

# ***Agevolazione Patent Box: Casi pratici e nuove opportunità per le imprese***

***Udine, 2 Ottobre 2019***

# Indice

---

---

1. Determinazione diretta del Patent Box: le novità introdotte dal Decreto Crescita e dal relativo Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate
  2. Ruling con l'Agenzia delle Entrate o «autoliquidazione»? Illustrazione dei *pro* e *contro*, con esempi pratici
  3. Come gestire il rinnovo degli accordi e l'eventuale fuoriuscita del marchio dal novero dei beni immateriali agevolabili
  4. Allegati
    - Ricerca e Sviluppo
    - Nexus Ratio
-



**Determinazione diretta del Patent Box: le novità introdotte dal Decreto Crescita e dal relativo Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate**

# Normativa e Prassi di riferimento

---

- ❖ L. 190/2014, Art. 1, Co. 37-45 (modificata dal D.L. 50/2017 conv.)
- ❖ D.M. 28/11/2017 (che sostituisce il precedente D.M. 30/07/2015)
- ❖ D.L. 34/2019, Art. 4 (c.d. D.L. "crescita"), convertito dalla Legge 58/2019 (pubblicata in G.U. il 29 giugno 2019)
- ❖ Provvedimenti AdE (10/11/2015, 1/12/2015, 23/3/2016, 27/6/2016)
- ❖ Provvedimento Direttore Agenzia Entrate del 30/7/2019 recante le istruzioni per l'attuazione della disciplina del Patent Box semplificato

## Obiettivi:



---

Favorire l'investimento in  
attività di R&D



---

Incentivare il mantenimento  
dei beni immateriali in Italia  
evitandone la ricollocazione  
all'estero



---

Incentivare la collocazione in  
Italia dei beni immateriali  
attualmente detenuti  
all'estero da imprese italiane  
o estere

# Il Patent Box quadro generale (1/2)

---

A partire dall'anno di imposta 2015, il Governo ha introdotto importanti agevolazioni fiscali volte a incentivare gli investimenti delle imprese, in particolare di quelle che favoriscono l'innovazione. Tra le novità figura la cosiddetta **Patent Box**, ossia la possibilità di optare per un trattamento di favore dei redditi derivanti dall'utilizzo di alcune tipologie di beni immateriali.

Il legislatore nazionale, con l'introduzione del regime in argomento, ha voluto quindi tutelare la base imponibile nazionale.

**L'agevolazione consiste nell'esclusione dal reddito complessivo del, a regime, 50% (dal 2017) dei redditi derivanti dalla concessione in uso o dall'utilizzo dei beni immateriali agevolabili IPs (tramite una variazione in diminuzione nel Modello Redditi e nel Modello IRAP).**

Possono fruire dell'agevolazione **i titolari di reddito d'impresa, a prescindere dalla natura giuridica, dalla dimensione e dal settore produttivo di appartenenza degli stessi.**

Non possono accedere al regime agevolativo:

- ❖ i soggetti assoggettati a procedure non finalizzate alla continuazione dell'attività (fallimento, liquidazione coatta, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi);
- ❖ i titolari di reddito di lavoro autonomo;
- ❖ i soggetti titolari di reddito d'impresa che determinano il reddito con metodologie diverse da quella analitica o che applicano regimi agevolati per la determinazione del reddito e delle imposte (es. regime agricolo).



## Il Patent Box quadro generale (2/2)

---

In osservanza del principio OCSE c.d. «nexus approach», occorre che il soggetto che esercita l'opzione:

- ❖ abbia diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali;
- ❖ svolga attività di ricerca e sviluppo.

Ciò consente di collegare il godimento dell'agevolazione all'effettivo svolgimento di un'attività economica che si sostanzia nello sviluppo, manutenzione ed accrescimento del bene stesso. In altri termini, deve esserci un «nesso» tra le attività di ricerca e sviluppo, i beni immateriali e il reddito agevolabile ad essi riferibile.

Le tipologie di utilizzo agevolabili sono le seguenti:

- ❖ concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni immateriali - **utilizzo indiretto** con **Royalty** quale ricavo per l'utilizzo dell'IP
- ❖ utilizzo diretto dei beni immateriali (nell'ambito di qualsiasi attività che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso) - **utilizzo diretto**.

# Il Patent Box «autoliquidato»: cosa cambia

A decorrere dal 2019, l'art. 4 del D.L. 34/2019 (c.d. "Decreto Crescita" convertito) ha introdotto la possibilità, in alternativa alla procedura di riling, di determinare direttamente il reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione **in idonea documentazione** predisposta secondo quanto previsto dal Provvedimento 558445/2019 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (emanato il 30/07/2019).

I soggetti che esercitano tale opzione, che si esplica nella diretta autoliquidazione dell'opzione, ripartiscono la **variazione in diminuzione** [si intenderebbe quella relativa ad ogni esercizio] in tre quote annuali di pari importo, da indicare nel Modello Redditi SC e del Modello IRAP, **relativo al periodo di imposta in cui viene esercitata tale opzione** e in quelli relativi ai due periodi d'imposta successivi.

**Idoneità della documentazione: disapplicazione di sanzioni amministrative** in caso di rettifica da parte dell'Autorità fiscale.

L'opzione è esercitabile, per espressa previsione, anche nel caso in cui sia in corso la procedura di riling, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo. In tal caso, il contribuente dovrà comunicare all'Agenzia delle Entrate in maniera espressa la volontà di rinunciare alla procedura stessa.

## *Pro*

- **Rapidità** della fruizione
- **Utilizzo del beneficio nell'anno di esercizio dell'opzione**, ancorché diluito in tre periodi di imposta

## *Contro*

- **Rischio di rettifica**, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del calcolo dell'agevolazione effettuata autonomamente della società senza la firma dell'accordo preventivo

# Il convertito «Decreto Crescita» 2019: Patent Box «autoliquidato»

- ❖ 1. A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto (dal 1 maggio 2019), i soggetti titolari di reddito di impresa che optano per il regime agevolativo di cui all'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. Patent Box), possono scegliere, in alternativa alla procedura di cui articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ove applicabile (*Ruling, vedere slide successiva*), di determinare e dichiarare il reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal Provvedimento n. 658445 del 30/07/2019 dell'Agenzia delle Entrate, con il quale vengono definite le ulteriori disposizioni attuative del presente articolo. I soggetti che esercitano l'opzione prevista dal presente comma ripartiscono la variazione in diminuzione in tre quote annuali di pari importo da indicare nella dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta in cui viene esercitata tale opzione (*opzione dell'autoliquidazione*) e in quelle relative ai due periodi d'imposta successivi.
- ❖ 2. In caso di rettifica del reddito escluso dal concorso alla formazione del reddito d'impresa ai sensi del regime agevolativo di cui al comma 1, determinato direttamente dai soggetti ivi indicati, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 non si applica qualora, nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o di altra attività istruttoria, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 1 idonea a consentire il riscontro della corretta determinazione della quota di reddito escluso, **sia con riferimento all'ammontare dei componenti positivi di reddito, ivi inclusi quelli impliciti derivanti dall'utilizzo diretto dei beni indicati, sia con riferimento ai criteri e alla individuazione dei componenti negativi.**
- ❖ 3. Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal provvedimento, di cui al comma 1, deve darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

# Il convertito «Decreto Crescita» 2019: Patent Box «autoliquidato»

---

- ❖ 4. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche in caso di attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, previa comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'espressa volontà di rinuncia alla medesima procedura. I soggetti che esercitano l'opzione prevista dal presente comma ripartiscono la somma delle variazioni in diminuzione, relative ai periodi di imposta di applicazione dell'agevolazione, in tre quote annuali di pari importo da indicare nella dichiarazione dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al **periodo di imposta in cui viene esercitata tale opzione** (*opzione dell'autoliquidazione*) e in quelle relative ai due periodi d'imposta successivi.
- ❖ 5. Resta ferma la facoltà, per tutti i soggetti che intendano beneficiare dell'agevolazione, di applicare le disposizioni previste nel comma 2, mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, **nella quale deve essere data indicazione del possesso della documentazione idonea di cui al comma 1 per ciascun periodo d'imposta oggetto di integrazione**, purché tale dichiarazione integrativa sia presentata prima della formale conoscenza dell'inizio di qualunque attività di controllo relativa al regime previsto dai commi da 37 a 45 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190.
- ❖ 6. In assenza, nei casi previsti dal presente articolo, della comunicazione attestante il possesso della documentazione idonea di cui al comma 1, in caso di rettifica del reddito ai sensi del comma 2, si applica la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

# **Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19**

## **– Struttura del Provvedimento**

---

**PUNTO 1: MODALITÀ DI ESERCIZIO DELL'OPZIONE**

**PUNTO 2: DEFINIZIONE E CONTENUTO DELLA DOCUMENTAZIONE IDONEA (SEZIONE A – B)**

**PUNTO 3: DOCUMENTAZIONE IDONEA PER MICRO IMPRESE**

**PUNTO 4: MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DEL POSSESSO DELLA DOCUMENTAZIONE IDONEA**

**PUNTO 5: TERMINI DI CONSEGNA IN CASO DI VERIFICA**

**PUNTO 6: FORMA E CONDIZIONE DI EFFICACIA DELLA DOCUMENTAZIONE IDONEA**

**PUNTO 7: RINUNCIA ALLA PROCEDURA DI RULING**

**PUNTO 8: POSSESSO DELLA DOCUMENTAZIONE DA PARTE DI SOGGETTI CHE HANNO BENEFICIATO DEL PATENT BOX PER UTILIZZO INDIRETTO**

# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Esercizio dell'opzione (1/2)

---

- ❖ L'opzione per il Patent Box «autoliquidato» può essere esercitata da:
  - a. Soggetti che richiedono l'agevolazione per la prima volta
  - b. Soggetti che hanno concluso un accordo e intendono rinnovarlo
  - c. Soggetti che hanno presentato istanza di ruling e, alla data di entrata in vigore del Decreto (1/5/2019), non hanno ancora concluso l'accordo

**Nota:** se in futuro (dopo il 1/5/2019) si presenta istanza di ruling non è possibile il **ripensamento**;

L'opzione va comunicata nella dichiarazione dei redditi dell'esercizio per la quale si intende richiedere l'agevolazione (tranne nel caso sub c) per il quale è necessaria comunicazione tramite PEC)

- ❖ L'opzione da PB Doc è annuale (e non quinquennale), è irrevocabile e rinnovabile (necessario coordinare tra opzione PB – quinquennale e irrevocabile – e PB Doc – annuale)
- ❖ Nel caso a) e b) la variazione in diminuzione (per anno) deve essere ripartita in tre quote annuale → **medesimo trattamento anche per coloro che hanno utilizzo indiretto e quindi ruling facoltativo**. Per tali soggetti il beneficio della inapplicabilità delle sanzioni si scontra con la diluizione triennale del beneficio. Si veda in proposito la relazione illustrativa al decreto crescita

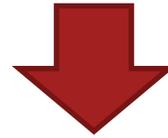
*Resta ferma l'ordinaria modalità di fruizione del beneficio per coloro per i quali non ricorre l'obbligatorietà della procedura prevista dall'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*

# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Esercizio dell'opzione (2/2)

---

- ❖ Per i soggetti (caso c) che avevano optato per il ruling e decidono di applicare il *Patent box* autoliquidato (rinunciando via PEC al ruling) sorge il problema del cambio aliquota per le annualità pregresse (anni 2015-2016) e vi è la «spalmatura» totale su base triennale (sia per il diretto che l'indiretto).



- ❖ Il provvedimento (punto 7.2) prevede che la somma delle variazioni in diminuzione (quindi anche quella degli esercizi precedenti a quello di opzione) sia ripartita in tre quote annuali. Tale obbligo precluderebbe l'invio di dichiarazioni integrative per gli esercizi per i quali l'aliquota IRES era pari al 27,5% con evidente effetto finanziario e contrasto con relazione illustrativa al Decreto Patent Box 2017  
*«...al fine di consentire ai soggetti obbligati alla definizione della procedura di ruling, così come accade ai soggetti che non sono obbligati a presentare l'istanza di ruling, l'accesso al beneficio fin dal periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza, la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi d'imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo, può essere indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sottoscrizione del ruling, restando ferma la possibilità di presentare istanza di rimborso o dichiarazione integrativa "a favore" di cui all'articolo 2, comma 8 bis, del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n.322, se ne ricorrono i termini di legge.»*

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Condizioni di efficacia e decadenze del regime

---

- ❖ Il Provvedimento richiede a pena di decadenza dell'agevolazione stessa, la firma con marca temporale della documentazione.
- ❖ La totale assenza di documentazione comporta la decadenza dell'intero beneficio con irrogazione di sanzioni = la documentazione è obbligatoria in assenza di ruling
- ❖ **L'assenza della firma elettronica con marca temporale o la non corrispondenza al vero in tutto o in parte delle informazioni indicate nella documentazione idonea comportano anche disgiuntamente la decadenza dall'intero beneficio → sanzione impropria se non verranno chiariti i limiti dell'azione dell'Agenzia (i.e. definizione di non corrispondenza al vero).**
- ❖ La documentazione così redatta, per ciascun periodo d'imposta per il quale il soggetto ha optato per la determinazione diretta del reddito agevolabile, produce effetti esclusivamente per il periodo d'imposta cui si riferisce e deve essere conservata fino allo scadere del termine di decadenza per l'accertamento (ex art. 43 del DPR del 29 settembre 1973, n. 600)
- ❖ Se la documentazione consente agli organi verificatori di riscontrare gli elementi necessari per valutare la corretta determinazione del reddito detassato, la stessa deve essere dichiarata idonea. Mancanze o inesattezze parziali non sono considerate quali elementi per dichiarare l'inidoneità
- ❖ Il giudizio di inidoneità, qualora dovesse essere sollevato, deve essere comunque espresso e motivato

### SPUNTI DI RIFLESSIONE CRITICA

- ❖ La previsione circa l'applicazione della marca temporale per la PB Doc appare quanto mai penalizzante soprattutto nei confronti di coloro i quali hanno optato per il regime al solo fine di godere della penalty protection → soggetti con ruling facoltativo
- ❖ La previsione non è allineata con quella prevista per il regime degli oneri documentali. Per tale regime è stato ritenuto sufficiente per godere del regime premiale il rispetto del termine stringente per la consegna della documentazione di 10 giorni dalla richiesta.

# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Contenuto della documentazione idonea (1/4)

---

- ❖ Il contenuto della documentazione ricalca quanto effettuato nella prassi professionale e nello specifico:
  1. La Sezione A si riferisce al contenuto «qualitativo» della documentazione con riferimento a struttura organizzativa – mercato di riferimento – operazioni IC – *value chain* – FAR analysis – descrizione attività di ricerca e dei beni immateriali (con indicazione dell'eventuale vincolo di complementarietà).
  2. La Sezione B contiene le indicazioni in merito all'esplicitazione del calcolo del reddito agevolabile (compreso l'esito dell'applicazione del nexus - **non previsto nell'ambito della procedura di ruling**), descrizione del metodo TP di calcolo scelto (CUP – RPSM – eventuali tecniche valutative con adeguata informativa in merito alla necessità di adottare tali tecniche)
  
- ❖ Il punto 5.3 prevede la possibilità di predisporre «ulteriore» documentazione utile ai fini del riscontro della corretta determinazione della quota di reddito esclusa (con specifico riguardo a «nexus» e «tracking and tracing»).
  
- ❖ Viene confermato che le analisi economiche (benchmark) hanno valenza quinquennale.
  
- ❖ La documentazione deve essere consegnata entro 20 giorni dalla richiesta ed eventuali chiarimenti a specifici punti della stessa devono essere consegnati entro 7 giorni (ovvero in un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi). Analogia in parte con regime degli oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento (sebbene la consegna deve avvenire entro 10 giorni)

# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Contenuto della documentazione idonea (2/4)

### SPUNTI DI RIFLESSIONE CRITICA

- ❖ **E' previsto che sia documentata l'attività di ricerca e sviluppo.** Tale aspetto risulta nuovo rispetto a quanto previsto nella prassi sin ora osservata. Basterebbe infatti una descrizione delle attività svolte. Anche per altri istituti (si pensi al credito R&D) non è previsto che vi sia documentazione specifica sulle attività svolte. In alternativa occorrerebbe una migliore descrizione (anche in via esemplificativa) della tipologia di documentazione da predisporre.

#### **Art. 11 - Tracciabilità delle spese e dei redditi**

1. Il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 8 e i beni immateriali di cui all'art. 6 nonché fra questi ultimi e il relativo reddito agevolabile derivante dai medesimi deve risultare da un adeguato **sistema di rilevazione contabile o extra-contabile**.

#### **Dalla relazione illustrativa:**

Il «sistema» serve a dimostrazione del diretto collegamento tra le attività di ricerca e sviluppo e i beni immateriali nonché fra questi ultimi e il relativo reddito agevolabile.



**Costi di R&S**



**Brevetti  
Know How  
Disegni e Modelli  
(...)**



**Ricavi generati**



# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Contenuto della documentazione idonea (3/4)

---

- ❖ Per il RPSM è richiesta la riconciliazione dei conti gestionali con quelli contabili. Nella prassi questo elemento si è rivelato in alcuni casi complicato.

### **Modello contabile**

- Identificazione delle voci di Ricavo e Costo che concorrono alla definizione del reddito agevolabile
- Identificazione dei costi diretti ed allocazione dei costi indiretti (definizione dei driver di allocazione)
- Descrizione delle modalità di calcolo adottate (RSPM/CUP)
- Supporto e implementazione del sistema di controllo secondo i requisiti di T&T

- ❖ SEZIONE B (...) le informazioni di sintesi sulla determinazione del reddito agevolabile possono essere fornite attraverso una **scheda di sintesi apposita** che, in riferimento alla variazione in diminuzione indicata nella dichiarazione, dia evidenza della quota di reddito agevolabile riferibile al periodo d'imposta di applicazione dell'agevolazione e dell'esito dell'applicazione della formula del *nexus ratio* utilizzato per la determinazione della stessa.

Tale nota deve altresì indicare il metodo o i metodi adottati, come richiamati dalla disciplina Patent Box e conformi a quelli indicati nelle linee guida OCSE, utilizzati per la determinazione del reddito agevolabile, e le ragioni per le quali gli stessi siano stati ritenuti idonei nel caso di specie.

Il contribuente deve altresì indicare le ragioni di utilizzo delle eventuali tecniche valutative.

# Il Patent Box «autoliquidato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – Contenuto della documentazione idonea (4/4)

### Struttura societaria ed organizzativa

- Analisi della struttura societaria mirata ad identificare le relazioni con imprese associate e/o le operazioni straordinarie rilevanti ai fini del Patent Box
- Identificazione nella struttura aziendale dei dipartimenti coinvolti nello sfruttamento dei beni agevolabili
- Controllo e definizione delle responsabilità delle unità e operazioni rilevanti ai fini del Patent Box

### Sistemi informativi

- Valutazione di conformità e necessità di adeguamento di sistemi informativi rispetto al modello di Tracking & Tracing indicato nella normativa di riferimento Patent Box
- Integrazione del sistema di rendicontazione con l'ERP aziendale in caso di utilizzo di diversi applicativi

### Sistema di *track & tracing*

### Modello di business

- Identificazione dei beni immateriali che rappresentano fattori di competitività in relazione alle diverse fasi della catena del valore
- Analisi funzionale e dei rischi delle diverse aree della catena del valore rilevanti ai fini del Patent Box

### Modello contabile

- Identificazione delle voci di Ricavo e Costo che concorrono alla definizione del reddito agevolabile
- Identificazione dei costi diretti ed allocazione dei costi indiretti (definizione dei driver di allocazione)
- Descrizione delle modalità di calcolo adottate (RSPM/CUP)
- Supporto e implementazione del sistema di controllo secondo i requisiti di T&T

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali

---

Predisposizione di un elenco dei beni immateriali dell'impresa inclusi quelli non agevolabili ai fini della Patent Box,

- a) **software coperto da copyright;**
- b) **brevetti industriali**, concessi o in corso di concessione, inclusi i brevetti per invenzione;
- c) **disegni e modelli** giuridicamente tutelabili;
- d) **know-how** (processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili);
- e) **due o più beni immateriali collegati tra loro da un vincolo 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 sopra citati.



Che dia evidenza e descriva gli IP oggetto di agevolazione, l'eventuale vincolo di complementarità e il titolo di disponibilità economica e/o giuridica.

Sono escluse dall'agevolazione le opere letterarie, drammatiche, scientifiche, didattiche, fotografiche, dell'arte cinematografica, della scultura, musicali, dell'architettura, i disegni, i format radiotelevisivi, i progetti di lavoro dell'ingegneria, i marchi d'impresa (dal 2017), le liste di nominativi (es. liste clienti e fornitori) che contengono informazioni aggregate ed utilizzabili dalle imprese in chiave di direct marketing.

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: i Software protetti da copyright

Si intendono tutti i programmi per elaboratore in qualunque forma espressi, comprendendo anche il materiale preparatorio per la progettazione del programma medesimo.

Sono escluse dall'agevolazione le idee ed i principi che stanno alla base di qualsiasi elemento di un programma, compresi quelli alla base delle sue interfacce.

***Originalità e creatività***

- Tali software devono essere **originali** come risultato di **creazione intellettuale dell'autore**.

***Tutelabilità***

- **Misure concretamente idonee a garantire l'effettiva riservatezza dei software**, con la descrizione delle misure di secretazione adottate e la giustificazione della relativa adeguatezza in relazione alle circostanze.

Si ritiene che l'attività di sviluppo, mantenimento ed accrescimento del software protetto da copyright debba sostanzarsi nelle attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del software. Tra queste non rientrano quelle attività che configurano una forma puramente strumentale dell'utilizzo (...) estranee al perimetro della sua tutela, quali l'attività di formazione del personale, help desk (...) il supporto telefonico, il canone periodico per l'utilizzo di software applicativi in cloud etc. (Risoluzione 28/E del 9 marzo 2017).

# **Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19**

## **– I beni immateriali: Disegni e modelli**

---

Per disegni e modelli “giuridicamente tutelabili”, si intendono:

- a) domande di registrazione di disegni e modelli;
- b) disegni e modelli registrati;
- c) disegni e modelli comunitari non registrati che possiedano i requisiti di registrabilità, la cui tutela dura per un periodo di tre anni decorrente dalla data in cui il disegno o modello è stato divulgato al pubblico per la prima volta nella Comunità (di cui all’articolo 11 del Regolamento CE n. 6/2002 del Consiglio, del 12 dicembre 2001, su disegni e modelli comunitari);
- d) disegno industriale che presenti di per sé carattere creativo e valore artistico (ai sensi dell’articolo 2, comma 1, n. 10, della legge 22 aprile 1941, n. 633 in materia di diritto d'autore e di altri diritti connessi al suo esercizio).

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: il «Know-how» (1/4)

Sono giuridicamente tutelabili le informazioni aziendali e le esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali, soggette al legittimo controllo del detentore, recentemente rubricate Segreti Commerciali (*i.e.* know-how), ove, ai sensi della Circolare 11/E del 2016, tali informazioni abbiano le seguenti caratteristiche (\*):

### *Segretezza*

- **Non siano**, nel loro insieme, o **nella precisa configurazione e combinazione dei loro elementi, generalmente note o facilmente accessibili** agli esperti e agli operatori del settore, in tempi e a costi ragionevoli.

### *Valore economico*

- **Informazioni che possiedano un valore di mercato**, nel senso che il loro utilizzo comporti, da parte di chi lo attua, un **vantaggio concorrenziale** che consenta di mantenere o aumentare la quota di mercato.

### *Tutelabilità*

- **Misure concretamente idonee a garantire l'effettiva riservatezza delle informazioni**, con la descrizione delle misure di segretezza adottate e la giustificazione della relativa adeguatezza in relazione alle circostanze.

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: il «Know-how» (2/4)

L'art. 98 del Codice della Proprietà Industriale prevede la tutela dei «segreti commerciali», ossia «le informazioni aziendali e le esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali, soggette al legittimo controllo del detentore», a condizione che le stesse:

<p><b>SEGRETEZZA:</b> siano <b>segrete</b>, nel senso che non siano nel loro insieme o nella precisa configurazione e combinazione dei loro elementi generalmente note o facilmente accessibili agli esperti ed agli operatori del settore</p>	<p>«affinché un'informazione possa definirsi segreta non è necessario che sia inaccessibile, ma è sufficiente che la sua acquisizione sia soggetta a <u>sforzi non indifferenti</u>, superiori rispetto a quelli che occorrono per effettuare un'accurata ricerca» (Trib. Torino, 15 novembre 2018)</p>
<p><b>VALORE ECONOMICO:</b> abbiano <b>valore economico</b> in quanto segrete</p>	<p>«occorre che le informazioni segrete presentino un valore economico, non nel senso che possiedono un valore di mercato, ma nel senso che <u>il loro utilizzo comporti, da parte di chi lo attua, un vantaggio concorrenziale che consenta di mantenere o aumentare la quota di mercato</u>» (Trib. Bologna, 12 gennaio 2017);</p>
<p><b>TUTELABILITA':</b> siano <b>sottoposte</b>, da parte delle persone al cui legittimo controllo sono soggette, <b>a misure da ritenersi ragionevolmente adeguate a mantenerle segrete</b></p>	<p>«si ritiene comunemente necessario che il titolare delle informazioni <u>renda edotti i propri dipendenti e i propri collaboratori della natura delle informazioni a della necessità di mantenere il segreto sia come condizione contrattuale, sia come informazione comunque diretta a collaboratori e dipendenti</u>» (Trib. Bologna, 28 settembre 2010) «il carattere segreto delle informazioni si evince, nel caso di specie, dalla circostanza che tali dati "non fossero facilmente accessibili", ma fossero custoditi in <u>archivi informatici</u> (...) avevano <u>accesso</u>, in qualità di collaboratori (...) attraverso una <u>password</u>» (Trib. Milano, 7 novembre 2016)</p>

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: il «Know-how» (3/4)

Per «segreto commerciale» non si intende solo ciò che può essere oggetto di brevettazione (anche se, naturalmente, il segreto è un elemento **complementare** ed **accessorio** rispetto alla brevettazione).

La tutela del segreto commerciale può essere:

- **alternativa** alla tutela brevettuale

Tutela brevettuale	Tutela del segreto commerciale
Temporalmente limitata	Potenzialmente a tempo indeterminato
Esercicabile <i>erga omnes</i>	La tutela è esercitabile solo nei confronti di coloro che si siano procurati, ovvero sfruttino, abusivamente le informazioni riservate

- l'**unica forma di tutela disponibile**, per alcune tipologie di informazioni aziendali (e.g. quelle sfornite di carattere tecnico, come le attività relative all'organizzazione o all'attività di impresa).

### Casistica giurisprudenziale

- rubriche clienti con contatti ed indirizzi, suddivisione per zona geografica, informazioni sui fatturati generali e sulle specifiche esigenze (**Trib. Milano**, 7 novembre 2016);
- dati anagrafici dei clienti, loro indirizzi, dati finanziari, date di scadenza delle manutenzioni previste (in materia di ascensori), prezzi e condizioni praticate (**Trib. Torino**, 15 novembre 2018);
- «files contenenti dati a contenuto tecnologico (ben 23 disegni), comprensivi di studi completi e di dettaglio, nonché commerciali e contrattuali, non solo afferenti il ciclo progettuale, produttivo e negoziale delle originarie ricorrenti» (**Trib. Bologna**, 11 aprile 2017)

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: il «Know-how» (4/4)

---

Dal 22 giugno 2018 sono in vigore le **modifiche** alla normativa sulla tutela del know how e delle informazioni commerciali riservate, intervenute a seguito del recepimento nel **Codice della proprietà industriale (Dlgs 30/2005)** del decreto legislativo 11 maggio 2018 n. 63 e quindi delle **Direttiva (UE) 2016/943** del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2016, sulla protezione del know-how riservato e delle informazioni commerciali riservate (segreti commerciali) contro l'acquisizione, l'utilizzo e la divulgazione illeciti.

Tale intervento normativo ha profondamente **rivisto il ruolo attivo che il detentore dei segreti commerciali deve decidere di svolgere** per vietare l'utilizzo di questo (sottovalutato) patrimonio istituendo procedure per la sua salvaguardia.

L'articolo 4 della Direttiva (di seguito) **chiama infatti l'impresa ad attivarsi per inserire congrui meccanismi di tutela del patrimonio**, che passino (a titolo esemplificativo e non esaustivo) dagli strumenti tecnologici per la protezione dei dati (quali ad esempio l'accesso a specifici folder), a prassi interne di qualità per guidare il personale nel day by day, al monitoraggio degli accessi a certe aree (badge differenziati), alle clausole contrattuali di non concorrenza o ad accordi di riservatezza nei confronti di dipendenti, fornitori etc.

Le misure atte a mantenere segreto il know how devono essere “ragionevolmente adeguate”. Se l'agevolazione Patent Box richiede che le misure adottate per garantire la sua segretezza (e tutela) siano descritte e certificate, la Circolare si è premunita di specificare tali attributi con lo scopo di chiarire che la segretezza e le relative azioni volte a preservarla devono essere parametrate al settore ed al know how specifico senza che sia una sproporzione tra misura e caratteristiche del know how (è ragionevole assumere che il know how insito in settori ad alto contenuto tecnologico o scientifico richieda accorgimenti maggiori di quelli presenti in settori meno complessi).

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: documenti probativi (1/2)

---

Ai fini dell'agevolazione, devono essere forniti i seguenti **documenti probativi**:

- ❖ per i software protetti da copyright, la dichiarazione da cui risulti la titolarità del diritto di esclusiva e i requisiti di originalità e creatività che consentano di classificarlo come opera dell'ingegno;
- ❖ per i brevetti industriali, la ricevuta di deposito della domanda di registrazione rilasciata dall'ufficio competente;
- ❖ per i disegni e modelli, la ricevuta di deposito della domanda di registrazione rilasciata dall'ufficio competente, oppure la dichiarazione sostitutiva che ne attesti la titolarità del diritto di esclusiva, il possesso dei requisiti di tutela e, nel caso di disegni/modelli comunitari non registrati, la data e l'evento in cui sono stati divulgati per la prima volta nella Comunità;

# Il Patent Box «semplificato»: Il provvedimento del 30/7/19

## – I beni immateriali: documenti probativi (2/2)

---

- ❖ Per il know-how, dev'essere redatta una **dichiarazione sostitutiva (\*) da trasmettere all'Agenzia delle entrate e che attesti (\*\*)**:
- ✓ **La descrizione delle informazioni** in modo sufficiente per la loro individuazione, e il riferimento alle eventuali relative fonti documentali interne ed esterne all'azienda utili a tale individuazione
- ✓ **l'attestazione che tali informazioni non siano** nel loro insieme o nella precisa configurazione e combinazione dei loro elementi **generalmente note o facilmente accessibili** agli esperti (indicando la materia) ed agli operatori del settore (indicando il settore), con l'indicazione delle ragioni giustificative di tale conclusione;
- ✓ **l'attestazione che il possesso di tali informazioni** in regime di segreto **presenta valore economico**, con l'indicazione delle ragioni giustificative di tale affermazione;
- ✓ **l'attestazione dell'adozione di misure concretamente idonee a garantire l'effettiva riservatezza delle informazioni, con la descrizione delle misure di secretazione adottate** e la giustificazione della relativa adeguatezza in relazione alle circostanze.

(\*) ai sensi del d.p.r. 28 dicembre 2000, n. 445, nella consapevolezza delle sanzioni penali, nel caso di dichiarazioni non veritiere, di formazione o uso di atti falsi, richiamate dall'articolo 76 del d.p.r. citato.

(\*\*) CIRCOLARE N. 11/E dell'Agenzia delle entrate, aprile 2016.



**Ruling con l'Agenzia delle Entrate o «autoliquidazione»?  
Illustrazione dei *pro* e *contro*, con esempi pratici**

# Patent Box «autoliquidato» o ruling: pro e contro

---

- ❖ Le differenze di fruizione e recupero del beneficio fiscale dovranno essere considerate insieme ad altri elementi tra cui la **tempistica** della procedura. Mentre la nuova procedura delineata dal Decreto Crescita ha tempi certi, il ruling ha tempi ancora difficili da prevedere; si ricorda che ai sensi dell'articolo 4 del Decreto nelle more della stipula dell'accordo di Ruling i soggetti beneficiari determinano il reddito in misura ordinaria (ossia senza considerare gli effetti dell'agevolazione);
- ❖ Ragionevolmente per i contraddittori vicini alla chiusura potrebbe essere conveniente aspettare la conclusione dell'accordo anche alla luce del maggior grado di certezza dello stesso, nonostante i rischi del nuovo regime siano mitigati dalla **penalty protection**;
- ❖ Altro aspetto che si potrebbe valutare con la nuova procedura è la possibilità di ridurre da subito (modello Redditi e Irap 2019) gli acconti d'imposta utilizzando il metodo previsionale e di tener conto di un miglior risultato già nel bilancio 2019;
- ❖ Il Provvedimento prevede la possibilità di predisporre un'ulteriore documentazione contenente i dati, le informazioni e gli elementi conoscitivi utili al fini del riscontro da parte degli organi di controllo della corretta determinazione del reddito agevolabile con particolare riguardo a:
  - A) nexus (che si ricorda non sono coperte dagli accordi di ruling);
  - B) tracciatura dei costi di ricerca e sviluppo (anche sotto il profilo contabile);

non è tuttavia confermata in modo certo l'applicabilità della penalty.

- ❖ E' confermata la possibilità di presentazione dell'idonea documentazione anche in caso di utilizzo indiretto verso altre società del Gruppo (ruling facoltativo). Si ricorda che se i beni sono concessi in uso a terzi (uso indiretto dell'IP), la preventiva attivazione di una procedura di *ruling* con l'Agenzia delle Entrate è esclusa, ad oggi non vi sono chiarimenti in tal senso.

# Il Patent Box «autoliquidato» o ruling : comparazione delle opportunità

Tipologia utilizzo	Controparte	Ruling	PB doc a regime	Pro	Contro	Ruling in corso - revoca	Pro	Contro	Ass. ruling: PB doc per pass.	Pro	Contro
<b>Utilizzo DIRETTO (Royalty Embedded)</b>	Non rilevante	<b>Obbligatorio</b>	Si	Tempistica; Penalty Protection	Diluizione finanziaria; rischio perdita totale	Si	Tempistica; Penalty Protection	Var aliq/ dil finanz; rischio perdita totale	-	-	-
<b>Utilizzo INDIRETTO</b>	Gruppo ITA	<b>Facoltativo</b>	Si	Penalty Protection	Diluizione; rischio perdita totale	Si	Penalty Protection	Var aliq/ dil finanz; rischio perdita totale	Si	Penalty Protection	Rischio perdita totale
	Gruppo non ITA	<b>Facoltativo</b>	Si	Penalty Protection	Diluizione; rischio perdita totale	Si	Penalty Protection	Var aliq/ dil finanz; rischio perdita totale	Si	Penalty Protection	Rischio perdita totale
	Terzo ITA	Non ammesso	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Terzo non ITA	Non ammesso	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>PLUSVALENZE</b>	Gruppo ITA	<b>Facoltativo</b>	Si	Penalty protection	Diluizione; rischio perdita totale	Si	Penalty Protection	Var aliq/ dil finanz; rischio perdita totale	Si	Penalty protection	Rischio perdita totale
	Gruppo non ITA	<b>Facoltativo</b>	Si	Penalty protection	Diluizione; rischio perdita totale	Si	Penalty protection	Var aliq/ dil finanz; rischio perdita totale	Si	Penalty protection	Rischio perdita totale
	Terzo ITA	Non ammesso	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Terzo non ITA	Non ammesso	-	-	-	-	-	-	-	-	-

# Il Patent Box «autoliquidato» o ruling: coordinamento delle opzioni

**Utilizzo INDIRETTO  
con parte correlata**

<b>1. Opzione PB</b>	<b>Ruling (facoltativo)</b>
<b>2. Opzione PB</b>	-
<b>3. Opzione PB</b>	<b>PB Doc</b>

**Durata 5  
anni**

**Durata  
annuale**

**Durata 5 anni**

**Utilizzo DIRETTO**

<b>1. Opzione PB</b>	<b>Ruling (obbligatorio)</b>
<b>3. Opzione PB</b>	<b>PB Doc</b>

**Durata 5  
anni**

**Durata  
annuale**

**Durata 5 anni**

# Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (1/8)

Si illustra di seguito l'esempio pratico di una società che produce e commercializza prodotti finiti utilizzando un proprio know how di processo, brevetti e disegni e modelli per la realizzazione. L'applicazione del *Residual Profit Split* viene eseguita attraverso le seguenti fasi:

Fasi	Attività
<b>Kick off:</b> Selezione del bene/i immateriale/i oggetto di agevolazione (e dell'eventuale vincolo di complementarietà) previa individuazione di tutti i beni anche non agevolabili	Identificazione in sistema contabile o extra-contabile delle voci di ricavo collegate ai beni agevolabili
<b>Fase 1:</b> Identificazione delle funzioni, rischi ed asset della Società tramite un'analisi funzionale;	<ul style="list-style-type: none"><li>• Analisi funzionale per l'identificazione delle aree coinvolte e i costi connessi nella formazione del reddito d'impresa e quindi di quello agevolabile</li></ul>
<b>Fase 2:</b> remunerazione delle funzioni e rischi non riferibili ai beni immateriali oggetto di agevolazione che include le funzioni c.d. routinarie (produzione, distribuzione e amministrazione);	Individuazione del reddito di impresa da ripartire tra le funzioni aziendali routinarie <ul style="list-style-type: none"><li>• Mapping nel sistema contabile della remunerazione delle funzioni 'routinarie' (input attraverso la Benchmark Analysis)</li><li>• Tracciatura dei costi diretti ed indiretti (definizione dei criteri di allocazione dei costi indiretti)</li></ul>
<b>Fase 3:</b> Determinazione dell'eventuale extra-profitto ovvero del reddito attribuibile agli asset immateriali oggetto di agevolazione.	<ul style="list-style-type: none"><li>• Implementazione di un sistema di calcolo della base imponibile del reddito agevolabile collegato agli asset immateriali oggetto dell'agevolazione mediante la costruzione di un conto economico differenziale imputabile all'IP company identificando i costi di ricerca e sviluppo qualificati e non qualificati</li></ul>
<b>Fase 4:</b> Applicazione del <i>nexus ratio</i>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Identificazione e tracking nel sistema di contabilità dei «costi qualificati»</li><li>• Implementazione del sistema di calcolo del <i>nexus ratio</i> e sua applicazione per il calcolo del reddito agevolabile</li></ul>

## Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (2/8)

PROFIT & LOSS (thousands of Euro)	Business Unit Manufacturing	Business Unit Distribution	Business Unit Holding	IP Company	Totale soggetto giuridico	
Extra profitto				4.064		
Ricavi	18.953	27.500		4.064	27.500	
Costi di produzione	16.464	18.953			16.464	
Costi Commerciali	-	2.063		124	2.186	
Costi di marketing	-	1.375		1.304	2.679	
G&A	1.811	-		53	1.864	
RISULTATO OPERATIVO	678	5.109	-	2.584	4.307	16%
Gestione finanziaria	144	-	190	-	334	
Dividendi	-	-	-	1.000	-	1.000
Risultato ante imposte	534	5.109	810	2.584	4.973	
TOTALE COSTI	18.419	22.391	190	1.481	23.527	
Extra profitto		4.064				
<b>EBIT NETTO (Mediana) benchmark produttivo</b>	<b>534</b>					
<b>EBIT NETTO (Mediana) benchmark distributivo</b>		<b>1.045</b>				
<b>EBIT NETTO Holding</b>			<b>810</b>			
<b>Redditi derivanti da bene immateriale</b>				<b>2.584</b>		
	<b>Benchmark produttivo</b>	<b>Benchmark distributivo</b>				
Upper	4,90%	5,10%				
Median	2,90%	3,80%				
Lower	2,00%	2,10%				

## Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (3/8)

La nuova disciplina prevede che i contribuenti che intendono esercitare l'opzione (rinunciando al ruling, ove attivato) dovranno diluire la variazione in diminuzione totale del periodo compreso fra la data di presentazione dell'istanza e l'esercizio della nuova opzione **in tre quote** di pari importo nelle dichiarazioni IRES e IRAP **del periodo d'imposta di esercizio dell'opzione** (per l'autoliquidazione) e **nei due successivi**.

Si assuma il contributo economico pari a 2.584 ed un nexus pari ad 80%.

### Istanza di Ruling

Ipotizzando istanza presentata nel 2015, se venisse firmata a ottobre 2019, il contribuente potrebbe, oltre alla presentazione dell'istanza di rimborso:

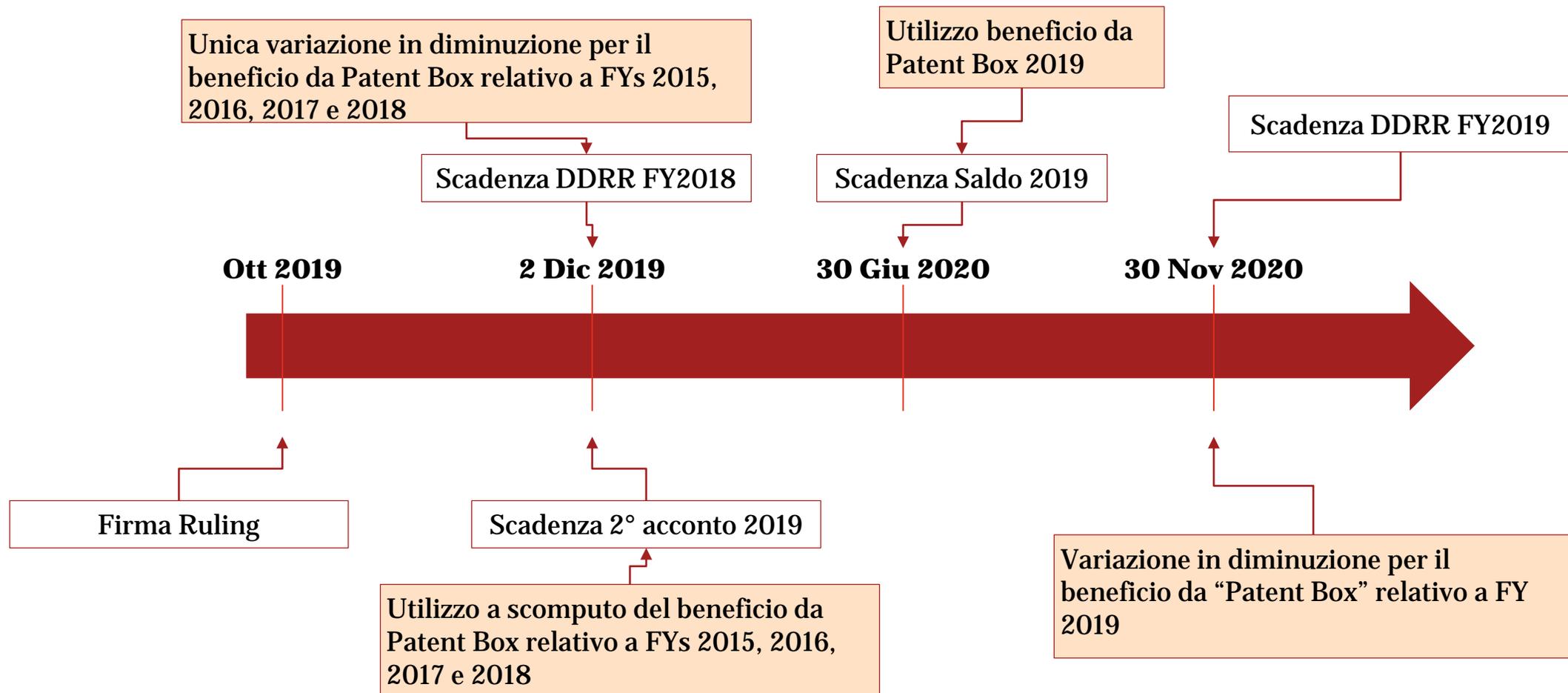
a) presentare nella dichiarazione modello Redditi e Irap 2019 (redditi 2018) che si ipotizza verrà inviata entro il 2 dicembre 2019 **un'unica rettifica in diminuzione**, per i periodi 2015-2018, cui si applica il 24,0% di IRES e 3,9% di IRAP con un beneficio fiscale complessivo di 980. Il beneficio è immediatamente fruibile dal 2019. Il beneficio del periodo 2019 pari a 288 confluirà direttamente nel calcolo imposte del medesimo esercizio.

FY	Coefficiente di riduzione	IRES	IRAP	Contributo	Nexus	Beneficio	Progressivo	Ruling 1
2015	30%	27,50%	3,90%	2.584	80%			-
2016	40%	27,50%	3,90%	2.584	80%			-
2017	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%			-
2018	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	980	980	
2019	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	288	1.268	
						<b>1.268</b>		

# Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (4/8)

## Istanza di Ruling

### 1. Adozione di un'unica variazione in diminuzione



## Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (5/8)

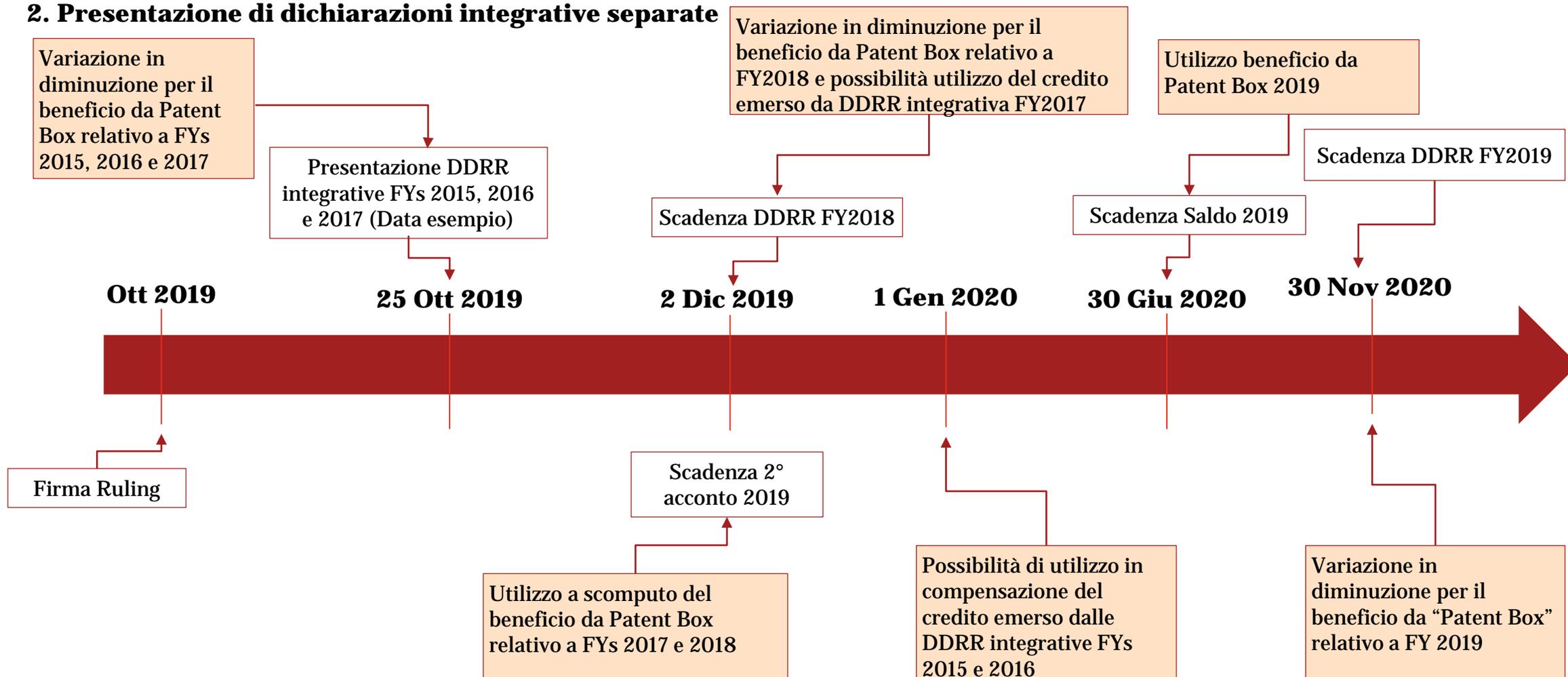
b) presentare una **dichiarazione integrativa per ogni esercizio** (2015; 2016; 2017). Per i periodi 2015-2016 si applica l'aliquota IRES del 27,5% mentre per gli anni successivi si applica il 24%, oltre al 3,9% di IRAP. Il beneficio fiscale complessivo, includendo anche la rettifica in diminuzione dell'esercizio 2018, direttamente conteggiata in dichiarazione è pari a 1.031, ma la quota del biennio 2015-2016 (pari a 455) potrà essere utilizzata in compensazione per il pagamento dei debiti tributari maturati dal 2020. Il beneficio del periodo 2019 pari a 288 confluirà direttamente nel calcolo imposte del medesimo esercizio.

FY	Coefficiente di riduzione	IRES	IRAP	contributo	Nexus	Beneficio	Progressivo	Ruling 2
2015	30%	27,50%	3,90%	2.584	80%	195	195	
2016	40%	27,50%	3,90%	2.584	80%	260	455	
2017	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	288	743	
2018	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	288	1.031	
2019	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	288	1.319	
						<b>1.319</b>		

# Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (6/8)

## Istanza di Ruling

### 2. Presentazione di dichiarazioni integrative separate



## Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (7/8)

### Patent Box autoliquidato

Ipotizzando istanza presentata nel 2015, ed esercizio dell'opzione nel 2019 ai sensi dell'articolo 4 del Decreto Crescita e del Provvedimento 658445/2019 (i.e. abbandono Ruling), il contribuente potrà esclusivamente operare una rettifica in diminuzione pari all'agevolazione maturata per l'intero quinquennio 2015-2019, in tre quote di pari importo nei periodi d'imposta 2019-2021 (modello Redditi e IRAP 2020 e modelli successivi).

Ipotizzando istanza presentata nel 2015, la variazione (che a differenza dell'esempio precedente include anche la quota del periodo d'imposta 2019) moltiplicata per l'aliquota del 24,0% di IRES e 3,9% di IRAP porta ad un beneficio fiscale complessivo di 1.268 (da dividersi in 3). Il beneficio (della prima quota pari a 423) è fruibile nel calcolo delle imposte del 2019 e quindi non genera un tax saving nell'anno 2018, fatta salva una valutazione sugli acconti da versare applicando il metodo previsionale.

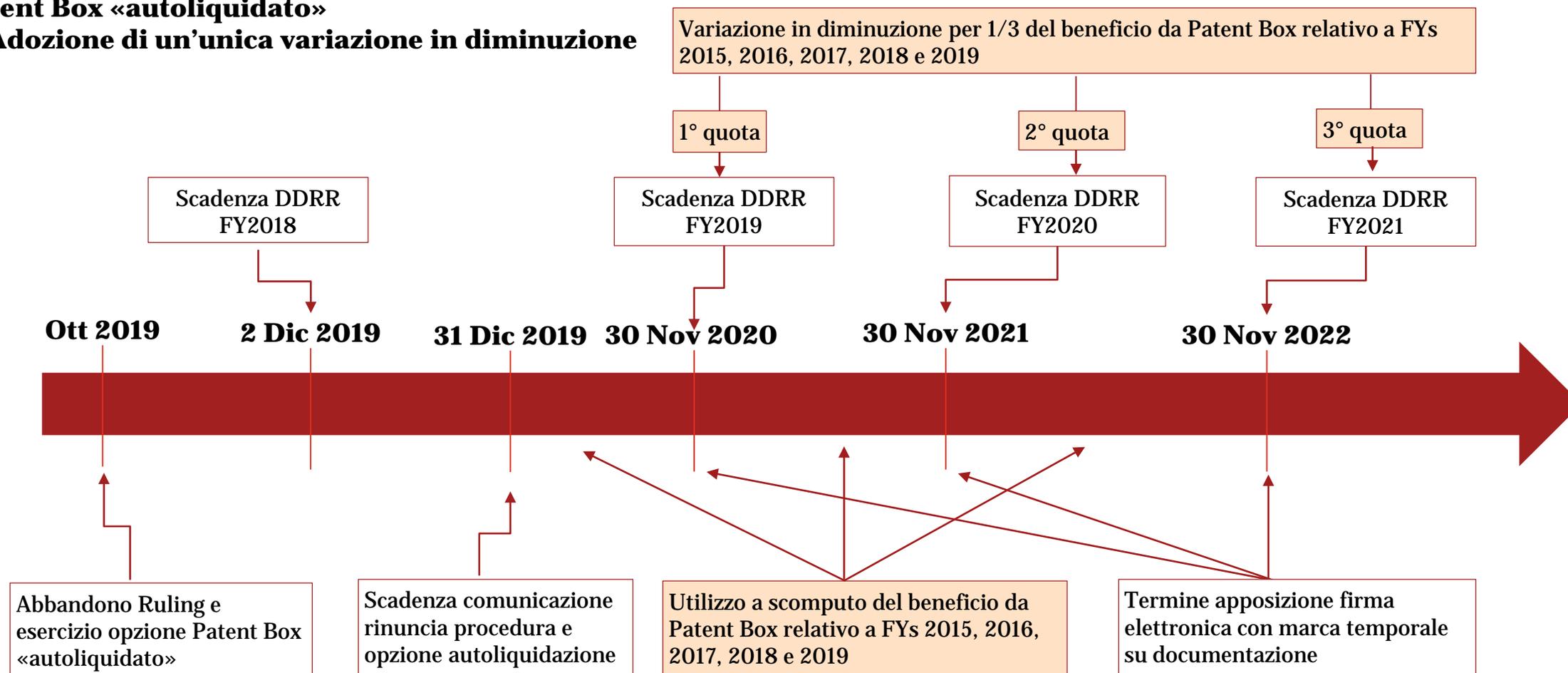
Non viene quindi prevista la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa per ogni esercizio, pertanto il contribuente perderà il vantaggio derivante dal delta aliquota IRES previsto negli esercizi 2015 e 2016.

FY	Coefficiente di riduzione	IRES	IRAP	contributo	Nexus	Beneficio	Progressivo	Autoliquidato	1/3	1/3	1/3	Totale per anno
2015	30%	27,50%	3,90%	2.584	80%		-					-
2016	40%	27,50%	3,90%	2.584	80%		-					-
2017	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%		-					-
2018	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%		-					-
2019	50%	24,00%	3,90%	2.584	80%	1.268	1.268		423			423
						<b>1.268</b>						

# Patent Box «autoliquidato» o ruling: esempio pratico (8/8)

## Patent Box «autoliquidato»

### 3. Adozione di un'unica variazione in diminuzione



# Patent Box «autoliquidato» o ruling: cosa cambia per le PMI

---

## **Ruling**

Una **procedura semplificata è prevista per le PMI** (ovvero le imprese che rispettano le soglie previste da apposita Raccomandazione della Commissione Europea) con l'obiettivo di consentire l'accesso al regime ad un numero elevato di imprese, indipendentemente dai requisiti dimensionali e senza che l'accesso sia penalizzante (in termini di costi di consulenza e/o impiego di risorse interne dedicate).

Tale semplificazione consiste nella non obbligatorietà di proporre, in sede di istanza di accesso al regime, il metodo di calcolo del contributo economico (obbligatorietà prevista invece per le imprese di grandi dimensioni) nonché – **novità introdotta nel 2018** – la definizione *ex ante*, da parte dell'Agenzia delle Entrate, della analisi economiche per settore che permettano di standardizzare il calcolo del valore dei beni immateriali dell'azienda, velocizzando l'attività istruttoria – quindi la conclusione dei Ruling - e riducendo i costi ed i tempi di accesso al regime.

## **Autoliquidazione**

Nell'ambito dell'applicazione del metodo del Residuale Profit Split, le PMI potranno, in caso di utilizzo diretto, fare uso delle **analisi di benchmark di settore** – sulla base dei codici di attività previsti dalla nomenclatura ATECO 2007 – messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate su richiesta, specifica e formale, da parte del contribuente.

Ugualmente, per la predisposizione della «documentazione idonea» come prevista dall'articolo 4 del Decreto Crescita e specificata al punto 2 del Provvedimento 658445/2019 dell'Agenzia delle entrate, suddette imprese possono fornire informazioni equipollenti a quelle ivi indicate, purché coerentemente con le dimensioni della loro struttura organizzativa ed operativa.

L'agenzia ha già iniziato a condividere tali analisi di benchmark.



**Come gestire il rinnovo degli accordi e l'eventuale fuoriuscita del marchio dal novero dei beni immateriali agevolabili**



# Rinnovo e nuove richieste

---

Per i soggetti che hanno esercitato l'opzione Patent Box a far data dall'anno d'imposta 2015, si sta avvicinando il termine del quinto periodo d'imposta per la fruizione dell'agevolazione in commento.

Risulta quindi necessario valutare se:

- 1) è impossibile proseguire con la fruizione del beneficio mediante il rinnovo in quanto sono venuti meno i requisiti soggettivi e/o oggettivi;
- 2) è possibile proseguire mediante rinnovo, come disciplinato dal punto 12 del Provvedimento 01/12/2015;
- 3) effettuare una nuova istanza sia nel caso in cui ci si trovi di fronte a casi di beni intangibili completamente nuovi sia nel caso in cui nella prima istanza era stata effettuata la richiesta dell'agevolazione esclusivamente sui marchi (ad oggi non più agevolabili sulla base dell'art. 6 del D.M. 28/11/2017) e che ad oggi vogliono richiedere l'agevolazione su altri IPs.
- 4) è possibile optare per l'autoliquidazione. In questo caso l'esercizio dell'opzione ha durata annuale

***ATTENZIONE: l'esercizio dell'opzione per l'autoliquidazione è ALTERNATIVA al Ruling***

# Rinnovo per chi ha già concluso l'accordo

---

Provvedimento 01/12/2015

## ***Rinnovo dell'accordo***

**12.1 Almeno novanta giorni prima della scadenza dell'accordo preventivo**, a pena di decadenza della facoltà di chiederne il rinnovo, con istanza, da inoltrarsi a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento ovvero direttamente all'ufficio, che rilascia attestazione di avvenuta ricezione, l'impresa può presentare istanza di rinnovo dei termini dell'accordo stesso all'ufficio. Almeno quindici giorni prima della scadenza dell'accordo medesimo, l'ufficio comunica a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, il proprio assenso, ovvero rigetta la richiesta con provvedimento motivato. Al fine di valutare l'opportunità di consentire il rinnovo dell'accordo, l'ufficio può:

- a) procedere alla richiesta di documentazione, dati ed informazioni;
- b) invitare la parte istante a presentarsi a mezzo del suo legale rappresentante o di un suo procuratore allo scopo di ottenere documentazione, dati ed informazioni ovvero chiarimenti relativi agli stessi;
- c) procedere ad accessi ai fini e con le modalità di cui al punto 8.2 e alle attività di cui al punto 8.3.

***ATTENZIONE:  
2 ottobre 2019***

# Rinnovo per chi NON ha già concluso l'accordo

---

Sono state ricevute le seguenti comunicazioni coordinate dall'Ufficio Centrale

*con riferimento all'istanza n. prot. \_\_\_\_\_ presentata da \_\_\_\_\_ (di seguito anche il "Contribuente"), nelle more della sottoscrizione dell'accordo preventivo, poiché il Contribuente non è posto in condizione di esercitare la facoltà di rinnovo dei termini dell'accordo, previsto al punto 12 del Provvedimento, si comunica che l'accordo che sarà sottoscritto con l'Agenzia delle entrate prevedrà una clausola in base alla quale sarà consentito di esercitare la facoltà di chiedere il rinnovo dell'accordo, a pena di decadenza, entro il termine di 30 giorni dalla data di stipula del medesimo accordo.*

# Modalità di esercizio dell'opzione per il Patent Box (1/2)

---

L'opzione per il regime di Patent box:

- ❖ ha durata per cinque esercizi sociali;
- ❖ è rinnovabile.

Con riferimento alle modalità di esercizio dell'opzione (soggetti "solari"):

- ❖ per il 2015 e 2016, l'esercizio dell'opzione avveniva presentando in via telematica l'apposito modello;
- ❖ **dal 2017 l'opzione deve essere effettuata direttamente in dichiarazione dei redditi e decorre dal periodo d'imposta al quale la medesima dichiarazione di riferisce.**

## Modalità di esercizio dell'opzione per il Patent Box (2/2)

### Modello Redditi SC 2019

SEZIONE IV Patent box (D.M. 28/11/2017)		Numero beni		Reddito agevolabile	
		1	2	1	2
OP16	Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a)				,00
OP17	Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b)				,00
OP18	Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c)				,00
OP19	Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d)				,00
OP20	Beni immateriali collegati da vincolo di complementarità (art. 6, c. 1, lett. e)				,00

### Modello IRAP 2019

Sez. XV Patent Box	IS89	Valore della produzione escluso		Plusvalenze escluse		Agevolazione anni precedenti		Recupero tassazione plusvalenze	
		1	2	3	4	5	6		
			,00		,00		,00		,00

L'opzione è esercitata compilando il presente prospetto e decorre dal periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. A tal fine, nei righe da OP16 a OP20 va indicato, per singola tipologia di bene immateriale di cui all'art. 6, comma 1, del decreto:

- in colonna 1, il numero dei beni cui si riferisce l'opzione;
- in colonna 2, l'ammontare del reddito per ciascuna delle tipologie di cui al citato art. 6, comma 1 cui si riferisce l'opzione.

Qualora la quota di reddito agevolabile sia relativa all'utilizzo diretto dei beni (ai sensi dell'art. 1, comma 39, della legge di Stabilità 2015) l'opzione ha efficacia dal periodo di imposta in cui è presentata la richiesta di ruling ai sensi dell'art. 31-ter, comma 6, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in deroga a quanto previsto dall'art. 31-ter, comma 2, del medesimo d.P.R. n. 600, con riferimento al periodo di efficacia dell'accordo.

# Modalità di esercizio dell'opzione per l'Autoliquidazione

Mentre l'opzione per il regime Patent Box è quinquennale, l'opzione per l'autoliquidazione è effettuata **di anno in anno**.

## Soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (a titolo esemplificativo)

### Modello Redditi SC 2019

ALTRI DATI	Grandi contribuenti	Canone RAI	ONLUS		Impresa sociale	Situazioni particolari
			Tipo soggetto	Settore di attività		

Con la Risoluzione n. 81/E del 9 settembre 2019 l'Agenzia delle Entrate ha sancito che per i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare in corso al 1° maggio 2019, l'opzione è esercitabile comunicando il possesso della documentazione indicando nel frontespizio della dichiarazione dei redditi modello SC 2019 il codice «1» nel campo «Situazioni particolari», in corrispondenza del riquadro «Altri dati».

La quota annuale, pari ad un terzo, della variazione in diminuzione riferibile alla quota di reddito escluso va riportata nel quadro RF, nel rigo RF50, colonna 1, oppure nel quadro RG del modello Redditi 2019-ENC, nel rigo RG23, colonna 1, o nel quadro RC del medesimo modello, rigo RC6 con il codice 1.

Ai fini IRAP, tali soggetti indicano la quota annuale della variazione in diminuzione nel modello IRAP 2019, quadro IS, rigo IS89, colonna 1.

Tali soggetti, non obbligati all'attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, possono comunicare, al fine di beneficiare dell'agevolazione prevista dal comma 2, il possesso della documentazione indicando nel campo «Situazioni particolari» il codice «2».

# La fuoriuscita dei marchi ed il Grandfathering (1/2)

Modello Redditi SC 2019

Grandfathering (Patent box)		Numero marchi	Reddito agevolabile	Codice Stato estero				
RS270		1	2	3	6	7	8	9
			,00	A) Società che esercita il controllo diretto				
				B) Società che esercita il controllo indiretto				
				C) Società correlate				

L'opzione di cui all'art. 4 esercitata per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 può avere ad oggetto i marchi d'impresa, ivi inclusi i marchi collettivi, siano essi registrati o in corso di registrazione; in tal caso, l'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta ovvero, se inferiore, fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile.

Ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione di cui al comma 1, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e per ciascun periodo di imposta di efficacia di tale opzione, indica nella dichiarazione dei redditi gli elementi previsti dall'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 4 del D. M. 28/11/2017, nonché i Paesi esteri in cui sono fiscalmente residenti:

- la società che esercita il controllo diretto sul soggetto stesso;
- 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;
- le società correlate dalle quali il soggetto ha ricevuto compensi per lo sfruttamento dei marchi d'impresa oggetto dell'opzione.

La quota di reddito agevolabile, determinata secondo le disposizioni dell'art. 9 del medesimo decreto, dovrà comprendere fra i costi indicati anche quelli relativi: a) alle attività di sviluppo dei marchi; b) alle attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano la rinomanza dei marchi; c) alle ricerche di mercato.

# La fuoriuscita dei marchi ed il Grandfathering (2/2)

---

Art. 14 Scambio d'informazioni per le opzioni sui marchi.

1. 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 di cui al comma 2 dell'art. 13, il nominativo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione per i marchi d'impresa.
2. I nominativi di cui al comma 1 devono essere comunicati entro tre mesi dalla ricezione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stata fruita l'agevolazione derivante dall'utilizzo dei marchi.



**Allegati**

## R&D: applicazione e definizione (1/2)

---

L'agevolazione si applica a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione svolgano attività di ricerca e sviluppo **finalizzate allo sviluppo, al mantenimento, nonché all'accrescimento dei beni immateriali:**

- ❖ direttamente;
- ❖ indirettamente, mediante contratti di ricerca stipulati con:
  - società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
  - università o enti di ricerca e organismi equiparati.

Riferimento Disciplina comunitaria in materia di aiuti di stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione (2006/c 323/01)



## R&D: applicazione e definizione (2/2)

---

Rientrano nelle attività di ricerca e sviluppo cui si applica l'agevolazione:

- a) la **ricerca fondamentale**, con ciò dovendosi intendere i lavori sperimentali o teorici svolti per acquisire nuove conoscenze, ove successivamente utilizzate nelle attività di ricerca applicata e design;
- b) la **ricerca applicata**, con ciò dovendosi intendere: la ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o apportare miglioramenti a prodotti, processi o servizi esistenti, in qualsiasi settore della scienza e della tecnica; lo sviluppo sperimentale e competitivo, con ciò dovendosi intendere l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati; le altre attività destinate alla definizione concettuale, concernente nuovi prodotti, processi o servizi, e i test, le prove e le sperimentazioni necessari per ottenere le autorizzazioni per la immissione in commercio dei prodotti o l'utilizzo di processi e servizi. Rientrano nello sviluppo sperimentale la costruzione di prototipi e campioni, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, i test e la convalida di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati, e la realizzazione degli impianti e delle attrezzature a tal fine necessari;
- c) il **design**, con ciò intendendosi le attività di ideazione, progettazione e sviluppo di prodotti, processi e servizi, ivi incluso l'aspetto esteriore di essi e di ciascuna loro parte;
- d) l'**ideazione** e la **realizzazione** del software protetto da copyright;
- e) le **ricerche preventive**, i **test**, gli **studi** e **interventi** anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione degli stessi, anche in forma associata e in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi.

Riferimento Disciplina comunitaria in materia di aiuti di stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione (2006/c 323/01)

## Nexus ratio (1/4)

---

La quota di reddito agevolabile è determinata sulla base del rapporto tra:

- ❖ **costi qualificati**: totale delle spese sostenute per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale. In particolare, rientrano tra i costi qualificati quelli afferenti alle attività di ricerca e sviluppo svolte:
  - direttamente dai soggetti beneficiari;
  - da università o enti di ricerca e organismi equiparati;
  - da società, anche start up innovative, diverse da quelle direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
  - da soggetti infragruppo, ma solo per la quota costituita dal riaddebito di costi sostenuti nei confronti di soggetti terzi;
  - dal soggetto beneficiario nell'ambito di un accordo per la ripartizione dei costi, almeno fino a concorrenza dei proventi costituiti dal riaddebito dei costi di cui al punto precedente ai soggetti partecipanti all'accordo per la ripartizione dei costi.
  
- ❖ **costi complessivi**: totale delle spese, rilevanti ai fini fiscali, sostenute in relazione allo stesso bene. In particolare, ai costi qualificati sopra descritti vanno aggiunti:
  - i costi derivanti da operazioni intercorse con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sostenuti per lo sviluppo, il mantenimento e l'accrescimento del bene afferente alle attività di ricerca e sviluppo;
  - il costo di acquisizione, anche mediante licenza di concessione in uso, del bene immateriale sostenuto nel periodo di imposta.



# Nexus ratio (2/4)

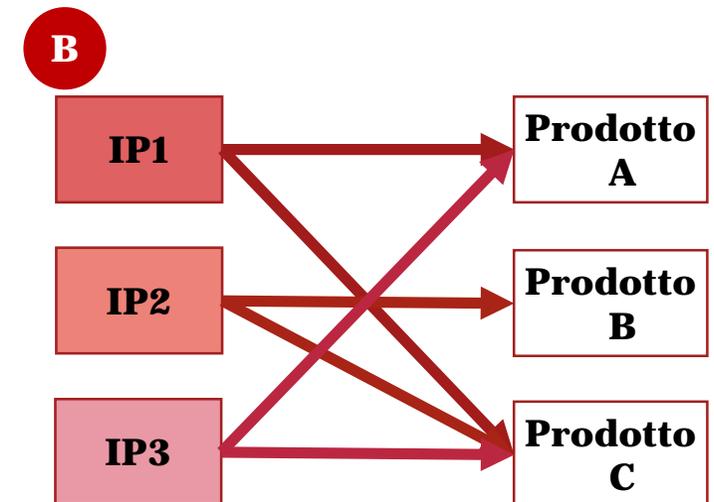
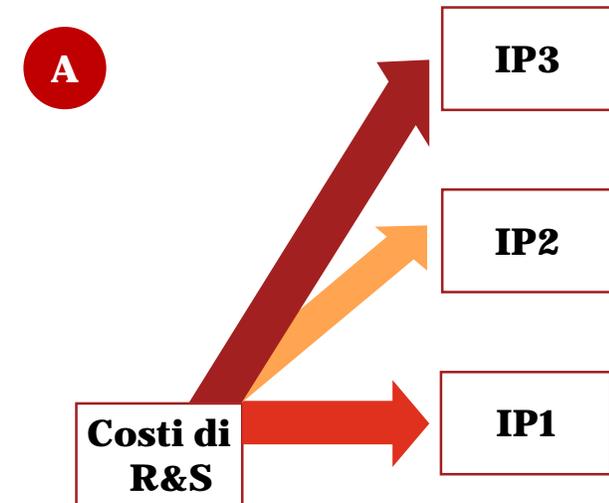
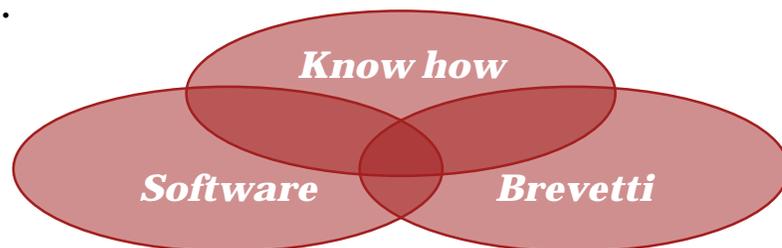
## Principio di complementarità

Inoltre nella maggior parte dei casi accade che il sistema di *tracking and tracing* debba considerare fattispecie più complesse, quali:

- A. spese di ricerca e sviluppo riferibili a più beni immateriali,
- B. differenti beni immateriali possono venire integrati in un unico prodotto che sarà poi oggetto di vendita.

In tali fattispecie il calcolo del reddito agevolabile per singolo bene può diventare particolarmente oneroso oltre ad essere potenzialmente oggetto di valutazioni discrezionali.

In questi casi è ammesso dalla normativa il principio di «**complementarità**» il quale permette di considerare ai fini delle norme sul patent box come un unico bene più beni immateriali tra loro collegati per realizzazione di un prodotto o processo.



## Nexus ratio (3/4)

---

L'ammontare dei costi qualificati indicati al numeratore può essere aumentato di un importo corrispondente alla differenza tra l'importo dei costi complessivi indicati al denominatore e l'importo dei costi qualificati da indicare al numeratore. Tale maggiorazione rileva, però, fino a concorrenza del 30% dell'importo dei costi qualificati (*i.e. up-lift*).

I costi che concorrono alla formazione del rapporto qui in analisi sono **assunti complessivamente** (per i periodi da 2015 a 2017), senza distinguere il relativo computo per singolo bene immateriale.

N.B. Ai fini della determinazione del nexus ratio non rilevano:

- gli interessi passivi;
- le spese relative agli immobili;
- qualsiasi costo che non può essere direttamente collegato a uno specifico bene immateriale.

Costi complessivi non coincidono con i costi allocati all'IP company.



## Nexus ratio (4/4)

---

Nei primi tre periodi di imposta di efficacia della disciplina del Patent Box – quindi per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, gli anni 2015, 2016 e 2017.

i costi da prendere in considerazione sono quelli sostenuti nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi e nei tre periodi d'imposta precedenti e sono considerati complessivamente senza distinzione per singolo IP (a titolo esemplificativo per il 2015, si dovranno prendere in considerazione tutti i costi sostenuti nel periodo dal 2012 al 2015).

A partire dall'anno di imposta 2018, per singolo bene immateriale agevolabile, si dovranno prendere in considerazione i costi sostenuti dall'anno di imposta 2015.

I costi da considerare nel calcolo del rapporto, sono quindi quelli sostenuti nel periodo di riferimento, senza tener conto del trattamento ai fini contabili e fiscali, facendo quindi riferimento alle regole di competenza previste dal TUIR.



# Esempio di calcolo del Nexus ratio

---

Si consideri il seguente esempio pratico:

## **Reddito**

Reddito derivante dall'utilizzo di beni immateriali = 300

## **Nexus ratio**

Spese di R&D (relative ad una ricerca svolta in proprio o da un'università o da una società non appartenente al gruppo) = 100

Costi sostenuti per l'acquisto del bene immateriale agevolabile = 10

Spese di R&D (sostenute per attività svolte da altre società del gruppo) = 40

Spese «qualificate» = 100

Spese «non qualificate» = 10 + 40 = 50

Spese complessive = denominatore = 100 + 10 + 40 = 150

Limite massimo di incremento del numeratore = 30% \* 100 (spese qualificate) = 30

Numeratore = 100 + 30 = 130

Denominatore = 150

Nexus ratio = 130/150 = 86,67%

**Totale Agevolazione** (Ripresa fiscale in diminuzione) = 300 \* 86,67% \* 50% = 130

# Riferimenti

---

PwC TLS Avvocati e Commercialisti

**Davide Guerini**

M: + 39 3463141462

[davide.guerini@pwc.com](mailto:davide.guerini@pwc.com)

**Riccardo Perlasca**

M: +39 340 1001416

[riccardo.perlasca@pwc.com](mailto:riccardo.perlasca@pwc.com)

PwC TLS Avvocati e Commercialisti

**Riccardo Lorenzon**

M: +39 3465046106

[riccardo.lorenzoni@pwc.com](mailto:riccardo.lorenzoni@pwc.com)

**Marta Goi**

M: + 39 335227853

[marta.goi@pwc.com](mailto:marta.goi@pwc.com)

PwC Advisory

**Omar Cadamuro**

M: + 39 3488100350

[omar.cadamuro@pwc.com](mailto:omar.cadamuro@pwc.com)