



Consigli per un uso pratico ed efficace del Patent Box

Umberto Zuliani

Attolini Spaggiari & Associati

Studio Legale e Tributario

Partner

Bologna

25 Maggio 2015

Patent Box – cosa è

- Esclusione dall'imposizione del 50% del reddito derivante dall'utilizzo, diretto o indiretto, di opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi di impresa funzionalmente equivalenti ai brevetti, processi, formule e informazioni relativi ad esperienze relative ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale e scientifico giuridicamente tutelabili (esclusione dalla base imponibile delle imposte sui redditi: IRES, IRPEF e IRAP).
- Esclusione integrale delle plusvalenze realizzate mediante la cessione dei beni immateriali oggetto di agevolazione, a condizione del reinvestimento, entro la chiusura del secondo periodo di imposta successivo alla cessione, di almeno il 90% del corrispettivo in attività di manutenzione o sviluppo dei beni immateriali agevolabili

Patent Box – applicazione 1/3

- ❑ Individuazione dei redditi che possono beneficiare della agevolazione:

- ❑ UTILIZZO INDIRETTO DEI BENI IMMATERIALI:
 - Royalties percepite dal titolare del bene immateriale al netto degli eventuali oneri riferibili a tali componenti positivi di reddito

- ❑ UTILIZZO DIRETTO DEI BENI IMMATERIALI:
 - L'individuazione dell'apporto del bene immateriale ai ricavi realizzati dall'impresa presenta elementi di discrezionalità tali da rendere necessaria l'applicazione della procedura di ruling per determinare con precisione quale sia, in estrema sintesi, il reddito agevolabile

Patent Box – applicazione 2/3

- ❑ Una volta individuato il reddito agevolabile, esso deve essere moltiplicato per il rapporto tra:
 - COSTI DI RICERCA E SVILUPPO e
 - COSTI COMPLESSIVI SOSTENUTI PER LA REALIZZAZIONE DEL BENE IMMATERIALE AGEVOLABILE

- ❑ Il decreto attuativo dovrà individuare gli elementi che concorreranno alla determinazione del rapporto tra costi di sviluppo e ricerca e costi complessivi del bene immateriale

Patent Box – applicazione 3/3

- ❑ Il DL 3/2015 (cd. «Investment Compact») ha chiarito che:
 - I costi di ricerca e sviluppo sostenuti internamente o assegnati in *outsourcing* a terzi, nonché quelli relativi all'acquisto di beni immateriali da terzi, sono considerati integralmente ai fini del calcolo del rapporto tra costi ricerca e sviluppo e costi complessivi prima indicato
 - I costi di *outsourcing* derivanti dal rapporto con soggetti appartenenti al medesimo gruppo concorrono alla determinazione del rapporto nella misura massima del 30% dei costi integralmente considerati di cui al punto precedente

Consigli pratici 1/4

- ❑ Per avere un beneficio l'impresa deve sostenere costi di ricerca e sviluppo per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene, direttamente o tramite soggetti terzi (diversi da società del gruppo)
- ❑ In assenza di spese di ricerca e sviluppo specificamente riferite al bene immateriale non si ha alcun beneficio dal regime del Patent Box in termini di minore imposizione sul reddito dell'*intangibile*, sussistendo invece l'obbligo di dover rispettare il periodo non breve (cinque anni) di permanenza del regime

Consigli pratici 2/4

- ❑ Fare ricorso alla contabilità industriale
- ❑ Prevedere centri di costo che consentano l'individuazione specifica dei costi di ricerca e sviluppo relativi ai beni immateriali agevolabili e la loro distinzione rispetto ai costi generici di ricerca e sviluppo
- ❑ Se non si fa ricorso alla contabilità industriale è necessario avere e conservare la specifica documentazione inerente i costi per i beni immateriali agevolabili

Consigli pratici 3/4

- E' infatti probabile che il decreto attuativo:
 - Individui una procedura di calcolo che preveda una determinazione analitica delle voci che concorrono alla determinazione del rapporto tra costi ricerca e sviluppo e costi complessivi prima indicato
 - Preveda che tanto le spese di ricerca e sviluppo quanto i costi complessivi siano determinati su base annua (al fine di rendere omogenei gli elementi del calcolo)
 - Preveda, al fine di eliminare fattori di discrezionalità del contribuente, l'attestazione, sotto la propria responsabilità, di un professionista abilitato o di una società di revisione dei costi presi in considerazione

Consigli pratici 4/4

- ❑ Imputazione temporale delle spese rilevanti. Due possibilità:
 - Previsione che tanto le spese di R&S quanto i costi complessivi siano determinati su base annua [al fine di rendere omogenei gli elementi del calcolo]
 - Previsione che tanto le spese di R&S quanto i costi complessivi siano **SEMPRE** rilevanti, aggiornandole esercizio per esercizio senza azzeramento dei relativi saldi [al fine di evitare penalizzazioni per gli *asset* per i quali a fronte di una spesa iniziale non vengono sostenuti successivi costi di R&S perché potrebbero realizzare le condizioni per fruire dell'agevolazione in un periodo di imposta (quello di nascita dell'*asset*) in cui lo sfruttamento dell'*intangibile* non ha ancora dato i propri frutti (e non si realizza quindi un reddito da agevolare) e non integrarle invece negli esercizi successivi in cui si potranno avere redditi generati dall'utilizzo diretto o dalla concessione a terzi del bene immateriale]

Esempio – royalties

La società Gamma Spa concede in licenza un brevetto e dal bilancio d'esercizio risultano i seguenti elementi

A	Costo R&S per il brevetto		€ 250.000
B	Totale costi della produzione (voce B del conto economico)		€ 1.800.000
C	Ricavi per royalties spettanti per la licenza del brevetto		€ 350.000
D	Importo ricavi agevolato $C \times (A/B)$	14%	€ 48.611
E	Reddito detassato a regime nel 2017	50%	€ 24.306
	Vantaggio fiscale totale		€ 7.632
		di cui IRES	27,5% € 6.684
		di cui IRAP	3,9% € 948

Esempio – plusvalenza

La società Gamma Spa vende il proprio brevetto nell'anno 2015

A	Ricavo di vendita del brevetto		€ 650.000
B	Plusvalenza		€ 350.000
C	Plusvalenza esente	100%	€ 350.000
	CONDIZIONE PER L'ESENZIONE		
	La società Gamma Spa deve investire una quota almeno pari al 90% del prezzo di vendita del brevetto in R&S volta alla manutenzione o sviluppo di nuovi brevetti o altri intangibles agevolabili. L'investimento deve avvenire entro la chiusura del secondo esercizio successivo (31/12/2017 nell'esempio)	90%	€ 585.000

Situazione P/B nell'UE

Stato UE	Caratteristiche Principali
Paesi Bassi	Il Patent Box riguarda i brevetti e altri beni immateriali che derivano da spese di ricerca e sviluppo qualificate. È prevista un'aliquota di imposta effettiva del 5%
Gran Bretagna	Il Patent Box riguarda principalmente i brevetti. È prevista un'aliquota di imposta effettiva del 10%
Belgio	Il Patent Box riguarda principalmente i brevetti. È prevista un'aliquota di imposta effettiva variabile tra 0 e 6,8%
Lussemburgo	Il Patent Box riguarda brevetti, software, diritti d'autore e marchi. È prevista un'aliquota di imposta effettiva del 5,8%
Spagna	Il Patent Box riguarda brevetti, disegni e modelli, formule, processi e know-how. È prevista un'aliquota di imposta effettiva variabile tra 6 e 15%
Francia	Il Patent Box riguarda principalmente i brevetti. È prevista un'aliquota di imposta effettiva del 15%

Ruling – cosa è

- ❑ Il RULING INTERNAZIONALE è un istituto introdotto nel nostro ordinamento nel 2003 (Art. 8 DL 269/2003) ed è finalizzato a realizzare forme di collaborazione tra l'amministrazione finanziaria e i contribuenti
- ❑ In estrema sintesi, si tratta di una procedura negoziata tra amministrazione finanziaria e contribuente finalizzata a definire un accordo tra detti soggetti con lo scopo di evitare il contenzioso



Ruling/PB – quando

❑ RULING OBBLIGATORIO:

- Redditi derivanti dall'utilizzo diretto di beni immateriali che danno diritto all'agevolazione
- Plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali che danno diritto all'agevolazione effettuata nei confronti di una società appartenente allo stesso gruppo

❑ RULING FACOLTATIVO:

- Redditi realizzati nell'ambito di operazioni intercorse tra società dello stesso gruppo

Ruling/PB – scopo 1/3

- ❑ La procedura di ruling è finalizzata a determinare, in via preventiva e in contraddittorio con l' Agenzia delle Entrate:
 - l'ammontare dei componenti positivi di reddito ascrivibili direttamente all'utilizzo diretto dei beni immateriali (cd componenti positivi di reddito impliciti)
 - i criteri per l'individuazione dei componenti negativi riferibili ai suddetti componenti positivi

Ruling/PB – scopo 2/3

- ❑ In sostanza, la procedura di ruling serve per determinare l'entità del contributo economico che i beni immateriali apportano al reddito complessivo, ossia il reddito riferibile all'utilizzo diretto dell'*intangibile* cui applicare la detassazione
- ❑ E' logico ritenere che qualora ad esito della procedura preventiva si giunga ad una quantificazione del reddito non soddisfacente per l'impresa, questa sarà libera di non accedere al bene opzionale

Ruling/PB – scopo 3/3

- ❑ Nell'ipotesi di ruling facoltativo in caso di operazioni infragruppo si introduce un meccanismo di controllo sulle operazioni domestiche tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo
- ❑ E' una sorta di *transfer pricing* (cd. *transfer pricing interno*), anche se ha lo scopo di evitare che taluni redditi realizzati all'interno del gruppo possano beneficiare della detassazione per effetto della manipolazione dei prezzi delle transazioni infragruppo
- ❑ Per i soggetti non residenti la procedura potrà essere utilizzata sia per accertare l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia, sia per definire il corretto valore delle royalties percepite all'interno del gruppo

Ruling – procedura 1/3

- Istanza all'Agenzia delle Entrate, contenente:
 - Dati identificativi dell'impresa
 - Chiara indicazione dell'oggetto del ruling;
 - Firma del legale rappresentante o da altra persona munita dei poteri di rappresentanza

In caso di istanza presentata da impresa non residente, dovranno essere altresì indicati:

- Indirizzo della stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- Generalità e indirizzo in Italia del rappresentante fiscale che, salvo diversa ed espressa indicazione, sarà identificato quale domiciliatario nazionale per la procedura

Ruling – procedura 2/3

- ❑ Convocazione dell'imprenditore da parte dell'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza
- ❑ Attuazione del contraddittorio, che deve perfezionarsi entro 180 giorni dal ricevimento dell'istanza
- ❑ Non è applicabile il cd. silenzio assenso se non è rispettato termine 180 giorni
- ❑ L'Agenzia delle Entrate ha diritto di accedere presso l'impresa che ha proposto l'istanza, al fine di recuperare informazioni
- ❑ Perfezionamento dell'accordo: sottoscrizione congiunta del responsabile dell'ufficio competente e dell'imprenditore

Ruling – procedura 3/3

- ❑ Violazione dell'accordo: perdita efficacia salvo modifica su iniziativa di una delle parti
- ❑ Modifica dell'accordo: possibile a seguito di mutazione delle condizioni di fatto o di diritto che hanno portato alla stipula dell'accordo stesso
- ❑ Efficacia dell'accordo:
 - Vincola le parti per cinque anni
 - Limita i poteri di accertamento: Agenzia delle Entrate può effettuare accertamenti solo in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo
- ❑ Rinnovo: da comunicare all'Agenzia delle Entrate entro 90 giorni dalla scadenza

Credito d'imposta R&S

- ❑ Introdotto dal DL 145/2013 (cd Destinazione Italia), ma completamente sostituito dalla L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015)
- ❑ BENEFICIARI: tutte le imprese indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano, dal regime contabile adottato e senza limiti di fatturato realizzato
- ❑ AMBITO TEMPORALE: Periodo 2015-2019 per i soggetti «solari»

R&S: definizioni

Attività considerate di R&S:

- lavori sperimentali o teorici per acquisizione nuove conoscenze anche se non sono previste utilizzazioni pratiche
- Ricerca pianificata finalizzata a nuovi prodotti, processi, servizi, componenti di sistemi complessi necessaria per la ricerca industriale
- Acquisizione conoscenze allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati
- Produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi

Attività non considerate di R&S:

- modifiche ordinarie o periodiche apportate a linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.

R&S: spese agevolabili

□ Sono agevolabili le spese relative a:

- a) personale altamente qualificato impiegato nelle attività di R&S in possesso di un titolo di dottore di ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico
- b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di R&S e comunque con un costo unitario non inferiore a €2.000 (netto Iva)
- c) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le startup innovative
- d) competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne

R&S: entità del credito

- ❑ Il credito è determinato in base alle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei precedenti tre periodi d'imposta antecedenti il 31/12/2015 nella misura:
 - del 25% delle spese sostenute
 - del 50% delle spese sostenute, se relative a personale altamente qualificato impiegato in attività di R&S e per i contratti di ricerca con università ed enti di ricerca e start up innovative
- ❑ LIMITI:
 - Credito R&S concesso se sono sostenute spese in R&S per almeno euro 30mila
 - Credito massimo annuale euro 5 milioni

R&S: adempimenti

- ❑ La documentazione contabile relativa al credito d'imposta deve essere certificata da un Revisore o dal Collegio Sindacale e allegata al bilancio (NO per le imprese con bilancio certificato)
 - Le spese di certificazione sostenute dalle società non soggette ad obbligo di revisione o di collegio sindacale sono ammesse per massimo euro 5.000
 - La documentazione certificata servirà al Ministero per effettuare i controlli
- ❑ Il credito d'imposta
 - è inserito nella dichiarazione dei redditi
 - è esente da tassazione IRES e IRAP

R&S: da chiarire

- Il Decreto attuativo dovrà definire :
 - le disposizioni applicative necessarie
 - le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute
 - le cause di decadenza e revoca del beneficio
 - le modalità di restituzione del credito d'imposta di cui l'impresa ha fruito indebitamente

Grazie per la partecipazione

Umberto Zuliani
Attolini Spaggiari & Associati
Studio Legale e Tributario
e-mail u.zuliani@asassociati.it
tel. +39 (0522) 322888