

Patent box le valutazioni sull'impatto 2018

di Nicola Santangelo

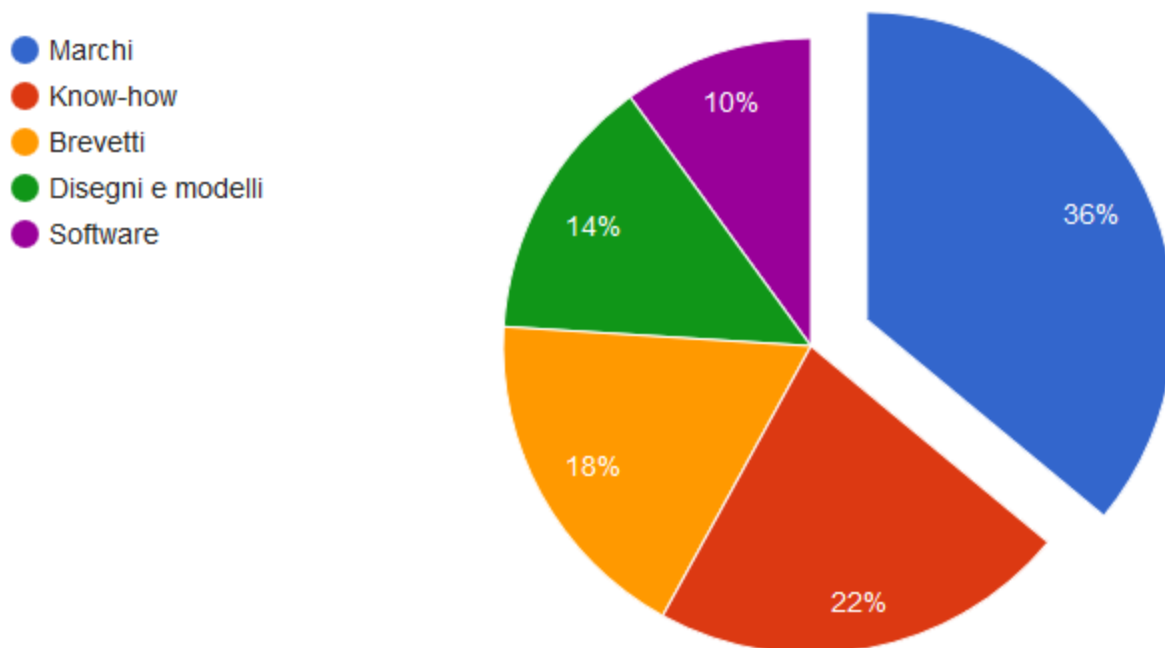
Arriva il nuovo decreto Mise-Mef che, nel sostituire la normativa previgente, recepisce le novità contenute nel Dl 50/2017. Fuori i marchi, quindi, dalle opzioni per il patent box presentate successivamente alla data del 31 dicembre 2016. Il nuovo decreto introduce, inoltre, le disposizioni di coordinamento e disciplina del periodo transitorio (cosiddetto *grandfathering*) per i marchi d'impresa nonché individua le modalità per l'effettuazione dello scambio spontaneo di informazioni con i Paesi terzi membri dell'*Inclusive Framework on Beps* con i quali è in vigore uno strumento giuridico che lo consente.

Introduzione al patent box

Il patent box è il meccanismo di detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo diretto e indiretto di taluni beni immateriali. Introdotto dalla Legge di Stabilità 2015 (art. 1, commi da 37 a 45 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190), il regime del patent box è stato oggetto, nel corso degli anni, di **rilevanti modifiche**. L'ultima, indubbiamente quella di maggiore incisività, avvenuta ad opera dell'articolo 56 del Dl 24 aprile 2017, n. 50 convertito nella Legge 21 giugno 2017, n. 96. Con la modifica in commento, infatti, il legislatore ha **escluso i marchi d'impresa** dal novero dei beni strumentali agevolabili.

Marchi fuori dal patent box

La correzione citata non è di poco conto visto che ha **ristretto l'ambito oggettivo di applicazione del beneficio fiscale**. Per avere un'idea di quanto sia stata **penalizzante per le imprese**, basti pensare che, fra tutti i beni immateriali, il maggior numero di opzioni presentate nel periodo antecedente alla modifica riguardava proprio i marchi. È, infatti, sufficiente confrontare i dati per comprendere l'entità del fenomeno: in testa alle istanze di adesione al patent box si registrano i marchi (36%), quindi il know-how (22%), brevetti (18%), disegni e modelli (14%) e software (10%).



Progetto BEPS e linee guida OCSE

In effetti la scelta del legislatore di escludere i marchi dall'alveo dei beni immateriali agevolabili era **prevedibile** e, in un certo senso, **attesa**. I Ministri delle Finanze e i Governatori delle Banche Centrali, nel G20 di Lima svoltosi nel 2015 hanno definito le misure necessarie a riformare le regole fiscali internazionali e hanno concluso un accordo sul cosiddetto **Progetto BEPS** (*Base Erosion and Profit Shifting*) in base al quale si punta a contrastare le strategie di natura fiscale poste da alcune imprese per erodere la base imponibile. Il progetto prevede la definizione di una serie di azioni. Di queste, l'*Action 5* affronta il tema legato alle pratiche fiscali dannose, utilizzando metodologie condivise nello stabilire standard minimi da rispettare per poter usufruire di regimi di favore.

Le linee guida dell'OCSE si concentrano, quindi, sulla tassazione delle proprietà intellettuali e rimandano a ciascuno Stato l'incarico disciplinare il patent box interno. I Paesi membri hanno, quindi, formulato una propria disciplina del patent box ispirandosi alle direttive OCSE e, in taluni casi, **personalizzando la materia in base alle proprie esigenze**. È per questo che il legislatore italiano ha inserito fra i beni agevolabili anche i marchi, sebbene questi non fossero previsti nel progetto BEPS.

Le modifiche del Dl 50/2017

È stato necessario l'intervento del Dl 50/2017 per **adeguare la normativa interna alle direttive comunitarie**. Il primo comma, lettera a) dell'articolo 56, infatti, sostituisce interamente il primo periodo dell'articolo 1, comma 39 della Legge di stabilità 2015 e stabilisce che: *“i redditi dei soggetti indicati al comma 37 derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto esclusi per il 50 per cento del relativo ammontare. Le disposizioni del presente comma si applicano anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni immateriali, collegati tra loro da vincoli di complementarità, ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi, sempre che tra i beni immateriali utilizzati congiuntamente siano compresi unicamente quelli indicati nel primo periodo”*.

L'intervento del DM 28/11/2017

A questo punto rimaneva da allineare alla novella legislativa il decreto del 30 luglio 2015 con il quale Ministero dello Sviluppo Economico e Ministero dell'Economia e delle Finanze hanno fissato le **disposizioni attuative**. Il recente DM 28/11/2017 colma, quindi, la lacuna e pone a revisione il regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, di brevetti industriali, disegni e modelli nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

L. del 23 dicembre 2014, n. 190, articolo 1, commi da 37 a 45

Introduzione del regime del patent box

D.L. 24 gennaio 2015, n. 3, articolo 5

Modifiche alla tassazione dei redditi derivanti dai beni immateriali

DM 30 luglio 2015

Emanazione delle disposizioni di attuazione del patent box

L. del 28 dicembre 2015, n. 208, articolo 1, comma 148

Sostituzione delle parole "opere dell'ingegno" con "software protetto da copyright" quali beni oggetto di agevolazione del patent box

D.L. 24 aprile 2017, n. 50, articolo 56

Esclusione dei marchi d'impresa dal novero dei beni agevolabili e applicabilità del patent box anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni immateriali

Il decreto ha introdotto disposizioni di coordinamento per tenere conto della soppressione dei marchi e per disciplinare il periodo transitorio (grandfathering) e ha previsto nuovi adempimenti per i contribuenti che hanno presentato istanza di patent box in relazione ai marchi. Più nel dettaglio, il decreto **salvaguarda le opzioni sui marchi d'impresa esercitate in precedente** che rimangono, comunque, efficaci per cinque anni ma non oltre il 30 giugno 2021, senza possibilità di rinnovo alla scadenza.

Dichiarazione dei redditi e Grandfathering

Ai sensi dell'articolo 13 del decreto, rubricato *Grandfathering*, i soggetti che hanno **esercitato l'opzione includendo i marchi** fra i beni immateriali oggetto di agevolazione, siano essi registrati o in corso di registrazione devono indicare nella dichiarazione dei redditi, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e per ciascun periodo d'imposta di efficacia dell'opzione (modello Redditi 2018 e successivi), i seguenti elementi:

- numero dei beni a cui l'opzione si riferisce;
- classificazione dei beni nelle tipologie di beni oggetto di agevolazione;
- ammontare del reddito agevolabile per ciascuna tipologia di beni;
- Paesi esteri in cui sono fiscalmente residenti:
 - a) la società che esercita il controllo diretto sul soggetto stesso;
 - b) la società che esercita il controllo indiretto sul soggetto stesso che, a sua volta, è controllata esclusivamente dallo Stato o da altri enti pubblici o da persone fisiche ovvero non è controllata da alcun soggetto;
 - c) le società correlate dalle quali il soggetto ha ricevuto compensi per lo sfruttamento dei marchi d'impresa oggetto dell'opzione. Due soggetti si considerano correlati quando:
 - i. uno dei due soggetti detiene, direttamente o indirettamente, una percentuale almeno pari al 25% dei diritti di voto o dei diritti patrimoniali nell'altro soggetto;
 - ii. un terzo soggetto detiene, direttamente o indirettamente, una percentuale almeno pari al 25% dei diritti di voto o dei diritti patrimoniali in ciascuno degli altri due soggetti.

Calcolo della quota di reddito agevolabile

Ai fini del calcolo della quota di reddito agevolabile, il calcolo della quota di reddito agevolabile avviene sulla base del rapporto tra i **costi di attività di ricerca e sviluppo**, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale, e i **costi complessivi**, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale bene. È evidente che nel processo di determinazione della quota di reddito agevolabile derivante dall'utilizzo dei marchi siano compresi anche i costi afferenti:

- a) alle attività di sviluppo dei marchi;
- b) alle attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e la rinomanza dei marchi nonché contribuiscano alla conoscenza, all'affermazione commerciale, all'immagine dei prodotti o dei servizi di design o di altri materiali proteggibili;
- c) alle ricerche di mercato.

Scambio spontaneo di informazioni

Il decreto ha, infine, individuato le modalità per l'effettuazione dello scambio spontaneo di informazioni con riferimento alle opzioni esercitate per i marchi d'impresa. L'articolo 14, infatti, stabilisce che per i Paesi con i quali è in vigore uno strumento giuridico internazionale che consente lo scambio di informazioni e che sono membri dell'Inclusive Framework on BEPS, l'Agenzia delle Entrate comunica alle amministrazioni fiscali dei Paesi di residenza fiscale delle società controllanti e correlate, il nominativo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione per i marchi d'impresa.

Novità introdotte dal DM 28/11/2017

- Eliminazione dei marchi d'impresa dal novero dei beni immateriali agevolabili.
- Introduzione delle disposizioni di coordinamento e disciplina del periodo transitorio per i marchi d'impresa.
- Individuazione delle modalità per l'effettuazione dello scambio spontaneo di informazioni con riferimento alle opzioni esercitate per i marchi d'impresa.

27 gennaio 2018
Nicola Santangelo