

Patent box in cerca di rilancio dopo 5 anni

AGEVOLAZIONI

Termina quest'anno il primo periodo di utilizzo Chance per aderire oggi

Le nuove istanze «pesano» l'esclusione dei marchi e le modifiche del Dl crescita

A cura di

**Laura Braga
Francesco Nobili**

Nel 2019 scade il primo quinquennio per i contribuenti che hanno concluso l'accordo con l'Agenzia efficace dal 2015. Ed è già tempo di pensare al rinnovo dell'agevolazione, con lo stop ormai noto sui marchi. Ma oggi a chi conviene aderire? In effetti, il rallentamento nella stipula degli accordi finalizzati alla determinazione del reddito agevolabile ha fatto sciogliere un po' in secondo piano un'agevolazione che resta vantaggiosa (anche per chi oggi non ha ancora fatto istanza).

Senza contare che il decreto Crescita (Dl 34/2019 del 30 aprile) punta a permettere ai contribuenti di accedere all'agevolazione tramite la determinazione diretta del beneficio, rinviando a un momento successivo il confronto con il Fisco (si vedano gli altri articoli in pagina).

L'esclusione dei marchi

Il patent box – come noto – consente ai soggetti titolari di reddito d'impresa, che esercitano attività di ricerca e sviluppo, di beneficiare della parziale detassazione dei redditi derivanti dallo sfruttamento (concessione in uso, utilizzo diretto, plusvalenze da cessione) di determinati beni immateriali. L'opzione per beneficiare di tale regime di tassazione agevolata ha durata quinquennale, irrevocabile e rinnovabile. La disciplina originale dettata dalla legge di Stabilità 2015 è stata tuttavia modificata con il decreto

legge 50/2017, che ha eliminato i marchi dal novero dei beni immateriali agevolabili, allineando l'Italia alle raccomandazioni Ocse.

Le statistiche delle Finanze sulle dichiarazioni Ires e Irap dell'anno di imposta 2016 (le ultime disponibili) 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 1,4 miliardi (4,3 volte il valore del 2015). Risultati che confermano il successo della misura e ne giustificano l'appello presso le imprese.

La valutazione di convenienza

Tuttavia oggi, a cinque anni dalla prima applicazione, i contribuenti che intendono aderire al regime si trovano a valutare la convenienza alla luce di vecchie e nuove peculiarità:

- l'esclusione dei marchi comporterà inevitabilmente un maggior interesse verso software protetti da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, know-how, anche tra loro complementari;
- l'adesione continuerà a richiedere l'esplicitamento 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;
- rimane invariato lo spirito della norma: devono valutare questa possibilità le imprese che con la loro attività di R&S sviluppano intangibili in grado di generare ricchezza e quindi margini significativi.

Il punto chiave diventa allora come stimare tale marginalità. Ai fini della determinazione del reddito attribuibile al bene immateriale nell'ambito del regime di patent box, la circolare 11/E del 2016 identifica come preferibile il metodo del confronto del prezzo (Cup); qualora questo non risulti applicabile in maniera affidabile, il metodo redditua-

PROCEDIMENTI A CONFRONTO

IL METODO CUP

Stima della valutazione di convenienza dell'opzione per il patent box con il metodo Cup

- 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), nell'esempio proposto pari al **7% sul fatturato**
- 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
- 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, mantenimento e accrescimento** dell'intangibile agevolabile, nonché la quota parte di quelli indiretti collegata al bene immateriale, considerate eventuali variazioni fiscali e poste di natura finanziaria rilevanti imputabili, direttamente o indirettamente, all'intangibile
- Il beneficio patent box si sostanzia in una variazione in diminuzione del **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
- Si ipotizza l'assenza di altri beni intangibili cui possa essere riferito l'extraprofitto, diversi da quelli oggetto di agevolazione (es. avviamento)

IL METODO RPS

Stima della valutazione di convenienza dell'opzione per il patent box con il metodo Rps

- Segregazione del conto economico della società con **separata indicazione dei componenti di reddito** generati dall'utilizzo dell'intangibile richiesto ad agevolazione rispetto allo svolgimento di altre attività e a componenti straordinari, al fine di individuare l'Ebit complessivo afferente le diverse "famiglie prodotto" che incorporano l'intangibile (in tabella Ebit);
- Quantificazione della **remunerazione** relativa alle diverse **attività routinarie**, individuate mediante una specifica analisi funzionale e l'applicazione di benchmark di mercato (in tabella per ipotesi «Produzione» e «Distribuzione»);
- Il reddito agevolabile è pari alla **differenza** tra l'**Ebit** complessivo afferente le diverse "famiglie prodotto" che incorporano il bene agevolabile e la **remunerazione** associata alle attività routinarie, considerate eventuali variazioni fiscali e poste di natura finanziaria rilevanti imputabili, direttamente o indirettamente, a tale asset;
- Il beneficio patent box si sostanzia in una variazione in diminuzione del **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;
- Si ipotizza l'assenza di altri beni intangibili cui possa essere riferito l'extraprofitto, diversi da quelli oggetto di agevolazione (es. avviamento).

IL CALCOLO

Fatturato attribuibile all'intangibile	4000
Royalty Rate (interno o esterno) applicabile al fatturato	7%
Royalties figurative lorde	280
Costi diretti e indiretti attribuibili all'intangibile	-10
Royalties figurative nette	270
Effetti fiscali e altre variazioni	10
Reddito agevolabile	280
Nexus ratio	1
Esclusione dal reddito complessivo	50%
Aliquota fiscale	27,9%
Risparmio d'imposta	39

IL CALCOLO

Ebit	600
Costi attribuibili all'attività routinaria 1 (es. funzione produttiva)	2500
Benchmark sui costi attività routinaria 1	5%
Remunerazione attività routinaria 1	-125
Fatturato attribuibile all'attività Routinaria 2 (es. funzione distributiva)	4000
Benchmark sul fatturato attività routinaria 2	5%
Remunerazione attività routinaria 2	-200
Effetti fiscali e altre var.	5
Reddito agevolabile	280
Nexus ratio	1
Esclusione dal reddito complessivo	50%
Aliquota fiscale	27,9%
Risparmio d'imposta	39

le di ripartizione dei profitti (Rps) risulta il più appropriato.

I due metodi utilizzabili

Nel caso del metodo Cup, il reddito agevolabile si basa sull'analisi di transazioni realizzate da soggetti indipendenti aventi ad oggetti beni comparabili ed è pari alla differenza tra il canone ottenuto dall'applicazione del tasso di royalty di mercato ai ricavi identificati, e i costi diretti e indiretti fiscalmente rilevanti, sostenuti per lo sviluppo, mantenimento e 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 perdita residua derivante dall'utilizzo dei beni intangibili.

Il beneficio finale si sostanzia in una variazione in diminuzione del 50% 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). E i risultati pubblicati dimostrano come, oltre ad averne beneficiato le imprese più grandi (il 4% dei beneficiari vanta ricavi superiori a 250 milioni e ha utilizzato circa il 58% del reddito detassato), anche i contribuenti di minori dimensioni l'abbiano sfruttato (il 43% dei beneficiari realizza ricavi compresi tra 100.000 e 2,5 milioni e ha utilizzato il 2,5% del reddito detassato).

Da non dimenticare, peraltro, la possibilità prevista per le Pmi di godere di una procedura semplificata.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ONLINE

Le regole sul patent box
Tratto dal fascicolo
Agevolazioni alle imprese

quotidiano
fisco,
isole24ore
.com

IN ATTESA DELLE NUOVE NORME

Vantaggi extrafiscali con la mappatura degli intangibili

La raccolta dei dati impone l'adozione di sistemi evoluti di tutela e contabilità

L'obbligo di interpello preventivo per ottenere il patent box nel caso in cui i beni immateriali siano utilizzati direttamente ha rallentato la procedura e, al momento, sono ancora in chiusura accordi che riguardano il periodo d'imposta 2015 e i quattro successivi.

Il decreto Crescita punta a introdurre la possibilità di applicare l'agevolazione senza obbligo di interpello preventivo anche per l'utilizzo diretto. Ciò al fine di evitare «tempi di attesa non in linea con le esigenze di celerità e con le dinamiche degli investimenti», come si legge nella relazione illustrativa. In estrema sintesi:

- il contribuente effettua il calcolo e tiene a disposizione la documentazione di supporto da consegnare in sede di controllo;
- in tal caso le sanzioni non sono applicabili;
- la procedura si applica a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto ma anche alle procedure già in corso per le quali non è stato ancora concluso l'accordo (per le modalità operative di dettaglio, che saranno disciplinate da un provvedimento delle Entrate che dovrà essere emanato entro 90 giorni dall'entrata in vigore del decreto, si veda la relazione illustrativa).

Si tratta nella sostanza di una disciplina in linea con quella già applicata in materia di transfer pricing. In particolare, la non applicazione delle sanzioni è sicuramente apprezzabile anche se rettifiche successive da parte del Fisco sul contributo agevolabile e, quindi,

sulle imposte dovute potrebbero causare l'appesantimento del conto economico dell'esercizio in cui la rettifica viene effettuata. In tale esercizio, infatti, le imposte non sarebbero solo quelle ordinarie ma anche quelle dovute sulla rettifica del contributo (che potrebbe riguardare tutti gli esercizi precedenti quello in cui il controllo fiscale viene ultimato).

In ogni caso, un incentivo ulteriore al patent box andrebbe accolto senz'altro con favore. Se, infatti, il calcolo del contributo agevolabile richiede uno sforzo rilevante di tempo e organizzazione da parte delle imprese e dei loro consulenti, è altrettanto vero che i vantaggi possono essere importanti. Oltre al risparmio fiscale (in genere rilevante in presenza di margini significativi), l'esperienza di chi ha già fatto istanza dimostra che l'adesione al patent box può avere ricadute positive anche a livello extra-fiscale:

- l'adozione di sistemi di contabilità industriale evoluti per consentire la creazione di conti economici relativi alle varie funzioni;
- una mappatura precisa degli intangibili con la possibilità di verificare la corretta protezione degli stessi in Italia e all'estero;
- l'identificazione di tutti gli intangibili detenuti da una società consente anche una valutazione economica degli stessi, che può risultare utile nei rapporti con i terzi: ad 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, eccetera).

Tutti vantaggi che incentivano un'azienda a passare, per così dire, dalla logica dell'impresa "branded" a quella "patented".

© RIPRODUZIONE RISERVATA