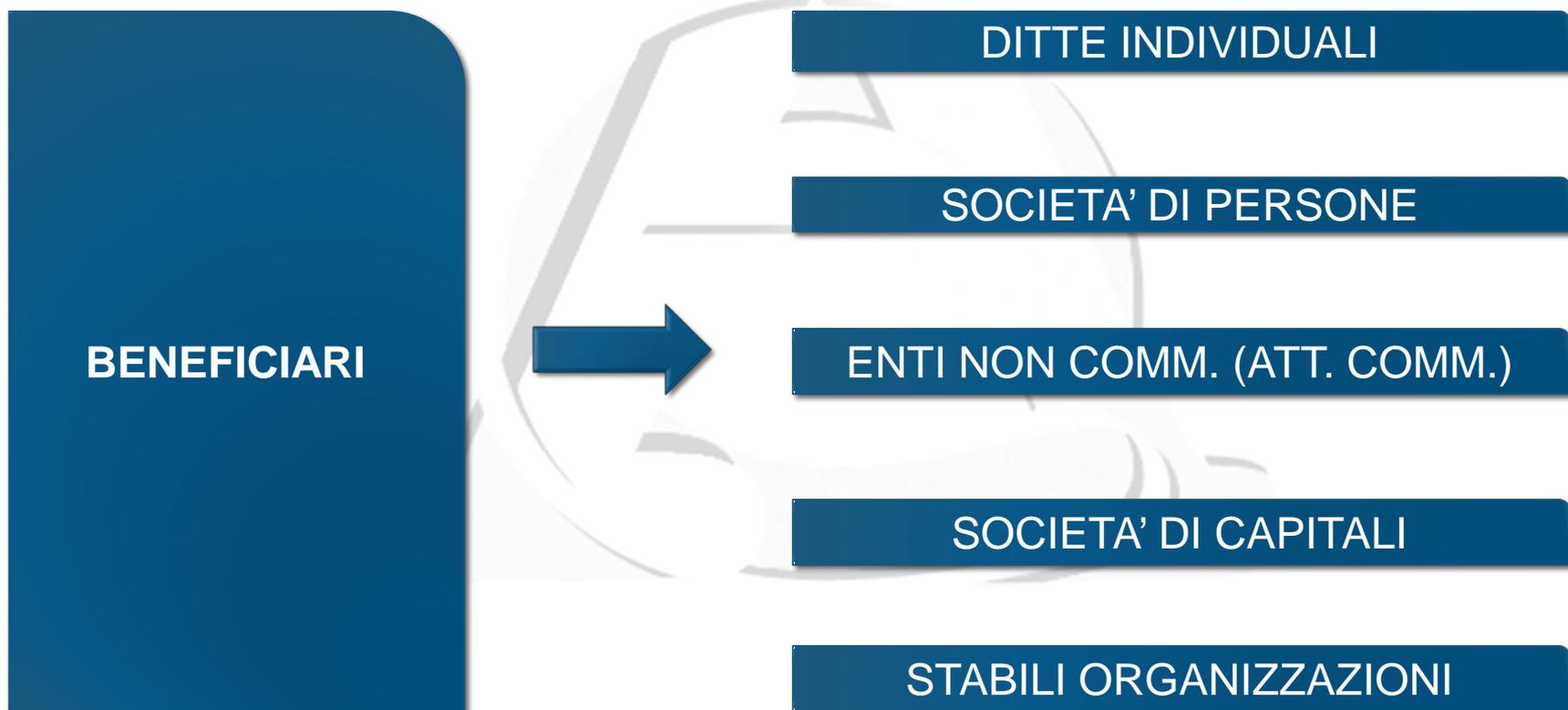


Decorrenza: periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (per contribuenti «solari»: esercizio 2015)



AMBITO SOGGETTIVO

Possono optare tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, a condizione che esercitino attività di ricerca e sviluppo.





REQUISITI

L'opzione può essere esercitata da chi ha diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali (**condizione necessaria ma non sufficiente**) e svolge attività di ricerca e sviluppo.

Occorrerà sempre verificare se ai beni immateriali si può attribuire un valore

1	I.P.R. OWNER	POSSESSO DEL DIRITTO DI SFRUTTAMENTO ECONOMICO DI BENI IMMATERIALI
2	SUBSTANTIAL ACTIVITY	UTILIZZO DEI BENI IMMATERIALI PER LA VENDITA DI PRODOTTI/PRESTAZIONE DI SERVIZI
3	NEXUS RATIO	SVILUPPO, MANUTENZIONE E ACCRESCIMENTO



NOVITA' CIRCOLARE N. 11/E/2016 – MODALITA' DI ACCESSO

L'opzione può essere esercitata, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, fin dal primo periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2014, per singolo bene immateriale.

Nel caso in cui l'impresa intenda «agevolare» un nuovo bene immateriale, tra quelli individuati dall'articolo 6 del decreto Patent Box, la stessa dovrà esercitare una nuova opzione

ANNO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
2015	IP 1					
2016		IP 2				
2017						
2018						
2019	FINE PATENT					
2020		FINE PATENT				

Occorre porre in essere «ex novo» tutti gli adempimenti del caso



NOVITA' CIRCOLARE N.11/E/2016 – MODALITA' DI ACCESSO

REMISSIONE IN BONIS – ART. 2, C. 1, DL 2 MARZO 2012, N. 16.

SCELTA

Contribuente «solare» che **non esercita l'opzione** per l'anno 2015 ma che ha presentato istanza di ruling entro la fine del medesimo anno può fruire dell'agevolazione

Condizioni:

- Presenza dei requisiti sostanziali richiesti dalla disciplina del Patent Box;
- Effettuazione della comunicazione telematica dell' esercizio dell' opzione utilizzando il modello sopra citato entro il **30 settembre 2016** (vale a dire entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile);
- versi contestualmente l'importo della sanzione ridotta ai sensi della lettera c) dell'articolo 2, comma 1, del decreto legge n. 16 del 2012.

**REGOLARIZZAZIONE ENTRO IL TERMINE
DELLA PRIMA DICHIARAZIONE UTILE**



NOVITA' CIRCOLARE N. 11/E/2016 – MODALITA' DI ACCESSO

In caso di presentazione di ruling obbligatorio, l'opzione produce **efficacia a partire dall'anno di presentazione dell'istanza di ruling** (cfr. art. 4, c. 3, decreto Patent Box)

ATTENZIONE

Mancata presentazione/integrazione istanza = decadenza istanza e inefficacia dell'opzione.

In caso di nuova presentazione o corretta integrazione, l'opzione diviene efficace (ed il quinquennio inizia a decorrere) dall'anno di presentazione della nuova istanza.

Ruling obbligatorio: ipotesi

- comunicazione opzione in data **15/12/2015**
- non viene presentata istanza di ruling obbligatorio entro il 31/12/2015
- l'istanza di ruling viene presentata nell'anno **2016**

ANNO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
2015	OPZIONE					
2016		ISTANZA				
2017			X			
2018				X		
2019					X	
2020						FINE PATENT



DEFINIZIONE DI BENE IMMATERIALE

L'opzione ha ad oggetto i redditi derivanti dall'utilizzo di

- (i) SOFTWARE PROTETTO DA COPYRIGHT
- (ii) BREVETTI INDUSTRIALI
- (iii) MARCHI (DI IMPRESA E COLLETTIVI)
- (iv) DISEGNI E MODELLI
- (v) INFORMAZIONI ED ESPERIENZE (KNOW HOW)

ATTENZIONE

Per la definizione delle suddette tipologie di beni immateriali e dei requisiti per la loro esistenza e protezione si fa riferimento alle norme nazionali, dell'UE e internazionali



BENI COMPLEMENTARI

Qualora **più beni**, appartenenti ad un medesimo soggetto, siano collegati da vincoli di complementarietà e vengano utilizzati congiuntamente ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un gruppo di processi, tali beni **possono costituire** un solo bene immateriale.

NOVITA'

Il vincolo di complementarietà non è più riservato a beni della stessa tipologia e può riguardare anche beni di tipologia diversa utilizzati congiuntamente per la realizzazione di un prodotto o processo.

SCELTA

Valenza interpretativa: si può applicare anche ai regimi avviati con decorrenza dall'esercizio 2015, cioè alle opzioni e istanze di ruling presentate entro il 31 dicembre scorso.



DEFINIZIONE DI ATTIVITA' DI RICERCA E SVILUPPO

Rientrano nelle attività di ricerca e sviluppo

- (i) RICERCA FONDAMENTALE
- (ii) RICERCA APPLICATA
- (iii) DESIGN
- (iv) IDEAZIONE E REALIZZAZIONE SOFTW. COPYRIGHT
- (v) RICERCHE PREVENTIVE, TEST E RIC. DI MERCATO
- (vi) PRESENTAZIONE, COMUNICAZIONE, PROMOZIONE



TIPOLOGIE DI UTILIZZO AGEVOLABILI

USO DIRETTO

- ✓ Il titolare del diritto impiega l'IP per produrre e commercializzare beni o fornire servizi

**CONCESSIONE IN USO
(USO INDIRETTO)**

- ✓ Il titolare del diritto concede a terzi, in licenza, il diritto di utilizzo dell'IP

REDDITO AGEVOLABILE

- ✓ E' costituito dalla quota di reddito di impresa ascrivibile al bene o ai beni immateriali, incorporata nel reddito complessivo derivante dall'attività d'impresa, che il beneficiario non avrebbe realizzato in assenza del bene stesso.

- ✓ E' costituito dai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti a essi connessi

DETERMINAZIONE DEL VALORE

- ✓ **RULING OBBLIGATORIO**

- ✓ **MERCATO – RULING FACOLTATIVO**



TIPOLOGIE DI UTILIZZO AGEVOLABILI

La quota di reddito agevolabile (comune per entrambi gli utilizzi) è costituita dai componenti positivi diminuiti dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti a essi connessi.

COSTI DIRETTI

✓ Tutti i costi imputabili in maniera certa ed univoca al «costo di produzione» del singolo IP.

Beni o risorse di produzione direttamente attribuibili al processo di ricerca e sviluppo.

COSTI INDIRETTI

✓ Tutti i costi imputabili all'IP secondo criteri di comunanza ovvero indirettamente mediante un processo di ripartizione.

Costi comuni a più beni immateriali quali costi amministrativi, utilizzo attrezzature o macchinari

Ordinarie modalità di allocazione e ripartizione dei costi impiegate nella contabilità industriale



CRITERI VALUTAZIONE - CENNI

Il **contributo economico** derivante dall'utilizzo diretto dei beni immateriali va determinato sulla base degli "standard internazionali rilevanti elaborati dall'OCSE" con particolare riferimento alle linee guida in materia di prezzi di trasferimento (art. 12 d.m. 30 luglio 2015)

LINEE GUIDA OCSE in materia di prezzi di trasferimento

✓ Capitolo II - paragrafi 2.1 - 2.11 e Capitolo VI - paragrafo D.2.5.

ATTENZIONE

**METODI DA
PREFERIRE**

CUP (Comparable Uncontrolled Price)

PROFIT SPLIT METHODS



DETERMINAZIONE DELLA QUOTA DI REDDITO AGEVOLABILE

La quota di reddito agevolabile risulta dal prodotto fra



Qualifying expenditures incurred
to develop IP asset

Overall expenditures incurred to
develop IP asset

X

Overall income
from IP asset

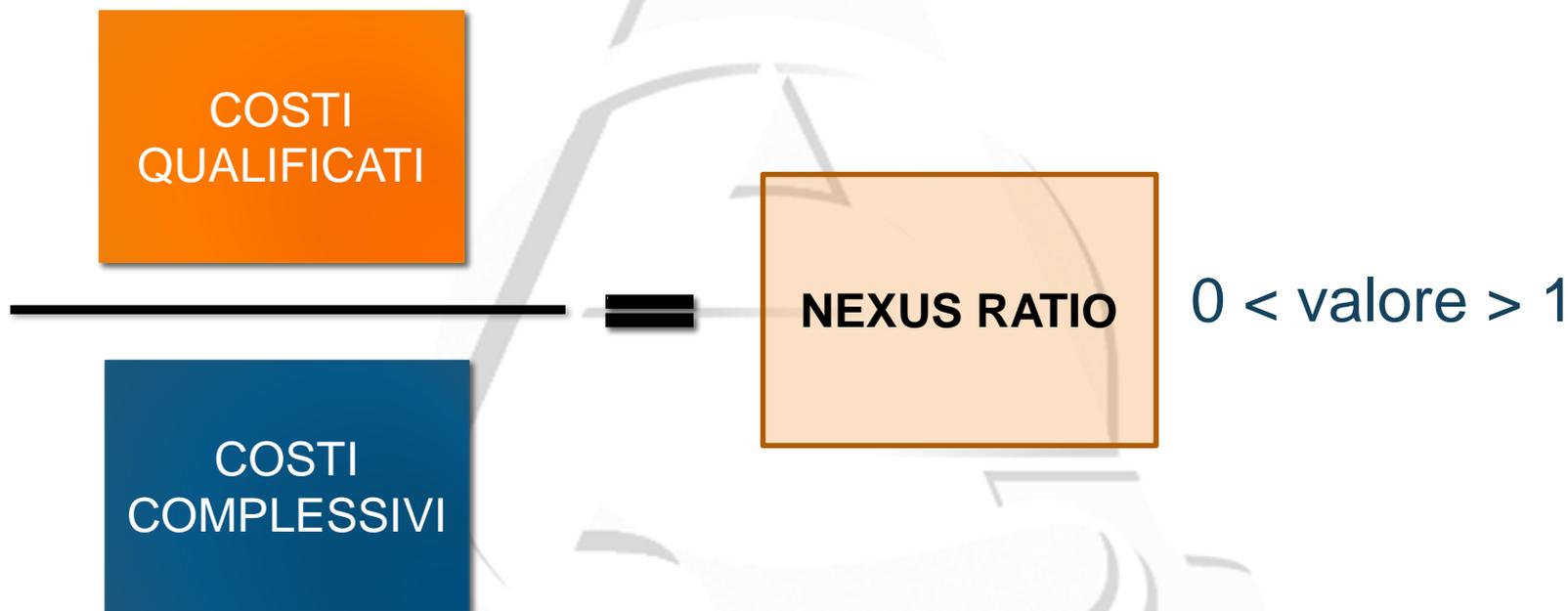
=

**Income
receiving tax
benefits**



DETERMINAZIONE DEL NEXUS RATIO

La quota di reddito agevolabile è determinata, per ciascun IP, sulla base del rapporto



Il Nexus rappresenta il nesso necessario tra reddito agevolabile e spesa «qualificata» in attività di ricerca

N.B.: numeratore e denominatore non differiscono per la natura dei costi



DETERMINAZIONE DEL NEXUS RATIO

COSTI QUALIFICATI

- ✓ **A**: costi di R&S sostenuti direttamente dal contribuente;
- ✓ **B**: costi per attività di R&S appaltate a soggetti terzi;
- ✓ **C**: riaddebito costi società del gruppo o accordi di C.C.A.
- ✓ **F**: **Up-lift**

COSTI COMPLESSIVI

- ✓ **D** : costi per attività di R&S appaltate a società del gruppo
- ✓ **E**: costi di acquisizione di beni immateriali

RAPPORTI TRA COSTI QUALIFICATI E COMPLESSIVI

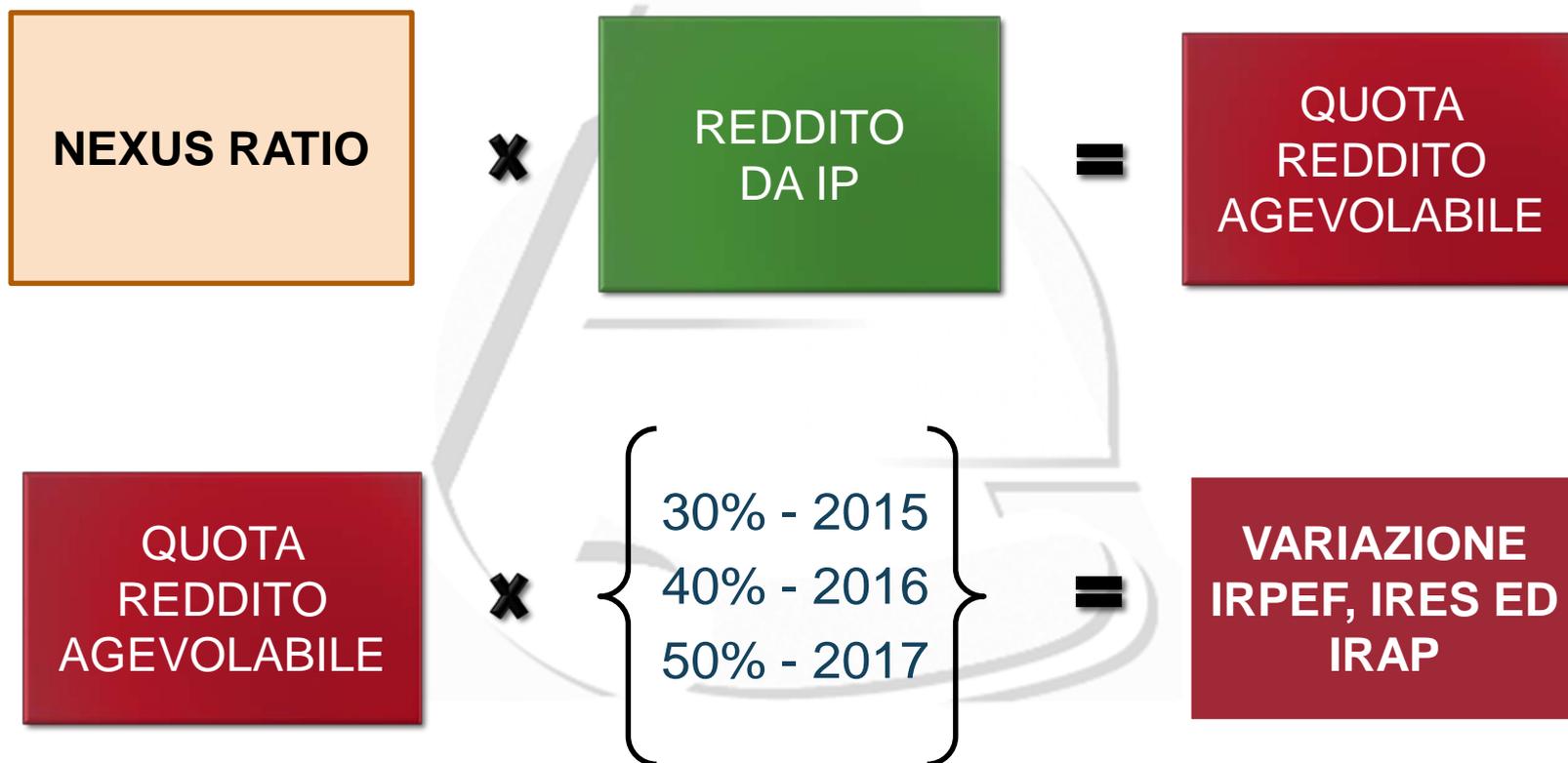
$$\frac{A + B + C + F}{A + B + C + D + E}$$

Ai fini del rapporto non rilevano: interessi passivi, spese relative ad immobili, costi non direttamente correlati a specifici beni immateriali



DETERMINAZIONE DELLA QUOTA DI REDDITO AGEVOLABILE

La quota di reddito agevolabile non concorre a formare il reddito d'impresa (variazione in diminuzione)





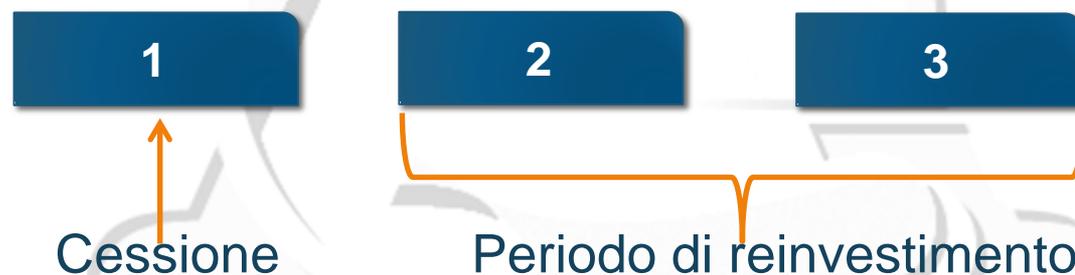
REINVESTIMENTO DEL CORRISPETTIVO DA CESSIONE DI IP

Sono escluse dal reddito d'impresa le **plusvalenze** derivanti dalla cessione degli IP.

CONDIZIONE

Reimpiego, entro il secondo esercizio successivo alla cessione, di almeno il **90%** del corrispettivo nello sviluppo, mantenimento e accrescimento di **altri beni immateriali*** "agevolabili" (art. 6 d.m. 30 luglio 2015).

Esercizi:



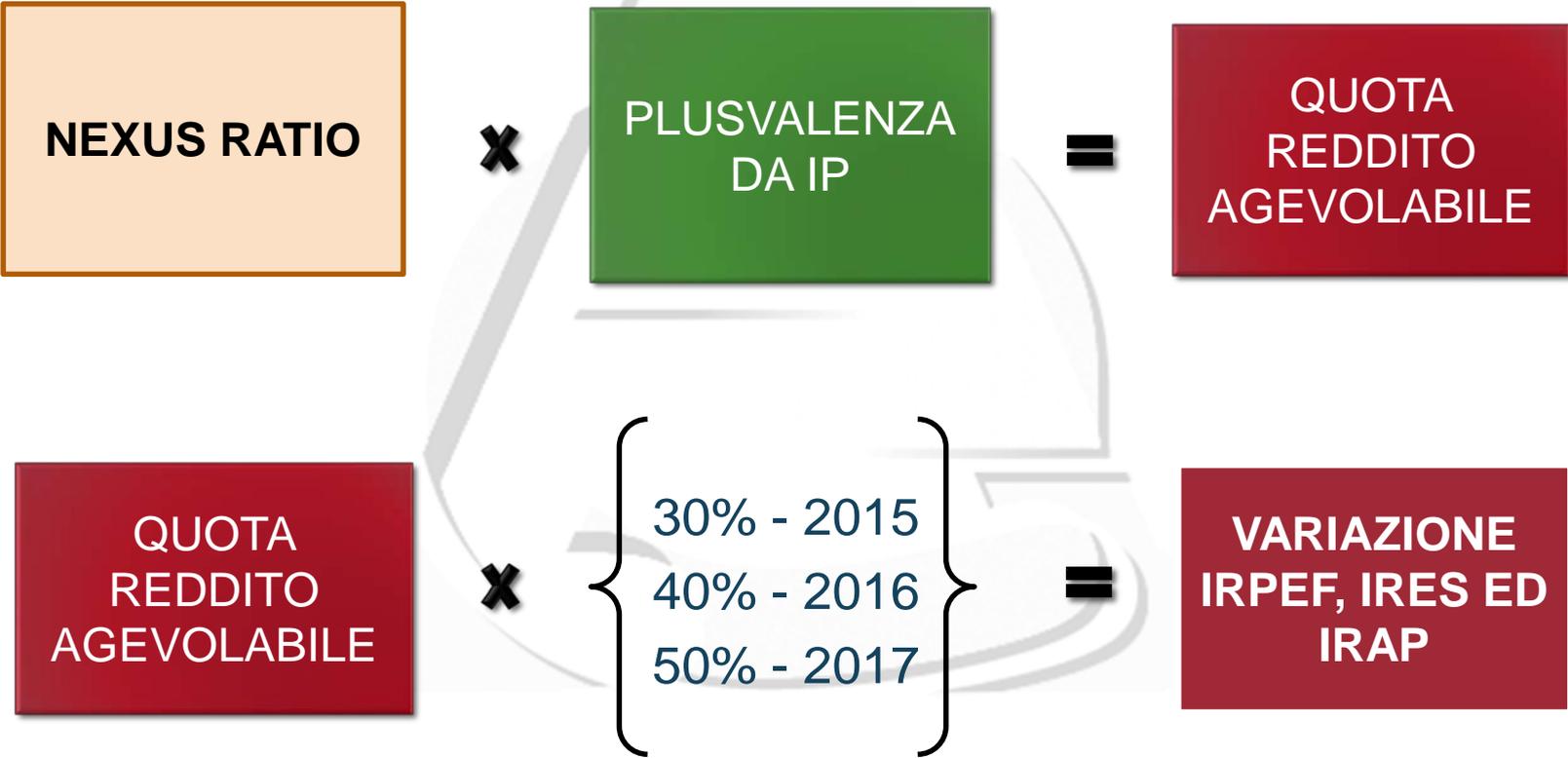
ATTENZIONE

***diversi da quelli già posseduti al momento della plusvalenza.**



DETERMINAZIONE DELLA PLUSVALENZA

Le plusvalenze costituiscono anch'esse reddito agevolabile





PERDITE DA PATENT BOX

Nel caso di perdita, l'impresa rinverrà gli effetti positivi dell'opzione agli esercizi in cui lo stesso bene sarà produttivo di reddito.

I componenti positivi e negativi ascrivibili al bene immateriale **concorrono in modo ordinario** alla determinazione del reddito d'impresa di periodo anche quando non venga operata alcuna variazione in diminuzione per fruire dell'agevolazione.

MECCANISMO DI RECAPTURE

Tali perdite saranno, quindi, computate a **riduzione del reddito lordo agevolabile** (pari all'eccedenza dei ricavi rispetto ai costi riferibili al singolo bene immateriale), fino al loro completo esaurimento.

MECCANISMO DI OPZIONI SEPARATE PER SINGOLI IP



OPERAZIONI STRAORDINARIE

Il soggetto avente causa (società incorporante, società beneficiaria e società conferitaria) subentra nell'esercizio dell'opzione effettuata dal dante causa (società incorporata, società scissa e società conferente), anche in relazione alla natura e all'anzianità dei costi da indicare nel rapporto costi qualificati e costi complessivi, secondo quanto richiesto dall'approccio nexus (Cfr. art. 5 d.m. 30 luglio 2015)

Nota 18, paragrafo 52, ACTION 5

Chiede di assimilare l'acquisizione di una entity che possiede il bene immateriale all'acquisizione diretta del medesimo bene immateriale.

ATTENZIONE

Le operazioni indicate nell'articolo 5, che consentono il subentro nella posizione del dante causa, sono riconducibili alle sole operazioni di fusioni tra **aziende**, scissioni di **aziende** e conferimenti di **aziende** e non anche alle operazioni aventi ad oggetto singoli beni.



OPERAZIONI STRAORDINARIE

L'articolo 5 ha inteso privilegiare le **sole compenetrazioni di vere aziende**, dotate ciascuna di propria struttura, comprensiva di uno o più beni immateriali, e rivolte all'esercizio di attività di ricerca e sviluppo o sfruttamento economico dei medesimi beni.

L'AGENZIA VALUTERA' "CASE BY CASE"

ATTENZIONE

Se l'operazione straordinaria ha ad oggetto un'azienda, l'avente causa subentra nella posizione del dante causa **anche se il dante causa non ha esercitato** l'opzione prima dell'effettuazione dell'operazione.

REALE INTERESSE DI TRASFERIRE UNA VERA E PROPRIA AZIENDA



OPERAZIONI STRAORDINARIE

OPERAZIONI POSTE IN ESSERE FINO AL 30 GIUGNO 2016

Si ritiene che le operazioni di fusione, scissione e conferimento poste in essere **entro il 30 GIUGNO 2016** consentano all'avente causa di subentrare nella posizione del dante causa **anche nel caso** in cui le medesime operazioni abbiano ad oggetto **singoli beni immateriali (e non complessi aziendali)**.

ATTENZIONE

Tale interpretazione è volta ad agevolare, le operazioni di riorganizzazione aziendale finalizzate a beneficiare del regime agevolativo oggetto della presente circolare. Per tale motivo si ritiene che essa possa essere riferita **esclusivamente** alle operazioni effettuate tra **società che alla data di entrata in vigore della relativa disciplina appartenevano al medesimo gruppo societario**.