

7-8

Luglio-Agosto 2019

SistemaFrizzera²⁴

Il ²⁴ORE

www.gcbdigital.com

Periodico mensile / Anno XVI / n. 7-8
Poste Italiane Spa / Sped. in A.P. / D.L. 353/2003 conv. L. 46/2004, art. 1, c. 1 / DCB Roma

Guida alla Contabilità & Bilancio

Patent box: le novità del "decreto Crescita"

Inquadramento contabile delle criptovalute dopo l'aggiornamento Ifric

Autovalutazione del collegio sindacale secondo la Norma Q.1.1.

Operazioni straordinarie: le Entrate aprono sugli scopi gestionali

GRUPPO²⁴ORE

D.L. n. 34/2019
 Art. 1, commi 37-45, della Legge
 n. 190/2014
 D.L. n. 50/2017

Laura Braga
 Francesco Nobili

Aspetti operativi del *patent box*: cosa cambia con il "decreto Crescita"

Breve introduzione sul *patent box*

La "legge di Stabilità" 2015 (legge n. 190/2014, articolo 1, commi 37-45) ha introdotto, per la prima volta in Italia, un regime opzionale con tassazione agevolata sui redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali, c.d. *patent box*. Tale misura ha lo scopo di aumentare la competitività delle imprese italiane all'estero, dove già da tempo diversi Paesi (quali, per esempio, Inghilterra, Francia, Spagna, Lussemburgo, Belgio) beneficiano di una simile agevolazione, incentivandole a investire in attività di ricerca e sviluppo di beni immateriali e scoraggiando la delocalizzazione di tali assets a valore aggiunto in Paesi a tassazione più favorevole.

A tale fine, è stata prevista, per i soggetti titolari di reddito d'impresa, che esercitano attività di ricerca e sviluppo, la possibilità di beneficiare della parziale detassazione dei redditi derivanti dallo sfruttamento (concessione in uso, utilizzo diretto, plusvalenze da cessione) di determinati beni immateriali, quali *software* protetti da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli giuridicamente tutelabili, processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale, o scientifico giuridicamente tutelabili, anche tra loro complementari.

L'opzione per beneficiare di tale regime di tassazione agevolata ha durata quinquennale, irrevocabile e rinnovabile.

Esclusione dei marchi

Il D.L. n. 50/2017 ha escluso i marchi dal novero dei beni agevolabili, allineando la disciplina italiana alle raccomandazioni Ocse.

Tale decisione è stata altresì recentemente¹ og-

Con le novità del "decreto Crescita", al fine di semplificare le procedure di fruizione dell'agevolazione, è stata introdotta un'alternativa all'attuale procedura di *ruling* obbligatoria in caso di utilizzo diretto del bene immateriale, anche con riferimento agli accordi non ancora conclusi: già a decorrere dal 2019, i contribuenti possono scegliere di autodeterminare il beneficio direttamente in dichiarazione indicandone le informazioni necessarie in un'idonea documentazione valida ai fini sanzionatori, rinviando il confronto con l'Amministrazione finanziaria in fase di controllo.

Sono dunque ora allo studio pro e contro delle due procedure di accesso al regime *patent box* per valutarne la convenienza.

getto di una specifica interrogazione parlamentare con cui è stato chiesto «se il Ministro fosse a conoscenza della suddetta limitazione nell'utilizzo di uno strumento come il *patent box*, frutto di una raccomandazione non vincolante rispetto alla quale il Governo avrebbe potuto fare valere l'interesse nazionale». La risposta ha chiarito come l'eliminazione dei marchi dal regime abbia evitato un danno d'immagine per l'Italia e risultati attuativa degli *standard* minimi previsti per evitare pratiche fiscali elusive. È stato peraltro evidenziato che, in sede di negoziazione delle modifiche da apportare al regime in discussione, l'Italia è comunque riuscita a garantire la clausola di *grandfathering*, consentendo di conservare i benefici del *patent box* secondo la disciplina originaria relativamente alle opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta per tutto il quinquennio di validità delle stesse e comunque non oltre il 30 giugno 2021.

E il principio di diritto n. 11 del 22 marzo 2019 dell'Agenzia delle Entrate, avente a oggetto "Esercizio dell'opzione per i marchi nel periodo di *grandfathering* - art. 13, comma 1, del D.M. 28 novembre 2017", chiarisce, tra gli altri, proprio tale aspetto. Il documento, in cui viene presentato il caso di un contribuente che ha esercitato l'opzione nel 2015 e ha pre-

1. VI Commissione permanente (Finanze), 17 aprile 2019, Interrogazione parlamentare n. 5-01949 "Bignami: Limitazioni all'uso del *patent box* per le imprese".

sentato istanza di *ruling* nel 2018 per uso diretto di beni immateriali tra cui marchi, ricorda che in tale ipotesi i cinque anni del beneficio decorrono dalla presentazione dell'istanza di *ruling* e chiarisce come, per i beni agevolabili diversi dai marchi, il beneficio si estenda dunque sino al 2022 con possibilità di rinnovo, mentre con esclusivo riferimento ai marchi il termine fissato dalla finestra del *grandfathering* al 30 giugno 2021 non permette al contribuente di sfruttare il regime per l'intero quinquennio, ma solo per 3 anni e 6 mesi.

Il *ruling* obbligatorio nell'attuale disciplina

Da un punto di vista pratico, ripercorrendo l'attuale normativa emerge che, a oggi:

- › l'opzione per l'accesso al regime deve essere esercitata direttamente in dichiarazione dei redditi;
- › il contribuente ha l'obbligo di presentare istanza di *ruling* all'Agenzia unicamente nel caso di utilizzo diretto del bene immateriale, mentre ne ha la facoltà in caso di utilizzo indiretto da parte di una società che direttamente o indirettamente controlla l'impresa, ne è controllata o è controllata dalla stessa società che controlla l'impresa. Secondo quanto definito con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 1° dicembre 2015, n. 154278, in caso di utilizzo diretto dei beni, l'istanza riporta:
 - a la denominazione dell'impresa, la sede legale o il domicilio fiscale, se diverso dalla sede legale, il codice fiscale e/o la sua partita Iva e l'eventuale indicazione del domiciliatario nazionale per la procedura presso il quale si richiede di inoltrare le comunicazioni attinenti alla procedura;
 - b l'indirizzo della stabile organizzazione nel territorio dello Stato, per le imprese non residenti, le generalità e l'indirizzo in Italia del rappresentante per i rapporti tributari di cui all'art. 4, comma 2, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che, salvo diversa ed espressa indicazione, sarà identificato quale domiciliatario nazionale per la procedura;
 - c l'indicazione dell'oggetto dell'accordo preventivo costituito dalla preventiva definizione, in contraddittorio, dei metodi e dei criteri di calcolo del con-

tributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita, in caso di utilizzo diretto dei beni;

- d l'indicazione della tipologia di bene immateriale dal cui utilizzo deriva il reddito agevolabile e del vincolo di complementarità tra tali beni, qualora esistente;
 - e l'indicazione della tipologia di attività di ricerca e sviluppo svolta e il diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni;
 - f la firma del legale rappresentante o di altra persona munita dei poteri di rappresentanza.
- › entro 120 giorni dalla presentazione, l'istanza di *ruling* deve essere integrata e corredata dalla documentazione atta a:
- 1 individuare analiticamente i beni immateriali dal cui utilizzo diretto deriva la produzione della quota di reddito di impresa agevolabile;
 - 2 indicare dettagliatamente il vincolo di complementarità, qualora esistente, tra i beni immateriali utilizzati congiuntamente, come un unico bene immateriale, ai fini dell'agevolazione nell'ambito della realizzazione di un prodotto o processo;
 - 3 fornire la chiara descrizione dell'attività di ricerca e sviluppo svolta e del diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento di valore dei beni;
 - 4 illustrare dettagliatamente i metodi e i criteri di calcolo del contributo economico alla produzione del reddito d'impresa o della perdita, dei beni, nonché le ragioni per le quali tali metodi e criteri sono stati selezionati.
- Qualora l'istanza sia presentata da microimprese, piccole e medie imprese (ai sensi della raccomandazione della Commissione delle Comunità Europee n. 2003/361/CE del 6 maggio 2003),² non è obbligatorio illustrare i predetti metodi e criteri di calcolo del contributo economico nella documentazione, ma potranno essere definiti direttamente in contraddittorio con l'Ufficio nel corso della procedura di accordo preventivo;
- › in caso di *ruling* obbligatorio, il contribuente deve attendere la **conclusione dell'accordo** per potere

2. Ai sensi della raccomandazione della Commissione delle Comunità Europee 2003/361/CE del 6 maggio 2003, la categoria delle micro imprese, delle piccole imprese e delle medie imprese (Pmi) è costituita da imprese che occupano meno di 250 persone, il cui fatturato annuo non supera i 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 milioni di euro. Ai fini del calcolo degli effettivi e degli importi finanziari di cui sopra, si considerano altresì i dati relativi alle imprese controllanti, controllate e collegate.

beneficiare del risparmio d'imposta, non potendo determinare autonomamente il reddito agevolabile e cominciare a utilizzare l'agevolazione fin dall'anno di esercizio dell'opzione per il regime.

Criteri di calcolo del beneficio *patent box*

Ai fini della determinazione del reddito attribuibile al bene immateriale nell'ambito del regime di *patent box*, l'Agenzia, con la circolare n. 11/E/2016, identifica come preferibile il metodo del **confronto del prezzo (Cup)**; qualora questo non risulti applicabile in maniera affidabile, il metodo reddituale di **ripartizione dei profitti (Rps)** risulta il più appropriato.

Nel primo caso, il calcolo del reddito agevolabile si basa sull'analisi di transazioni realizzate da soggetti indipendenti aventi a oggetto beni comparabili ed è pari alla differenza tra il canone ottenuto dall'applicazione di un tasso di *royalty* di mercato ai ricavi identificati e i costi diretti e indiretti fiscalmente rilevanti, sostenuti per lo sviluppo, il mantenimento e l'accrescimento dell'intangibile agevolabile.

Il metodo Rps, spesso utilizzato per l'impossibilità di individuare transazioni comparabili, assume invece di isolare il reddito attribuibile alle funzioni cosiddette "routinarie" dal risultato economico dell'impresa, consentendo per differenza la determinazione dell'utile o della perdita residua derivante dall'utilizzo dei beni intangibili. Il beneficio finale si sostanzia in una variazione in diminuzione pari al 50%³ della quota di reddito agevolabile, pari al prodotto tra il contributo economico dell'intangibile e il *nexus ratio* (rapporto tra i costi di R&S e le spese complessive sostenute per l'intangibile da agevolare).

Numeri dell'agevolazione a oggi

Alla scadenza del primo quinquennio di vita del beneficio in Italia, i risultati pubblicati dal comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze del gennaio 2019 sulle statistiche delle dichiarazioni Ires e Irap dell'anno di imposta 2016 evidenziano un interesse crescente verso lo strumento, con 1.148 società che hanno utilizzato l'agevolazione (+85% rispetto al 2015) per un ammontare di reddito detassato e plusvalenze esenti

pari a euro 1,4 miliardi (4,3 volte il valore del 2015).

Il quadro presentato conferma dunque il successo del *patent box*, che piace alle imprese, dimostrando come, oltre ad averne beneficiato le imprese più grandi (il 4% dei beneficiari vanta ricavi superiori a euro 250 milioni e ha utilizzato circa il 58% del reddito detassato), anche i contribuenti "minori" hanno potuto accedere al regime (il 43% dei beneficiari detiene ricavi compresi tra euro 100.000 e 2.500.000 e ha utilizzato il 2,5% del reddito detassato).

Novità del "decreto Crescita"

Non è da dimenticare però che la disciplina relativa al *patent box* fino a oggi prevista ha richiesto un consistente impiego di risorse da parte dell'Amministrazione finanziaria, dati per lo più i profili altamente tecnici collegati alle modalità di determinazione del contributo dei beni immateriali alla determinazione del reddito agevolabile, per cui si sono venuti a creare lunghi tempi di attesa non compatibili con le esigenze di celerità e con le dinamiche degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo. Proprio in tale contesto, si inserisce la possibilità, prevista dal "decreto Crescita" (D.L. n. 34/2019, in *Gazzetta Ufficiale* del 30 aprile 2019), di determinare e dichiarare il reddito agevolabile in maniera autonoma direttamente in dichiarazione anche in caso di utilizzo diretto, indicando le informazioni necessarie in idonea documentazione predisposta secondo quanto sarà previsto in apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore del decreto (ossia entro fine luglio p.v.).

Alternativamente dunque all'attuale procedura di definizione di un preventivo accordo e in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate in caso di utilizzo diretto, la modifica va nella direzione di **semplificare le procedure di fruizione dell'agevolazione**, rimanendo il relativo confronto alla successiva fase di controllo e riducendo in tal modo significativamente i costi di *compliance* per contribuenti e Agenzia.

La nuova modalità è attivabile per tutti i contribuenti che intendano beneficiare dell'agevolazione a partire dal periodo d'imposta 2019.⁴ In particolare, per i "nuovi soggetti", la variazione in diminuzione

3. Per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e a quello in corso al 31 dicembre 2015, la percentuale di esclusione dal concorso alla formazione del reddito d'impresa è fissata rispettivamente in misura pari al 30% e al 40%; per i periodi successivi, la quota di reddito agevolabile non concorre a formare il reddito d'impresa per il 50% del relativo ammontare.

4. L'art. 4 del D.L. n. 34/2019 recita: «A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto [...]».

deve essere ripartita in tre quote di pari importo da indicare nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione e in quelle relative ai due periodi d'imposta successivi.

Possono accedere alla medesima procedura anche i soggetti che avevano già attivato la modalità "ordinaria" per cui non sia stato ancora concluso alcun accordo. Tali contribuenti possono decidere di abbandonare il *ruling* avviato e provvedere ad "autoliquidare" l'agevolazione, previa espressa comunicazione al Fisco della propria volontà di rinunciare alla procedura in corso. In questo caso, la variazione in diminuzione è pari alla somma delle variazioni in diminuzione relative ai periodi d'imposta di applicazione dell'agevolazione (compresi tra la data di presentazione dell'istanza di accordo e l'esercizio della nuova opzione) e deve essere ripartita in tre quote annuali di pari importo da indicare nella dichiarazione dei redditi e Irap relativa al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione e in quelle relative ai due successivi.

Assenza di *ruling* preventivo nella nuova procedura e ruolo dell'"idonea documentazione"

Con il "decreto Crescita" verrebbe dunque proposta al contribuente un'alternativa alla procedura attualmente in vigore, prevedendo la possibilità di calcolare autonomamente il contributo e inserirlo in dichiarazione anche in caso di utilizzo diretto, adottando un *set* documentale di supporto, sulla falsariga di quanto avviene, per esempio, in materia di "TP *penalty protection*".

In linea con analoghi meccanismi premiali concessi ai contribuenti, infatti, in caso di rettifiche dal reddito escluso da imposizione, la sanzione per infedele dichiarazione non si applica in presenza di idonea documentazione consegnata dal contribuente nel corso di accesso, ispezione, verifica o altra attività istruttoria che consenta il riscontro della corretta determinazione della quota di reddito escluso. Di tale documentazione deve essere data comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale si beneficia dell'agevolazione. In assenza della comunicazione attestante il possesso dell'"idonea documentazione", in caso di rettifica del reddito, si applica la **sanzione per infedele dichiarazione**.

Il legislatore ha rinviato dunque a un provvedimento del direttore delle Entrate, da emanare entro

fine luglio, le disposizioni attuative delle modifiche apportate, a cominciare dal contenuto della documentazione da predisporre per beneficiare della disapplicazione delle sanzioni nel caso in cui il contribuente decida di "autoliquidare" l'agevolazione senza più passare per il contraddittorio. Sul punto l'intenzione manifestata dal vicedirettore e capo divisione Contribuenti delle Entrate, Paolo Valerio Barbantini, durante la prima giornata del convegno "Dichiarazioni 24" del 30 maggio scorso, è stata quella di avviare, compatibilmente coi tempi a disposizione, una rapida consultazione pubblica.

Test di convenienza per scegliere la procedura *patent box*

I soggetti interessati si trovano quindi a **valutare la convenienza di determinare e dichiarare il reddito agevolabile in maniera autonoma in regime di "penalty protection"**: alla luce della facoltà delineata dalla nuova disciplina, sono allo studio pro e contro delle due procedure alternative di accesso al regime *patent box*.

Se, da una parte, la nuova procedura consente di avere tempi certi e veloci (almeno nella fase iniziale), seppure con una **maggiore probabilità di successivi controlli da parte dell'Agenzia** (e quindi con maggiori rischi di riduzione dell'agevolazione *ex post*, quantunque mitigati dalla *penalty protection*), il regime *standard*, pure se appesantito dalla difficoltà di prevedere i tempi di conclusione del contraddittorio (che le recenti esperienze hanno dimostrato poter essere anche piuttosto impegnativi), consentirebbe di ottenere un risparmio "più certo" (sempre a eccezione del *nexus ratio*). In particolare, risulta sicuramente apprezzabile la possibilità di mancata applicazione delle sanzioni introdotta dalla nuova procedura, anche se l'effetto di rettifiche successive da parte dell'Agenzia sul reddito agevolato e quindi sul carico fiscale potrebbe mitigarne l'appetibilità: sul conto economico dell'esercizio della rettifica infatti "graverebbero" non solo le imposte ordinarie, ma anche quelle dovute in seguito al controllo (che potrebbero peraltro riguardare più esercizi precedenti).

Anche in termini di **modalità di fruizione dell'agevolazione** vi sono importanti differenze.

Le modifiche del "decreto Crescita" consentono di determinare il reddito agevolabile in maniera autonoma **direttamente in dichiarazione**, beneficiando dunque del risparmio d'imposta fin dall'anno di

ESEMPIO 1. APPLICAZIONE DEL METODO CUP AI FINI PATENT BOX

1) Determinazione di un appropriato tasso di *royalty* di mercato sulla base dei tassi applicati in transazioni comparabili interne (Cup interno) o ricorrendo all'uso di banche dati esterne (Cup esterno).

A Tasso di *royalty* applicato ai ricavi 8%

2) Identificazione del fatturato a cui applicare il tasso di *royalty*, individuando in modo analitico i ricavi relativi alle linee di *business* per le quali l'intangibile è utilizzato.

B Ricavi relativi alle linee di *business* per cui l'intangibile è utilizzato 100.000

3) Il reddito agevolabile è pari alla differenza tra il canone ottenuto dall'applicazione del tasso di *royalty* di mercato ai ricavi identificati e i costi diretti sostenuti per lo sviluppo, il mantenimento e l'accrescimento dell'intangibile agevolabile, nonché la quota parte di quelli indiretti collegata al predetto bene immateriale, considerate eventuali variazioni fiscali e poste di natura finanziaria rilevanti imputabili, direttamente o indirettamente, all'IP.

C = A * B	Canone lordo dei costi diretti e indiretti	8.000
D	Costi diretti e indiretti riferiti all'intangibile da agevolare	(400)
E = C - D	Canone netto	7.600
F	Effetti fiscali e altre variazioni	250
G = E + F	Reddito agevolabile	7.850

4) Il beneficio *patent box* si sostanzia in una variazione in diminuzione pari al 50% della quota di reddito agevolabile, pari al prodotto tra il contributo economico dell'intangibile e il *nexus ratio* (per ipotesi pari a 1), cui è applicata la relativa aliquota fiscale.

G	Reddito agevolabile	7.850
H	<i>Nexus ratio</i>	1
I	Esclusione [%]	50%
L	Aliquota fiscale	27,90%
M = G * H * I * L	BENEFICIO PATENT BOX in termini di risparmio d'imposta	1.095

5) Si ipotizza l'assenza di altri beni intangibili cui possa essere riferito l'extraprofitto, diversi da quelli oggetto di agevolazione (es. avviamento).

esercizio dell'opzione.

Al contrario, il contribuente che aderisce alla **vecchia disciplina** deve **attendere la conclusione dell'accordo** per potere ottenere il risparmio d'imposta.

In tale ipotesi, il citato beneficio può essere fruito mediante **tre modalità alternative**, che presentano tempistiche diverse:

- › richiesta del rimborso delle imposte (nella pratica quasi mai utilizzata);
- › adozione di un'unica variazione fiscale in diminuzione anche per gli anni pregressi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene

sottoscritto l'accordo: si applicano le aliquote Ires e Irap vigenti nel periodo d'imposta nel quale è stato firmato l'accordo e il beneficio è immediatamente fruibile;

- › presentazione di dichiarazioni integrative separate per i periodi d'imposta pregressi coperti dal *ruling*: la variazione in diminuzione sconta le aliquote Ires e Irap vigenti nei diversi periodi d'imposta oggetto di integrazione, ma la quota parte del beneficio riferibile a periodi d'imposta oggetto di integrazione oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo può essere utilizzata in

compensazione esclusivamente con i debiti maturati dal periodo d'imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa (D.L. n. 193/2016, che ha modificato l'art. 2, comma 8 e 8-bis, del D.P.R. n. 322/1998).

Ulteriori aspetti da valutare

Se dunque la nuova disciplina mira a semplificare le procedure di fruizione dell'agevolazione, in ogni caso l'adesione al regime di *patent box* continuerà a richiedere l'espletamento di una **serie di adempimenti e formalità** con i conseguenti oneri amministrativi e professionali, anche in termini di tempo delle risorse aziendali da dedicare a questo aspetto, oltre agli eventuali costi per mantenere un adeguato sistema di *tracking and tracing*.⁵¹

È altrettanto vero che, oltre al risparmio fiscale (in genere rilevante in presenza di margini significativi), l'accesso al *patent box* può comportare vantaggi anche extra tributari piuttosto significativi. Per esempio, la ne-

cessità di mappare in modo preciso il portafoglio di intangibili può consentire di verificarne contestualmente la corretta protezione in Italia e all'estero e di valutarne l'eventuale convenienza in termini di mantenimento o estensione in vari Paesi.

Peraltro l'identificazione di tutti gli *assets* immateriali detenuti dalla società consente anche una valutazione economica degli stessi, che può risultare utile nei rapporti con i terzi: per esempio, per ottenere finanziamenti con maggiore facilità o per valorizzare al meglio la società in ipotesi di vendita o di altre operazioni straordinarie (quotazioni, fusioni, scissioni, ecc.). Inoltre non va dimenticato come lo sforzo sostenuto per l'adozione di sistemi di contabilità industriale evoluti in linea con la logica di *tracking and tracing* possa essere altresì sfruttato per la creazione di conti economici in grado di evidenziare profili e margini a diversi livelli aziendali, quali funzioni, intangibili, famiglie di prodotto o linee di *business*, con importanti vantaggi in termini di valorizzazione/dimissione di attività proficue e non. ●

ESEMPIO 2. APPLICAZIONE DEL METODO RPS AI FINI PATENT BOX

1) Segregazione del conto economico della società con separata indicazione dei componenti di reddito generati dall'utilizzo dell'*intangible* richiesto ad agevolazione rispetto allo svolgimento di altre attività e a componenti straordinari, al fine di individuare il reddito operativo complessivo afferente le diverse "famiglie prodotto" che incorporano tale IP.

A Reddito operativo relativo alle linee di *business* per cui l'*intangible* è utilizzato 16.000

2) Quantificazione della remunerazione relativa alle diverse attività routinarie, individuate mediante una specifica analisi funzionale e l'applicazione di *benchmark* di mercato (per ipotesi "Produzione" e "Distribuzione").

B	Costi associati alla funzione produttiva	64.000
C	Benchmark funzione produttiva	5%
D = B * C	Remunerazione attività di produzione	(3.200)
E	Fatturato attribuibile alla funzione distributiva	100.000
F	Benchmark attività distributiva	5%
G = E * F	Remunerazione attività di distribuzione	(5.000)

3) Il reddito agevolabile è pari alla differenza tra il reddito operativo complessivo afferente le diverse "famiglie prodotto" che incorporano il bene agevolabile e la remunerazione associata alle attività routinarie, considerate eventuali variazioni

5. L'esigenza delle imprese di disporre di un adeguato sistema di *tracking and tracing* nasce dalla previsione contenuta nella disciplina *patent box* di tracciare i costi e i ricavi legati ai singoli IP, per esempio per il calcolo del *nexus ratio*. Nello specifico, per consentire l'accesso al regime anche a quelle aziende non ancora dotate di sistemi analitici di contabilità gestionale, è stato previsto che, nella fase iniziale di ingresso nel regime (triennio 2015-2017), le imprese determinino il coefficiente cumulativamente, vale a dire senza distinzione per singolo IP. A regime, ovvero a partire dal 2018, i costi del *ratio* devono essere assunti distintamente per ciascun bene immateriale.

fiscali e poste di natura finanziaria rilevanti imputabili, direttamente o indirettamente, a tale asset.

A	Reddito operativo relativo alle linee di <i>business</i> per cui l'intangibile è utilizzato	16.000
D	Remunerazione attività di produzione	(3.200)
G	Remunerazione attività di distribuzione	(5.000)
H	Effetti fiscali e altre variazioni	50
I = A - D - G + H Reddito agevolabile		7.850

4) Il beneficio *patent box* si sostanzia in una variazione in diminuzione pari al 50% della quota di reddito agevolabile, pari al prodotto tra il contributo economico dell'intangibile e il *nexus ratio* (per ipotesi pari a 1), cui è applicata la relativa aliquota fiscale.

I	Reddito agevolabile	7.850
L	Nexus ratio	1
M	Esclusione [%]	50%
N	Aliquota fiscale	27,90%
O = I * L * M * N		BENEFICIO PATENT BOX in termini di risparmio d'imposta
		1.095

5) Si ipotizza l'assenza di altri beni intangibili cui possa essere riferito l'extraprofitto, diversi da quelli oggetto di agevolazione (es. avviamento).

SMART24STUDIO

Smart24 Fisco si fa in quattro per te

Smart24 Fisco ti offre quattro formule pensate per rendere il tuo lavoro più rapido ed efficiente. Scegli **Smart24 Fisco Pro, Premium o Start** per consultare il patrimonio di documentazione fiscale del Sole 24 ORE oppure **Smart24 Fisco Frizzera** per accedere alle guide pratiche con le norme e le regole applicative.



 <p>Smart24 Fisco Pro L'offerta più completa per la tua informazione.</p>	 <p>Smart24 Fisco Premium Quello che cerchi, dalla teoria alla pratica.</p>	 <p>Smart24 Fisco Start L'essenziale per il tuo aggiornamento.</p>	 <p>Smart24 Fisco Frizzera Al tuo fianco nel lavoro, ogni giorno.</p>
---	---	--	---

SMART  FISCO

Smart work, smart life.

www.smart24fisco.com