



PROPOSTE PER L'ATTUAZIONE E MIGLIORAMENTO DELLA DISCIPLINA SUL PATENT BOX

Settembre 2015

La recente introduzione del regime di detassazione parziale dei redditi derivanti dallo sfruttamento dei beni immateriali ha riscosso il forte interesse delle imprese, avendo quest'ultime rinvenuto nella normativa in oggetto una misura a sostegno dell'innovazione e della ricerca.

Attualmente, alla luce del suo contenuto altamente tecnico, la normativa presenta diversi profili che richiederebbero un intervento chiarificatore a livello legislativo e/odi prassi.

Indichiamo di seguito le nostre proposte suddivise per area tematica.

A.1) Calcolo dell'agevolazione

A.1.1) Concessione in uso del marchio nei rapporti infragruppo

Tra gli obiettivi recati dalla disciplina sul Patent Box vi è quello di concedere l'agevolazione esclusivamente alle imprese che effettivamente svolgono attività di ricerca e sviluppo ("R&D").

La quota agevolabile di reddito, derivante dall'utilizzo degli *intangibles*, è commisurata al peso dei costi di ricerca e sviluppo effettivamente sostenuti, ponendo delle limitazioni nel caso di acquisizione dell'*Intellectual Property* ("IP") in proprietà o in concessione ovvero di attività di ricerca e sviluppo effettuata infragruppo.

Pertanto, le spese per la licenza del bene immateriale (*royalties*), nonché le spese derivanti da *outsourcing* a società del gruppo dell'attività di ricerca e sviluppo dovranno essere considerate nel rapporto di cui al co. 42 dell'articolo unico della legge di stabilità 2015: (i) al 30% al numeratore e (ii) al 100% al denominatore.

In conseguenza di ciò, i gruppi italiani che si sono strutturati con una *holding* italiana che possiede i marchi e li concede in uso ad altre società italiane del gruppo che li sfruttano direttamente, si potrebbero trovare in una situazione di svantaggio rispetto ad altri gruppi societari in cui non vi è una propria holding, essendo i marchi posseduti dalle stesse società operative che li utilizzano.

Ragionamento identico vale anche per quei gruppi che si sono strutturati con una società italiana che svolge l'attività di ricerca e sviluppo a favore di tutte le altre società italiane del gruppo.

Situazione differente è invece quella dei gruppi che detengono all'estero gli *intangibles* e addebitano alle società italiane le *royalties* a fronte della loro concessione ovvero che svolgono all'estero le attività di ricerca e sviluppo. In tale caso, va da sé che la limitazione posta dal legislatore è indispensabile e pienamente condivisibile.

Senonché, al fine di consentire di beneficiare appieno dell'agevolazione anche ai gruppi strutturati residenti in Italia - stante la *ratio* della norma di premiare proprio i soggetti che hanno i propri beni immateriali in Italia ed investono in attività di ricerca e sviluppo - si ritiene auspicabile un intervento dei competenti organi istituzionali o dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, detto intervento potrebbe essere diretto a valutare la possibilità di consentire, ai fini del calcolo dell'agevolazione, alle imprese (italiane) appartenenti al medesimo gruppo e che abbiano rapporti di concessione ovvero acquisto/vendita di servizi di R&D tra loro, di essere considerati come un soggetto unico.

A conferma di tale proposta, si tenga conto che molto spesso società organizzate nei modi sopra descritti sono in consolidato fiscale e che dunque, in tale contesto, vengono considerate come un soggetto unico.

A.1.2) Metodo di determinazione del reddito derivante dallo sfruttamento del marchio

Come noto, a differenza del caso della concessione in uso dell'IP, nel caso di utilizzo diretto dell'IP da parte del suo titolare la procedura per determinare il reddito è particolarmente complessa.

La Società dovrà infatti identificare e quantificare il contributo “figurativo” (atteso che i dati relativi all'utilizzo diretto non sono evidenziati in contabilità), apportato dal bene immateriale alla generazione del reddito d'impresa.

Tale quantificazione si dovrà concretizzare in una stima (*id est* in una valutazione soggettiva) da effettuare in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate con la procedura di *ruling*.

Esemplificando, si prenda il caso di una società che intende ottenere il beneficio del Patent box sul proprio marchio, considerando che l'attività economica della medesima corrisponda alla commercializzazione di prodotti di abbigliamento in cui viene apposto in modo ben visibile il proprio marchio, al prezzo di 100 €.

In questo caso, il termine della questione consiste nell'identificare quale parte del prezzo (100 €) derivi dalla presenza del marchio sul prodotto.

La norma di legge e il decreto attuativo non sembrano fornire alcuna indicazione circa il metodo da utilizzare per poter addivenire ad una valorizzazione del contributo apportato dall'IP.

In questo contesto, non sembra applicabile il metodo di calcolo, simile a quello previsto per la normativa *transfer pricing*, consistente nell'identificazione della *royalty* in misura pari alle media delle *royalties* applicate da *comparables* di settore.

Ciò perché un tale metodo di calcolo, non tenendo in debita considerazione le caratteristiche intrinseche dello specifico marchio, potrebbe fornire valori forvianti (sia in termini positivi che in termini negativi).

Tornando all'esempio, qualora la quota del prezzo di vendita del prodotto derivante dalla presenza del marchio fosse determinata mediante il metodo della “*royalty equivalente*”,

ossia moltiplicando il prezzo di 100 € per la *royalty* calcolata come media delle *royalties* applicate da *n competitors* della società, non si terrebbe in debita considerazione il fatto che il marchio apposto sul prodotto in esame non è un marchio qualsiasi, bensì un marchio leader del settore oppure un *brand* molto esclusivo con volumi limitati ma ad alta redditività.

In altre parole, in questo modo si finirebbe per livellare i ricavi generati dai marchi delle imprese selezionate ad un valore medio, da un lato penalizzando gli IP più forti e - dall'altro - premiando quelli più deboli, considerando anche che la forza di un IP è, generalmente, funzione di quegli investimenti in ricerca e sviluppo che l'istituto del Patent box vuole premiare.

Potrebbe allora essere opportuno applicare un metodo basato sul confronto tra prodotti/soggetti *branded* (ovvero aventi un marchio) e prodotti/soggetti *unbranded* (ovvero non aventi marchi) che, privi di marchio, presentano nondimeno le stesse caratteristiche economico-tecniche.

In questo caso il valore dell'IP (*i.e.*, del marchio) sarebbe dato dalla differenza tra il valore del prodotto *branded* e il valore del prodotto *unbranded*.

Ritornando ancora una volta all'esempio, se confrontassimo il prodotto di abbigliamento con il marchio famoso (che, come detto, costa 100 €) con un prodotto della stessa specie ma privo di marchio, messo in vendita al costo di 30 €, potremmo concludere che i 70 € di differenza sono la parte del prezzo che deriva dall'apposizione del marchio su quel prodotto.

Un simile metodo sembra non soltanto, relativamente, semplice ma soprattutto utile a fornire dati plausibili.

A.1.3) Trattamento delle perdite da bene immateriale

Pur essendo nelle realtà aziendali della Fondazione Altagamma una situazione non presente ovvero del tutto eccezionale, lo sfruttamento dei beni immateriali per i quali si applica il

regime di Patent box potrebbe determinare una perdita fiscale. Tuttavia, al momento né le disposizioni di legge né il Decreto attuativo hanno disciplinato questa ipotesi.

Di conseguenza il trattamento di tali perdite rimane incerto.

Occorrerebbe in particolare chiarire se:

- a tali perdite si applichi il coefficiente derivante dal rapporto di cui al co. 42 dell'articolo unico. Tuttavia se così fosse, si potrebbe determinare una riduzione della perdita derivante dall'*intangibile* da utilizzare a scomputo degli altri redditi che concorrono unitariamente alla formazione del reddito complessivo;
- la fattispecie in esame rientri nell'ambito applicativo dell'art. 83 del TUIR ove prevede che, in caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza nella stessa misura i risultati positivi.

A.1.4) Definizione di costi indiretti

Nel Decreto di attuazione di prossima pubblicazione in Gazzetta Ufficiale si stabilisce che, in caso di concessione in uso del bene immateriale, il reddito agevolabile è costituito dai canoni derivanti dalla detta concessione al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti ad essi connessi (art. 7, co. 2).

In particolare, nel citato Provvedimento non viene fornita espressamente la definizione di "costo indiretto".

Ebbene, tale circostanza pone il quesito di come le imprese possano individuare le categorie di costi da ricondurre in tale nozione ai fini dell'applicazione della normativa sul Patent Box.

Inoltre, computare i costi indiretti in maniera discriminata potrebbe comportare un abbassamento eccessivo dell'utile detassabile, e quindi agevolabile, con il rischio di rendere meno efficace la norma rispetto ai propri obiettivi.

In ragione delle predette circostanze, risulta auspicabile che nei prossimi interventi delle Autorità competenti si intervenga per individuare quali sono i costi indiretti da prendere in considerazione per la corretta ed esaustiva finalizzazione della procedura.

A titolo esemplificativo, allo scopo di evitare una eccessiva estensione di un concetto così incerto, potrebbe essere opportuno escludere dalla categoria di costi indiretti: i costi di ammortamento; i costi di amministrazione della società produttiva; i costi del campionario; i costi degli uffici amministrativi (*i.e.*, ufficio *marketing*, ufficio stile), i costi sostenuti per la consulenza di professionisti esterni.

* * *

A.2) Semplificazione delle procedure

A.2.1) Introduzione di casi di “autoapplicazione” della normativa.

La previsione di una procedura di *ruling* (obbligatoria nell'ipotesi in cui la *royalty* non è addebitata in virtù di contratti di licenza), rende il regime agevolativo in parola maggiormente penalizzante per le imprese che non hanno dato in licenza il marchio, in ragione:

- sia delle maggiori attività istruttorie da gestire in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate (con conseguenti costi interni ed esterni per consulenti),
- sia soprattutto dei tempi necessari alla chiusura delle predette procedure.

Con finalità di semplificazione, si potrebbero determinare delle percentuali di *Royalty Nozionale* minime che, se ritenute congrue dal contribuente, renderebbero la normativa immediatamente attuabile senza necessità di attivare la procedura di *ruling* (la cui attivazione diventerebbe quindi facoltativa).

Per la predisposizione delle predette percentuali, le accreditate Associazioni di categoria delle imprese potrebbero essere di supporto tramite predizione di adeguati studi di analisi.

In alternativa, la percentuale potrebbe essere determinata sulla base di perizie di stima in analogia con quanto viene già effettuato con altre misure agevolative.

A.2.2) Tempi certi nella conclusione del ruling

Fermo restando quanto proposto al punto che precede, un elemento di estrema rilevanza dal punto di vista delle imprese è che la normativa possa garantire tempi certi nella fruizione dell'agevolazione fiscale e quindi – quando è obbligatorio attivare la procedura di *ruling* – tempi certi nella conclusione della procedura medesima.

otto questo profilo, sarebbe auspicabile che venissero definite le tempistiche di avvio e di conclusione della procedura di *ruling*, specie con riguardo al primo anno di applicazione della normativa.

A.2.3) Estensione dell'oggetto del ruling

Come ulteriore elemento di semplificazione della normativa e di maggiore chiarezza nella sua applicazione, si propone che in sede di *ruling* si possa giungere ad un accordo tra contribuente e fisco, non soltanto sulla determinazione del reddito attribuibile all'*intangibile* ed i principi per individuare i costi di R&D da considerare nel rapporto, bensì proprio sulla determinazione del “*quantum*” del beneficio, almeno nel primo anno di applicazione della normativa.

La collaborazione ed il supporto dell'Ufficio Ruling nell'individuazione dei costi da inserire nel rapporto (almeno per il primo anno), consentirebbe al contribuente di avere:

- certezza dell'agevolazione spettante per il primo anno;
- una traccia da seguire negli anni successivi (che eventualmente potrebbe farsi attestare dai soggetti preposti alla revisione dei bilanci);
- un dialogo più stretto ed efficace con l'Amministrazione Finanziaria, stante l'obiettivo di semplificare le procedure.

* * *

A.3) Rapporti con l'Amministrazione Finanziaria

Dato che la normativa prevede, a seconda dei casi, l'obbligo o la facoltà di attivare una procedura di *ruling* con l'Agenzia delle Entrate, si auspica l'instaurazione di un rapporto contribuente-Amministrazione finanziaria fondato sulla trasparenza e la reciproca collaborazione.

A tale fine, si propone:

(i) l'avvio di una consultazione pubblica via web, tramite la quale gli operatori privati possano avanzare dei quesiti in ordine all'applicazione della normativa, con la successiva pubblicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate sul proprio sito delle linee-guida di risposta alle Frequently Asked Questions sopraggiunte;

(ii) la pubblicazione delle risposte date agli interPELLI, nel rispetto dei profili di riservatezza richiesti dalla procedura, allo scopo di creare una rete di precedenti ai quali le imprese possano fare riferimento.

* * *