



## MARATONA DEL DIRITTO

Centro Studi Bancari, Vezia

Data: 18 novembre 2017

Ambito: diritto pubblico

# Patentbox. Nuovo strumento Internazionale e forse anche svizzero

Relatore: Avv. Sharon Cina

L'Avamprogetto di legge denominata Progetto fiscale 17 (PF 17) è stato pubblicato il 6 settembre 2017, contestualmente all'apertura della relativa consultazione.

Nel PF 17 è prevista l'introduzione di un Patentbox anche in Svizzera. Di cosa si tratta?

### A. Quadro internazionale

L'imposizione delle imprese è da tempo al centro dell'interesse politico internazionale. Negli ultimi anni, in particolare le iniziative promosse dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE), dal G20 e dall'Unione europea (UE) hanno impresso nuovo slancio. Il progetto più significativo e completo è il Piano d'azione dell'OCSE per la lotta contro l'erosione dell'imponibile e il trasferimento degli utili (Base Erosion and Profit Shifting; BEPS). Sostanzialmente gli Stati intendono limitare il margine di manovra delle multinazionali nell'ambito dell'imposizione delle imprese nonché lo sfruttamento delle lacune esistenti nel settore della fiscalità internazionale. L'attenzione è rivolta in particolare ai redditi derivanti da fattori connotati da mobilità aziendale e le relative possibilità di pianificazione fiscale, che minano il substrato fiscale degli Stati e possono determinare oneri fiscali molto bassi sugli utili delle imprese. Questi sviluppi si ripercuotono anche sulla politica tributaria svizzera e sul consenso internazionale nei confronti dei regimi fiscali privilegiati elvetici riguardanti la tassazione delle imprese (così nel Messaggio del 5 giugno 2015 a sostegno della legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese (RIF III), punto 1.1.1.).

Il Consiglio federale ha più volte ripetuto la volontà di abrogare, i regimi fiscali privilegiati di società holding, società di domicilio, società miste, società principali e strutture finance branch, criticati su più fronti a livello internazionale. Sia la RIF III, sia il PF 17 si inseriscono infatti in questo programma.



Nell'ambito di questi progetti, al fine di restare concorrenziali sul piano internazionale, il Consiglio federale ha previsto infatti, sia l'abrogazione dei regimi fiscali privilegiati non più compatibili con i dettami internazionali, sia l'introduzione di nuovi regimi fiscali privilegiati in linea con i citati dettami.

Uno di questi è il Patentbox.

## **B. Il Patentbox**

Il Patentbox è un nuovo regime fiscale privilegiato, a livello cantonale, che mira ad imporre i redditi da determinati diritti immateriali in maniera privilegiata. Se le relative normative federali entreranno in vigore, lo strumento dovrà essere introdotto obbligatoriamente nelle leggi tributarie cantonali. Ai Cantoni resterà tuttavia margine di manovra per decidere l'ammontare dello sgravio che vorranno concedere (ai sensi della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) potrà essere concesso uno sgravio massimo del 90%).

A livello federale questi utili continueranno ad essere imposti senza alcuna riduzione.

### *a) Diritti immateriali che qualificano per il Patentbox*

Secondo l'Avamprogetto PF 17, che prende spunto dallo standard OCSE, i diritti immateriali che qualificano per il Patentbox sono:

- i brevetti secondo la Convenzione del 5 ottobre 1973 sul brevetto europeo, nella versione riveduta del 29 novembre 2000, con designazione «Svizzera»;
- i brevetti secondo la legge del 25 giugno 1954 sui brevetti;
- i brevetti esteri che corrispondono ai brevetti di cui sopra.
- i diritti analoghi ai brevetti, segnatamente:
  - o i certificati protettivi complementari secondo la legge sui brevetti e la loro proroga;
  - o le topografie protette secondo la legge del 9 ottobre 1992 sulle topografie;
  - o le varietà vegetali protette secondo la legge del 20 marzo 1975 sulla protezione delle novità vegetali;
  - o i documenti protetti secondo la legge federale del 15 dicembre 2000 sugli agenti terapeutici;
  - o i corrispondenti diritti esteri.

Secondo lo standard dell'OCSE potrebbero rientrare nel Patentbox anche i software protetti da diritti d'autore. Per ragioni di praticabilità, il Consiglio federale non ha voluto tuttavia includere questi tipi di software nell'Avamprogetto del PF 17 per un Patentbox svizzero. Le ragioni sono le seguenti: in Svizzera i software che soddisfano i dovuti requisiti sono protetti dal diritto d'autore, ma non possono essere brevettati. A differenza dei brevetti, per la protezione dei diritti d'autore non esiste alcun registro e le autorità fiscali non dispongono delle conoscenze tecniche necessarie per valutare



se un determinato software può effettivamente beneficiare di tale protezione. Un software può essere brevettato in Svizzera a condizione che sia un elemento costitutivo di un'invenzione (le cosiddette computer implemented innovation, ossia invenzioni implementate al computer). Si tratta di software al servizio di applicazioni tecniche che, ad esempio, in quanto parte costitutiva di un dispositivo, gestiscono processi industriali, migliorano la trasmissione e la memorizzazione di dati a livello tecnico, potenziano la sicurezza del sistema informatico oppure ne rendono più agevole l'utilizzo (interfaccia uomo- macchina) (così nel Rapporto esplicativo all'Avamprogetto del PF 17, pag. 11).

In alcuni Paesi esteri è tuttavia possibile brevettare tutti i tipi di software (ad es. negli Stati Uniti). Avendo incluso nel testo di legge del PF 17 una disposizione di equipollenza tra diritti immateriali, che qualificano per il box, "registrati" in Svizzera e quelli all'estero, per i software registrati all'estero si poneva la questione a sapere se potevano rientrare nel Patentbox svizzero. Per ragioni di praticità, nell'Avamprogetto del PF 17 il Consiglio federale ha concesso ai software, brevettati all'estero di poter beneficiare del Patentbox svizzero. Questo in quanto l'autorità fiscale non dispone delle necessarie conoscenze tecniche sui diritti immateriali per poter distinguere se un brevetto estero correlato a un software costituisca un'invenzione implementata al computer o si tratti di un brevetto sul software vero e proprio.

*b) Funzionamento del Patentbox*

L'utile netto risultante da brevetti e diritti analoghi che qualificano per il Patentbox viene tassato, **su richiesta**, in maniera privilegiata.

*i. Determinazione dell'utile netto*

Si tratta ad esempio di utili da canoni o derivanti dalla vendita di brevetti e diritti analoghi o utili su brevetti e diritti analoghi che sono contenuti in un prodotto.

Per estrapolare la parte di utile che può qualificare per il Patentbox, è possibile applicare sostanzialmente due metodi: il metodo netto e il metodo residuale:

- Con il metodo netto si procede alla stima del valore di un brevetto o di un diritto analogo mediante uno studio dei prezzi di trasferimento.
- Con il metodo residuale si parte dall'utile del prodotto o, se questo non è determinabile, dall'utile totale dell'impresa. Quindi si estrapolano dal Patentbox tutte le quote di utile non riconducibili a brevetti e a diritti analoghi, che verranno imposte in via ordinaria. Quello che alla fine resta rappresenta l'utile del Patentbox. **In Svizzera si adatterà tuttavia principalmente il metodo residuale, caratterizzato da una maggiore semplicità amministrativa.**

Per determinare l'utile da brevetti e diritti analoghi sulla base dell'utile del prodotto, è prevista inoltre una diminuzione forfettaria del sei per cento dei costi attribuiti al prodotto e del compenso per



l'uso del marchio. L'entità della diminuzione si fonda su valori empirici (così nel Rapporto esplicativo all'Avamprogetto del PF 17, pag. 11).

ii. Applicazione del “Nexus approach” ai sensi del progetto BEPS dell'OCSE

Una volta determinato l'utile netto (prima delle imposte) così come indicato al punto precedente, a quest'utile deve essere applicato il cosiddetto “Nexus approach modificato”.

Questo principio, elaborato dall'OCSE nel progetto BEPS, indica che i redditi provenienti dai diritti immateriali che qualificano per il Patentbox, possono essere tassati in maniera privilegiata solo in rapporto alle spese dell'attività di ricerca e sviluppo imputabili al contribuente rispetto al totale delle spese di ricerca e sviluppo.

Con spese dell'attività di ricerca e sviluppo computabili al contribuente si intendono

- le spese per attività di ricerca e sviluppo sopportate internamente dal contribuente,
- le spese per attività di ricerca e sviluppo svolte da terzi e
- le spese per attività di ricerca e sviluppo svolte da società del gruppo purché aventi sede in Svizzera.

Per indennizzare il finanziamento e il controllo in particolare dell'attività di ricerca e sviluppo svolta all'estero da società del gruppo, è previsto un supplemento (cosiddetto uplift) del 30 per cento delle spese di ricerca e sviluppo computabili al contribuente, a condizione che all'estero sia effettivamente svolta un'attività di ricerca e sviluppo di tale entità (così nel Rapporto esplicativo all'Avamprogetto del PF 17, pag. 11).

c) *Inizio e fine dello sgravio*

L'imposizione ad aliquota ridotta può essere concessa a partire dal periodo fiscale in cui è stato rilasciato il brevetto e termina al più tardi nel periodo fiscale in cui il brevetto si estingue.

Qualora alla concessione di un brevetto venga fatta opposizione giudiziaria e questa abbia esito positivo, la protezione conferita dal brevetto, dal punto di vista del diritto immateriale si estingue con effetto retroattivo. Dal punto di vista fiscale per contro, per motivi amministrativi, l'esito positivo di una contestazione di un brevetto non ha ripercussioni sui periodi fiscali precedenti, ossia nel periodo fiscale corrente e in quelli successivi non sarà più concessa l'imposizione ad aliquota ridotta, ma non verrà avviata alcuna procedura di recupero d'imposta (così nel Rapporto esplicativo all'Avamprogetto del PF 17, pag. 32).

Da notare anche che all'atto dell'ingresso nel Patentbox (che ricordo è concesso solo **su richiesta** del contribuente) le spese di ricerca e sviluppo, che rientrano nel calcolo del Nexus approach e sono state sostenute nei 10 anni precedenti per i brevetti, i diritti analoghi o i prodotti che qualificheranno per il box, sono addizionate all'utile imponibile. In tal modo si intende neutralizzare la presa in considerazione dal punto di vista fiscale di queste spese. Sarebbe iniquo infatti che spese di ricerca e



sviluppo, dedotte ordinariamente in passato, che hanno contribuito allo sviluppo del bene immateriale, i cui redditi beneficiano ora di uno sgravio dell'imposizione, non vengano riprese per beneficiare dello stesso trattamento da un punto di vista fiscale (principio del trattamento fiscale univoco di costi e ricavi).

### C. Conclusioni

Il Patentbox potrebbe presto essere una realtà anche in Svizzera.

Riassuntivamente, come evidenziato poc'anzi, i contribuenti che vorranno usufruire di questo nuovo strumento dovranno adempiere, in particolare, alle seguenti condizioni (cumulative):

- a) Aver sopportato **direttamente o indirettamente spese di ricerca e sviluppo computabili** ai sensi del progetto BEPS / dell'Avamprogetto PF 17 e della relativa Ordinanza;
- b) Avere in questo modo (quanto meno) **contribuito** allo sviluppo di diritti immateriali che qualificano per il Patentbox svizzero e che sono **registrati** in Svizzera o all'estero;
- c) Avere realizzato **utili** su questi diritti immateriali o sui prodotti ove questi diritti immateriali sono contenuti;
- d) Avere **richiesto l'applicazione** del Patentbox
- e) Avere una contabilità analitica che permetta di risalire, nel tempo, alle spese computabili (**tracking and tracing** delle spese) e non computabili, già prima della prima applicazione del Patentbox.