

# ***TRASFERIMENTO DI BENI IMMATERIALI***

---

- **Aspetti generali**
- **Applicazione dei diversi metodi**
- **Strutture contrattuali specifiche**

***TRASFERIMENTI  
INTRAGRUPPO DI BENI  
IMMATERIALI***

Prof. Avv. Carlo Garbarino  
Università Bocconi

## **Aspetti generali**

---

- *Nozione e tipologie di beni immateriali*
- *Analisi di comparabilità*
- *Predeterminazioni («safe har-bours»)*

# ***Nozione e tipologie di beni immateriali***

---

- “*trasferimento di tecnologia*”
  - trasferimento di conoscenze tecniche, sotto forma di un diritto sul bene immateriale, mediante contratti di licenza, brevetti, contratti di *know-how*, da parte di un soggetto ad un altro soggetto, il quale si impegna al pagamento di un corrispettivo *sub specie* di un canone (*royalty*), corrisposto periodicamente od *una tantum* e solo raramente implica una cessione del bene immateriale.
- “*bene immateriale*”
  - diritti per l’utilizzo di beni industriali (come brevetti, marchi di fabbrica, denominazioni commerciali, disegni o modelli) nonché ai diritti di proprietà letteraria ed artistica, e di proprietà intellettuale, come il *know how* e i segreti industriali o commerciali.

# ***Nozione e tipologie di beni immateriali***

---

- Rapporto OCSE 1996
  - *beni immateriali di produzione*
    - brevetti, il *know how*, i *trade secrets* e i modelli utilizzati per attività produttive o per prestazione di servizi, nonché i beni immateriali che costituiscono essi stessi beni d'impresa trasferiti ai clienti o utilizzati ai fini gestionali.
  - *beni immateriali di marketing*
    - marchi di fabbrica e le denominazioni commerciali che permettono lo sfruttamento di un prodotto o di un servizio, la lista clienti, i canali di distribuzione, nonché le denominazioni, i simboli o i disegni unici con un rilevante valore promozionale per il prodotti dell'impresa.

# ***Nozione e tipologie di beni immateriali***

---

- la concessione di licenze di sfruttamento o la cessione del bene immateriale tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo implica un giudizio sulla congruità delle *royalties* o del prezzo pattuito del tutto analogo a quello che avviene per la cessione di beni materiali,
- Modello OCSE, all'art. 12
  - prende in considerazione le *royalties* il cui ammontare in conseguenza di “particolari relazioni” esistenti tra debitore e creditore o tra ciascuno di essi e terze persone, tenuto conto della prestazione per la quale è stato pagato, “eccede quello che sarebbe stato convenuto tra debitore e creditore in assenza di simili relazioni”, prevedendo che tali “pagamenti in eccedenza” siano imponibili in conformità della legislazione di ciascuno Stato Contraente.

# ***Nozione e tipologie di beni immateriali***

---

- Il Rapporto OCSE 1996
- nella determinazione del valore normale dei beni immateriali bisogna riferirsi alla prospettiva
  - del cedente
    - → prezzo a cui un soggetto indipendente sarebbe disposto a trasferire il medesimo (o simile) bene
  - del cessionario
    - → prezzo che esso sia disposto a corrispondere considerando i profitti da esso ragionevolmente attesi dal successivo utilizzo commerciale

## ***Analisi di comparabilità***

---

- Individuazione della operazione campione
- Fattori tecnici e giuridici

# Individuazione della operazione campione

---

- la mancanza di una operazione campione simile
  - → impraticabile l'adozione di uno dei tre metodi base per la determinazione del valore normale,
  - ammissibile la comparazione con una operazione – anche non effettivamente avvenuta e quindi soltanto teorica – che soddisfi il requisito della similarità.
    - → il sindacato di congruità è rapportato al canone che un operatore indipendente, meramente potenziale, avrebbe pattuito in simili circostanze.

# Individuazione della operazione campione

---

- Nella individuazione della operazione campione così individuata l'A.F. può avvalersi di una serie di *parametri di natura tecnica e giuridica*.
- il licenziante determina un canone di un ammontare sufficiente a
  - reintegrare i costi sostenuti per la ricerca,
  - ottenere un margine di profitto, tenendo conto anche delle potenzialità di sfruttamento e di profitto del licenziatario
- → canone normale è quindi parametrato ad una *ragionevole remunerazione per il licenziante* in base ai costi da esso sostenuti ed ai profitti attesi dal licenziatario.

## **Fattori tecnici e giuridici**

---

- *fattori tecnici:*
  - a) l'effettuazione di ricerche e sperimentazioni;
  - b) l'obsolescenza inferiore o superiore all'anno;
  - c) la vita tecnica dell'invenzione industriale;
  - d) l'originalità, complessità e portata tecnologica; ed
  - e) i risultati ottenuti dallo stesso licenziante mediante l'utilizzazione industriale.

# Fattori tecnici e giuridici

---

- *fattori giuridici*
  - a) diritto di esclusiva;
  - b) limitazione territoriale;
  - c) protezione accordata all'invenzione industriale dalla legislazione dello Stato di residenza del licenziatario;
  - d) divieto di esportazione dei prodotti derivanti dall'utilizzo dell'invenzione industriale;
  - e) limiti di produzione dei prodotti derivanti dall'utilizzo dell'invenzione industriale;
  - f) diritto di concedere sub-licenze;
  - g) durata del contratto;
  - h) requisiti sulle dimensioni o su altre caratteristiche del prodotto derivante dall'utilizzo dell'invenzione industriale;
  - i) diritto di sfruttamento delle scoperte o degli sviluppi dell'invenzione;
  - l) fissazione dei prezzi di rivendita dei prodotti; e
  - m) diritto preferenziale rispetto a terzi.

## ***Predeterminazioni («safe harbours»)***

---

- canoni “normali” predeterminati (cd. “*safe harbours*” ) che, in presenza di date condizioni, sono congrui, cioè rappresentano il valore normale. In particolare:
  - canoni fino al *due per cento* del fatturato sono accettati dall’A.F. qualora
    - (i) l’operazione risulti da un contratto per iscritto anteriore al pagamento del canone; e
    - (ii) sia sufficientemente documentata l’utilizzazione, e quindi l’inerenza, del costo sostenuto;

## ***Predeterminazioni («safe harbours»)***

---

- canoni oscillanti tra il *due ed il cinque per cento* sono congrui, oltre che alle condizioni di cui al punto precedente, qualora
  - (i) i dati “tecnici” giustifichino il tasso dichiarato;
  - (ii) il tasso dichiarato sia giustificato dai dati “giuridici”, emergenti dal contratto; e
  - (iii) sia comprovata l’effettiva utilità conseguita dal licenziatario;

## ***Predeterminazioni («safe harbours»)***

---

- canoni *superiori al cinque per cento* del fatturato sono congrui
  - solo in casi eccezionali giustificati dall'alto livello tecnologico del settore economico in questione o da altre circostanze;
- canoni *di qualunque ammontare* corrisposti a società residenti in Paesi a bassa fiscalità potranno essere ammessi in detrazione e riconosciuti congrui
  - solo alle condizioni più onerose previste al punto c).

## **Applicazione dei diversi metodi**

---

- *Metodo del confronto di prezzo*
- *Metodo del prezzo di rivendita*
- *Metodo del costo maggiorato*
- *Residual method*

## ***Metodo del confronto di prezzo***

---

- Il confronto di prezzo incontra l'ostacolo principale nella difficoltà di rinvenire una operazione campione che presenti sufficiente similarità con l'operazione in verifica; infatti i beni immateriali sviluppati da un'impresa sono connotati da caratteri di unicità e originalità che, in teoria, rendono impossibile la comparazione con altre operazioni.
- circolare 32/9/2267
  - non esclude l'applicazione del confronto del prezzo nel caso in cui il bene immateriale sia stato oggetto di precedenti trasferimenti con imprese indipendenti,

## ***Metodo del prezzo di rivendita***

---

- L'applicazione del metodo del prezzo di rivendita è più attendibile, oltre che nelle cessioni di beni immateriali (Rapporto OCSE 1996, paragrafo 6.4), anche, nell'ipotesi in cui il soggetto licenziatario, abbia a sua volta costituito a favore di un soggetto indipendente sub-licenziatario il diritto di utilizzazione del bene immateriale (Rapporto OCSE 1996, paragrafo 6.23)
  - il corrispettivo pagato dal sub-licenziatario, al netto di un margine lordo di utile per il licenziatario, rappresenta in tal caso il valore normale da utilizzare come termine di confronto per il canone in verifica.

## ***Metodo del prezzo di rivendita***

---

- il metodo del prezzo di rivendita è più efficace se il soggetto licenziatario si limiti a “commercializzare” il diritto di utilizzazione del bene immateriale.
- Se invece, il licenziatario apporti modifiche al bene prima di ritrasferirlo o lo utilizzi nel proprio processo produttivo, il metodo del prezzo di rivendita non è adeguato.

## ***Metodo del costo maggiorato***

---

- poiché la determinazione del valore normale è attuata sulla base dei costi sostenuti al momento della creazione del bene immateriale, necessariamente si verifica uno scarto temporale tra tale momento e quello del trasferimento del bene tale da compromettere l'attendibilità della stima ottenuta.
- la valutazione di bilancio delle componenti di innovatività del bene immateriale è inevitabilmente soggetta ad ampi spazi di discrezionalità (Rapporto OCSE 1996, paragrafo 6.27).

## ***Metodo del costo maggiorato***

---

- il prezzo di un prodotto della ricerca può comprendere anche i costi sostenuti per ricerche che non sono pervenute a risultati commerciali
- i costi relativamente bassi possono riflettersi in risultati commerciali comparativamente elevati quanto inattesi (o viceversa).

## ***Residual method***

---

- Nel caso i metodi-base non possano essere applicati è possibile ricorrere ai metodi di ripartizione dell'utile in particolare con l'uso del *residual method*.

## **Strutture contrattuali specifiche**

---

- *Concessione di licenza d'uso e sfruttamento*
- *Trasferimento di proprietà del bene immateriale*
- *Cost Sharing Agreements*

## ***Concessione di licenza d'uso e sfruttamento***

---

- un bene immateriale viene concesso in licenza ad una società collegata.
- beni immateriali di produzione sono concessi in licenza a società produttive
- beni immateriali di *marketing* vengono concessi in licenza a società commerciali che ne fanno uso per promuovere e distribuire i propri prodotti.

# ***Concessione di licenza d'uso e sfruttamento***

---

- metodo CUP
  - nei casi, infatti, in cui un bene immateriale sia concesso in licenza sia ad un'impresa indipendente sia ad un'impresa parte del medesimo gruppo alle medesime condizioni contrattuali
- metodo del prezzo di rivendita,
  - quando un'impresa licenziataria del bene immateriale costituisca un diritto di sub-licenza a favore di un'impresa indipendente dietro corrispettivo.

## ***Concessione di licenza d'uso e sfruttamento***

---

- circolare ministeriale sui prezzi di trasferimento fornisce *safe harbours* relativi alla deducibilità dei canoni pagati da società italiane a società collegate estere, *supra*.

# ***Trasferimento di proprietà del bene immateriale***

---

- I criteri stabiliti per le cessioni di beni materiali si applicano anche per la determinazione del valore normale nel trasferimento di beni.
  - impossibilità di rinvenire una operazione campione simile rende non applicabili i metodi del confronto di prezzo e del prezzo di rivendita, salvo il caso in cui il bene immateriale costituisca l'oggetto dell'attività, nel quale è possibile rinvenire una vendita comparabile effettuata ad un terzo dipendente.
- Conseguentemente il metodo del costo maggiorato, con i limiti già indicati, risulta applicabile.
- riferimento al vantaggio per il licenziatario mediante la capitalizzazione dei flussi attivi di reddito per esso.

## ***Trasferimento di proprietà del bene immateriale***

---

- (cd. “*lump sum payments*”)
  - le Amministrazioni nazionali possono autoritativamente rideterminare in anni successivi in relazione a tali pagamenti iniziali (cd. “*periodic adjustments*”)?

# ***Cost Sharing Agreements***

---

- Nozione e caratteristiche
- Metodologie d'allocazione
- Buy-in e Buy-out Payments

## Nozione e caratteristiche

---

- “*cost sharing agreement*” (“CSA”) in materia di beni immateriali e trasferimento di tecnologia si
  - un contratto fra due o più imprese in base al quale le parti condividono i costi ed i rischi relativi alla produzione o sviluppo di beni o servizi e vengono predeterminate le modalità secondo cui diritti di proprietà ed altri diritti reali di godimento relativi a quanto prodotto e sviluppato verranno ripartiti.
  - ogni partecipante apporta il proprio contributo per la realizzazione di beni immateriali e ottiene in cambio una quota di quanto prodotto o sviluppato.

## Nozione e caratteristiche

---

- CSA fra società parte dello stesso gruppo, è, di fatto, accomunabile ad una serie di transazioni infra-gruppo e, pertanto, i termini e le condizioni concordati dalle parti devono essere conformi al principio del prezzo di libera concorrenza.
- è necessario che ogni partecipante divenga proprietario di un interesse economico relativo ad una quota di quanto prodotto o sviluppato in costanza del CSA stesso;
  - il Rapporto OCSE si riferisce alla nozione di “*economic interest*” che deve intendersi come un qualunque diritto reale di godimento.
  - una parte può essere considerata partecipante ad un CSA solo nei casi in cui essa abbia la ragionevole aspettativa di un ritorno economico derivante dall’attività effettuate.

# Metodologie d'allocazione

---

- Rapporto OCSE 1996
  - le contribuzioni possono essere ripartite fra i partecipanti in conformità al reddito aggiuntivo atteso (oppure, riduzione dei costi) derivante dall'attività svolta nell'ambito del CSA;
  - possono alternativamente essere utilizzati *criteri di riparto* quali unità usate, prodotte o vendute, fatturato, margine lordo o margine netto, numero dei dipendenti, capitale investito ed altre.
  - Ciò che importa è che il meccanismo d'allocazione selezionato rifletta i benefici derivanti dall'attività effettuata nell'ambito del CSA.

## Metodologie d'allocazione

---

- nel caso di un CSA relativo allo sviluppo di tecnologie produttive
  - un criterio di riparto appropriato potrebbe essere quello delle unità prodotte, in cui ogni partecipante al CSA versa contribuzioni in proporzione alle unità che produce.
- nel caso di un CSA relativo allo sviluppo di un marchio commerciale,
  - il criterio di riparto più attendibile potrebbe essere il fatturato.

## Metodologie d'allocazione

---

- La quota di partecipazione di ciascuna società è usualmente predeterminata in base a *formule fisse* basate sul rapporto tra il fatturato della società stessa ed il fatturato globale del gruppo al quale appartiene o su altri parametri quali,
- ad'esempio ove il fatturato della società figlia sia  $cf$ , ed il fatturato globale sia  $CF$ , i costi indiretti globali da ripartire siano  $CI$ , l'ammontare delle spese deducibili ( $X$ ) per le società che partecipano all'accordo è dato dalla formula:  
$$X = (cf/CF) \times CI.$$

## Buy-in e Buy-out Payments

---

- Nel corso d'esecuzione di un CSA si possono presentare casi in cui una parte decida di recedere dal contratto, oppure in cui una parte desideri accedere ad un contratto già in corso d'esecuzione.
  - un'impresa che entri a far parte di un CSA già in corso ottiene, di fatto, una quota dei frutti dell'attività svolta prima della sua entrata (per esempio un bene immateriale già sviluppato, oppure del *work in progress*).
- In conformità al principio del prezzo di libera concorrenza, ogni trasferimento di diritti preesistenti dai partecipanti di un CSA ad una parte entrante in un momento successivo deve essere remunerato tramite il pagamento del valore di mercato di quanto trasferito.

## Buy-in e Buy-out Payments

---

- nel caso una parte decida di recedere da un CSA, gli altri partecipanti dovrebbero compensarla cedendole la sua quota di quanto prodotto o sviluppato nell'ambito del CSA fino al momento del recesso.
  - “*buy-in payments*” ovvero “*buy-out payments*”
    - hanno le stesse caratteristiche d'acquisti o cessioni a titolo definitivo.