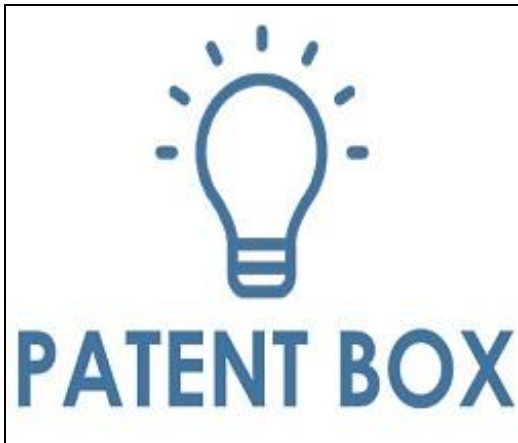


Normativa e prassi

Modifiche al regime patent box: le regole per le opzioni sui marchi

Firmato il decreto ministeriale che aggiorna le disposizioni attuative del meccanismo di parziale detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo diretto e indiretto dei beni immateriali



Adottate le nuove disposizioni attuative del regime **patent box**. Il [Dm 28 novembre 2017](#), in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, procede, infatti, alla revisione (e alla sostituzione) del precedente [Dm 30 luglio 2015](#) in coerenza con le modifiche apportate al regime *de quo* dal DI 50/2017.

Il patent box

Il regime opzionale di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali (*software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli, processi, formule e informazioni relativi a esperienze

acquisite nel campo industriale, commerciale, o scientifico giuridicamente tutelabili), noto come *patent box*, è stato introdotto nell'ordinamento italiano dalla legge di stabilità 2015 ([articolo 1](#), commi da 37 a 45, legge 190/2014, come modificati dall'[articolo 5](#), DI 3/2015).

Le relative disposizioni di attuazione sono state adottate con il citato Dm 30 luglio 2015.

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti e precisazioni sulla nuova disciplina con le circolari n. [36/2015](#) e [11/2016](#).

Con il [provvedimento 1° dicembre 2015](#), l'Amministrazione ha poi definito le modalità di accesso, i termini e lo svolgimento della procedura di *ruling* (ex [articolo 8](#), DI 269/2003) in materia di *patent box*. Successivamente, con il [provvedimento 6 maggio 2016](#), sono stati individuati gli uffici dell'Agenzia deputati alla gestione delle istanze di accesso alla procedura di accordo preventivo connessa all'utilizzo di beni immateriali.

Il DI 50/2017: l'esclusione dei marchi d'impresa

Allo scopo di allineare la disciplina del *patent box* alle linee guida Ocse e, in particolare, alle raccomandazioni contenute nel documento "*Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance, Action 5 - 2015 Final Report*", l'[articolo 56](#), comma 4, DI 50/2017, ha apportato le seguenti modifiche al regime agevolato:

- eliminazione dei **marchi d'impresa** dal novero dei beni immateriali agevolabili
- estensione delle disposizioni agevolative ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni

immateriale agevolabili, tra loro collegati da vincoli di complementarità, finalizzati alla realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi.

Lo stesso articolo 56 ha introdotto anche le necessarie norme primarie di coordinamento, prevedendo che le nuove disposizioni si applicano:

- per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, per i periodi d'imposta per i quali le opzioni sono esercitate successivamente al 31 dicembre 2016
- per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, a decorrere dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, relativamente al quale le opzioni sono esercitate successivamente al 31 dicembre 2016.

Pertanto, e in estrema sintesi, con riferimento a quelle esercitate successivamente al 31 dicembre 2016, le opzioni per l'applicazione del *patent box* non possono più avere a oggetto i marchi d'impresa.

Inoltre, è stato stabilito che le disposizioni previgenti continuano ad applicarsi, comunque non oltre il **30 giugno 2021**, relativamente alle opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014 (clausola di *grandfathering*).

Il Dm 28 novembre 2017

Alla luce delle descritte novità, si è resa necessaria una revisione della disciplina attuativa; pertanto, il Dm in esame (adottato sulla base di quanto espressamente previsto dal comma 4 dell'articolo 56) sostituisce il Dm 30 luglio 2015.

Il provvedimento in esame, al pari di quello precedente, detta disposizioni in materia di:

- ambito di applicazione (*articolo 1*)
- soggetti beneficiari (titolari di reddito d'impresa - *articolo 2*)
- soggetti esclusi (società assoggettate alle procedure di fallimento, liquidazione coatta e amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi – *articolo 3*)
- modalità di esercizio e durata dell'opzione (cinque periodi d'imposta – opzione irrevocabile e rinnovabile – *articolo 4*)
- operazioni straordinarie (*articolo 5*)
- definizione di bene immateriale (*software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli, processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale, o scientifico giuridicamente tutelabili - *articolo 6*)
- tipologie di utilizzo agevolabili (utilizzo diretto e indiretto – *articolo 7*)
- definizione di attività di ricerca e sviluppo (finalizzata allo sviluppo e al mantenimento, nonché all'accrescimento, dei beni immateriali – ricerca fondamentale e ricerca applicata, *design*, ideazione e realizzazione di *software* coperto da *copyright*, ricerche preventive – *articolo 8*)
- determinazione della quota di reddito agevolabile (*articolo 9*)
- reinvestimento del corrispettivo da cessione di beni immateriali (*articolo 10*)
- tracciabilità delle spese e dei redditi (*articolo 11*)
- procedura di *ruling* (*articolo 12*).

Negli articoli sopra indicati si è provveduto a espungere il riferimento ai marchi d'impresa che,

come anticipato, sono stati esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione del regime agevolato.

Rispetto al Dm 30 luglio 2015, peraltro, il nuovo Dm contiene due articoli in più: l'articolo **13** e l'articolo **14**, rispettivamente dedicati alla disciplina della **clausola di grandfathering** e dello **scambio d'informazioni** per le opzioni sui marchi.

Entrambe le disposizioni sono finalizzate a dettare le norme di coordinamento necessarie a gestire l'avvenuta esclusione dei marchi d'impresa e a tener conto del periodo transitorio.

Clausola di grandfathering

Attraverso tale clausola si mira a regolare il periodo durante il quale è possibile conservare i benefici secondo la disciplina previgente e, quindi, a salvaguardare le opzioni sui marchi d'impresa esercitate in precedenza.

L'articolo 13, infatti, stabilisce che l'opzione esercitata per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 (2015 e 2016 per i soggetti "solari") può avere a oggetto i marchi d'impresa (compresi quelli collettivi) siano essi registrati o in corso di registrazione.

In tali casi, l'opzione dura cinque periodi d'imposta ovvero, se inferiore, fino al 30 giugno 2021 e non è rinnovabile.

Coloro che hanno esercitato l'opzione avente a oggetto i marchi d'impresa, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e per ciascun periodo d'imposta di efficacia dell'opzione, devono indicare nella propria dichiarazione dei redditi il numero dei beni a cui l'opzione si riferisce, la classificazione degli stessi e l'ammontare di reddito agevolabile a essi riferibile.

Nella stessa dichiarazione devono essere indicati i Paesi esteri in cui sono fiscalmente residenti:

- la società che esercita il controllo sul soggetto che ha esercitato l'opzione
- la società che esercita il controllo indiretto sul soggetto che ha esercitato l'opzione 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 sono stati ricevuti compensi per lo sfruttamento dei marchi d'impresa oggetto dell'opzione.

Il comma 3 prevede, inoltre, che, per l'applicazione di quanto previsto dai commi precedenti, due soggetti si considerano **correlati** quando:

- uno dei due detiene, direttamente o indirettamente, una percentuale pari almeno al 25% dei diritti di voto o dei diritti patrimoniali nell'altro
- un terzo soggetto detiene, direttamente o indirettamente, una percentuale pari almeno al 25% dei diritti di voto o dei diritti patrimoniali in ciascuno degli altri due.

La quota di reddito agevolabile derivante dall'utilizzo dei marchi deve essere determinata secondo le regole ordinarie (articolo 9), includendo nel novero dei costi rilevanti anche quelli relativi alle attività di sviluppo dei marchi e a quelli sostenuti per le attività di presentazione, comunicazione e promozione degli stessi, nonché quelli afferenti alle ricerche di mercato.

Scambi di informazioni per le opzioni sui marchi

Infine, l'articolo 14 detta le modalità per garantire lo scambio spontaneo di informazioni relativo alle opzioni esercitate per i marchi d'impresa.

Viene previsto che per i Paesi con i quali è in vigore lo scambio di informazioni, e che sono

membri dell'*Inclusive framework on Beps*, l'Agenzia delle entrate deve comunicare alle amministrazioni fiscali dei Paesi di residenza fiscale delle società controllanti e correlate il nominativo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione per i marchi d'impresa.

I nominativi devono essere comunicati entro tre mesi dalla ricezione della dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui si è beneficiato dell'agevolazione derivante dall'utilizzo dei marchi.

Gennaro Napolitano

pubblicato Venerdì 1 Dicembre 2017
