



REPUBBLICA DI SAN MARINO

DECRETO - LEGGE 25 settembre 2018 n.123

(Ratifica Decreto – Legge 28 giugno 2018 n.76)

Noi Capitani Reggenti la Serenissima Repubblica di San Marino

Visto il Decreto – Legge 28 giugno 2018 n.76 – Disciplina del regime per la detassazione dei redditi derivanti da beni immateriali – promulgato:

Visti i presupposti di necessità ed urgenza di cui all'articolo 2, comma 2, punto b), della Legge Costituzionale 15 dicembre 2005 n.183 ed all'articolo 12 della Legge Qualificata 15 dicembre 2005 n.184 e più precisamente:

- *la necessità di adeguare le normative nazionali in materia di agevolazioni fiscali per lo sfruttamento dei beni immateriali alle misure antielusive elaborate dall'OCSE nell'ambito del Progetto BEPS, a cui la Repubblica di San Marino ha aderito nel mese di luglio 2016;*
- *l'urgenza di adeguare entro e non oltre il 30 giugno 2018 tali normative per contrastare efficacemente le pratiche fiscali dannose che possono insorgere tramite strategie elusive in conformità a quanto previsto dall'Action 5: 2015 Final Report – Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance (Azione 5: Rapporto Finale del 2015 – Contrastare le Pratiche Fiscali Dannose più efficacemente tenendo conto di trasparenza e sostanza);*

Vista la deliberazione del Congresso di Stato n.12 adottata nella seduta del 25 giugno 2018;

Visti gli emendamenti apportati al decreto suddetto in sede di ratifica dello stesso dal Consiglio Grande e Generale nella seduta del 24 settembre 2018;

Vista la delibera del Consiglio Grande e Generale n.12 del 24 settembre 2018;

Visto l'articolo 5, comma 2, della Legge Costituzionale n.185/2005 e gli articoli 9 comma 5 e 10 comma 2, della Legge Qualificata n.186/2005;

Promulghiamo e mandiamo a pubblicare il testo definitivo del Decreto - Legge 28 giugno 2018 n.76 così come modificato a seguito degli emendamenti approvati dal Consiglio Grande e Generale in sede di ratifica dello stesso:

DISCIPLINA DEL REGIME PER LA DETASSAZIONE DEI REDDITI DERIVANTI DA BENI IMMATERIALI

TITOLO I DISPOSIZIONI GENERALI

Art. 1 (Oggetto e finalità)

1. Le norme seguenti sono adottate allo scopo di:

- adeguare l'ordinamento tributario sammarinese agli orientamenti della migliore prassi internazionale e, in particolare, alle misure elaborate dall'OCSE (Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico) nell'Azione 5 dell'*Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, con particolare riferimento all'*Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, i quali hanno preso atto che la crescente globalizzazione dell'economia mondiale ha reso sempre più evidente il ruolo fondamentale che i beni immateriali assumono nella creazione di valore aggiunto;
 - ripensare le misure fiscali di sostegno alla gestione e sfruttamento dei predetti beni immateriali;
2. Le disposizioni del presente decreto-legge hanno per oggetto l'introduzione di norme di attivazione opzionale in materia tributaria tese a:
- incentivare il mantenimento dei beni immateriali in San Marino rispetto al loro trasferimento all'estero;
 - favorire e tutelare l'investimento in attività di ricerca e sviluppo.

Art. 2 (Definizioni)

1. Ai fini del presente decreto-legge devono intendersi:
- a) per «*territorio*», il territorio della Repubblica di San Marino;
 - b) per «*imposta*»: l'imposta generale sui redditi (IGR) disciplinata dalla Legge 16 dicembre 2013, n. 166, e successive modificazioni (di seguito denominata anche Legge n.166/2013);
 - c) per «*beni immateriali*», brevetti industriali, disegni e modelli, giuridicamente protetti e derivanti da attività di ricerca e sviluppo, e *software* protetti da *copyright* di cui all'articolo 4 del presente decreto-legge;
 - d) per «*contribuente*», il soggetto passivo delle obbligazioni tributarie determinate dalla Legge n. 166/2013, e successive modificazioni, ovvero il soggetto che, di fronte ad un fatto o un atto giuridico rivelatore della sua capacità contributiva, che la richiamata legge riconduce al presupposto d'imposta, sia tenuto al pagamento di quest'ultima;
 - e) per «*reddito totale*», tutto il reddito netto derivante dallo sfruttamento di un bene immateriale;
 - f) per «*reddito qualificato*», la porzione del reddito totale che può godere degli incentivi previsti dal presente decreto-legge;
 - g) per «*nexus ratio*», il rapporto tra i costi per attività di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale agevolabile come disciplinato dall'articolo 8 del presente decreto-legge, e le spese complessive sostenute per produrlo;
 - h) «*impresa*», il contribuente indicato al comma 1 dell'articolo 3, che ha optato per il regime previsto dal presente decreto-legge;
 - i) «*rapporto finale sull'Azione 5 BEPS*», la relazione finale emessa dall'OCSE nel 2015 intitolata *Contrastare le pratiche fiscali dannose in modo più efficace, tenendo conto di trasparenza e sostanza*.

TITOLO II **SUL REGIME OPZIONALE PER LA DETASSAZIONE DEI REDDITI DERIVANTI DA BENI IMMATERIALI**

CAPO I **AMBITO SOGGETTIVO ED OGGETTIVO**

Art. 3

(Ambito soggettivo e soggetti qualificati)

1. Possono fruire dell'agevolazione i titolari di reddito d'impresa di cui al Capo V del Titolo II e al Titolo III della Legge n.166/2013, e successive modificazioni.
2. I benefici di cui al presente decreto-legge non si applicano alle società assoggettate alle procedure concorsuali dall'inizio dell'esercizio in cui è stata disposta l'apertura della procedura stessa.
3. Le società e gli enti di ogni tipo, compresi i *trust*, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio possono esercitare l'opzione a condizione di essere residenti in Paesi con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.
4. L'opzione per il regime di tassazione agevolata di cui al presente decreto-legge è consentito a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione svolgano le attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 9, anche mediante contratti di collaborazione in materia di ricerca e sviluppo stipulati dall'impresa, dallo Stato di San Marino o da Enti da quest'ultimo controllati, con Università, Enti, imprese private indipendenti di altri Paesi, finalizzate alla produzione dei beni immateriali oggetto dell'agevolazione fiscale disciplinato dal presente decreto-legge.
5. L'opzione può essere esercitata da chi ha diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali indicati all'articolo 4 che segue.

Art. 4

(Ambito oggettivo – Beni immateriali qualificati)

1. L'agevolazione di cui al presente decreto-legge riguarda i redditi derivanti dall'utilizzo dei seguenti beni immateriali:
 - brevetti industriali, siano essi concessi o in corso di concessione, ivi inclusi i brevetti per invenzione, ivi comprese le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello d'utilità, nonché i brevetti e certificati per varietà vegetali;
 - disegni e modelli, giuridicamente protetti e derivanti da attività di ricerca e sviluppo;
 - *software* protetto da *copyright*.
2. Rientrano nell'ambito applicativo dell'opzione le seguenti modalità di utilizzo:
 - a) la concessione in uso (uso indiretto) del diritto all'utilizzo dei beni immateriali;
 - b) l'uso diretto dei beni immateriali, per tale intendendosi l'utilizzo nell'ambito di qualsiasi attività che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso.
3. Nel caso di cui al comma 2, lettera a) del presente articolo, il reddito agevolabile è determinato secondo il *nexus ratio* ed è costituito dai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti e indiretti ad essi connessi, nel rispetto delle regole contabili vigenti a San Marino.
4. Nel caso di cui al comma 2, lettera b) del presente articolo è necessario individuare per ciascun bene immateriale oggetto dell'opzione il contributo economico da esso derivante che ha concorso algebricamente a formare il reddito d'impresa o la perdita secondo le regole di cui all'articolo 6 della Legge n. 166/2013.
5. L'opzione ha ad oggetto anche le somme ottenute come risarcimento ovvero come restituzione dell'utile a titolo di responsabilità contrattuale o extracontrattuale, per inadempimento a contratti aventi ad oggetto i beni immateriali ovvero per violazione dei diritti sugli stessi beni.
- 5 *bis*. In conseguenza del venire meno del requisito della protezione giuridica o nel caso in cui un brevetto industriale in corso di concessione di cui al primo punto del comma 1 del presente articolo non ottenga tale concessione, il contribuente decade dall'agevolazione di cui all'articolo 5. A seguito di decadenza l'Ufficio Tributario provvede all'accertamento e riscossione della maggiore imposta e degli interessi e delle sanzioni previste dalla Legge n.166/2013.

CAPO II
AGEVOLAZIONE E RELATIVE MODALITÀ DI ACCESSO

Art. 5

(Agevolazione per la detassazione dei redditi derivanti da beni immateriali)

1. I redditi qualificati delle imprese derivanti dall'utilizzo dei beni immateriali non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto interamente esclusi, per il loro intero ammontare.
2. Non concorrono a formare il reddito complessivo dell'impresa, in quanto interamente escluse dalla formazione del reddito, le plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni immateriali, a condizione che almeno il 90 per cento del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nel mantenimento ovvero nello sviluppo di altri beni immateriali. Si applicano le disposizioni relative all'accordo con l'Ufficio Tributario previste dal comma 1 dell'articolo 7 che segue.

Art. 6

(Modalità di accesso all'agevolazione)

1. Le imprese possono accedere all'agevolazione prevista dall'articolo 5 del presente decreto-legge, sia in caso di utilizzo diretto dei beni immateriali che in caso di utilizzo indiretto, a condizione che esercitino espressa opzione mediante apposita istanza.
2. L'opzione di cui al comma 1 del presente articolo è irrevocabile e vincolante per il periodo d'imposta in cui essa è stata esercitata e per i quattro periodi d'imposta successivi. L'opzione, inoltre, è rinnovabile senza limiti per i quinquenni successivi.
3. Modalità e termini per la presentazione dell'istanza di opzione saranno determinati in dettaglio da apposita circolare congiunta della Segreteria di Stato per le Finanze e il Bilancio e della Segreteria di Stato per l'Industria, l'Artigianato e il Commercio, il Lavoro, la Cooperazione e le Telecomunicazioni, e nella quale saranno inserite le disposizioni esplicative per l'applicazione delle norme del presente decreto-legge.

Art. 7

(Interpello preventivo)

1. In caso di utilizzo diretto dei beni immateriali, il contributo economico di tali beni alla produzione del reddito complessivo delle imprese beneficia dell'esclusione di cui al comma 1 dell'articolo 5 del presente decreto-legge a condizione che lo stesso contributo economico sia determinato sulla base di un apposito accordo conforme a quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 123 della Legge n.166/2013, e successive modificazioni. In tali ipotesi la procedura di interpello preventivo è obbligatoria ed ha ad oggetto la determinazione, in via preventiva ed in contraddittorio con l'Ufficio Tributario, dell'ammontare dei componenti positivi di reddito impliciti e dei criteri per l'individuazione dei componenti negativi riferibili ai predetti componenti positivi.
2. Nel caso in cui i redditi siano realizzati nell'ambito di operazioni intercorse con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, l'agevolazione spetta a condizione che gli stessi siano determinati sulla base di un apposito accordo conforme a quanto previsto dal citato comma 3 dell'articolo 123 della Legge n.166/2013, e successive modificazioni.

3. Nelle more della stipula dell'accordo preventivo di cui al presente articolo, le imprese determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Al fine di consentire l'accesso al beneficio fin dal periodo di imposta in cui è presentata l'istanza di accordo di cui al comma 1 del presente articolo, la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo preventivo, può essere indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione dell'accordo.

4. Il contribuente ha facoltà di presentare, per le medesime finalità di cui ai commi precedenti del presente articolo, interpello preventivo anche in caso di utilizzo indiretto dei beni immateriali.

CAPO III MODALITÀ DI DETERMINAZIONE

Art. 8

(Modalità di determinazione dell'agevolazione)

1. La quota di reddito agevolabile di cui al comma 1 dell'articolo 5 del presente decreto-legge è determinata sulla base del rapporto tra i costi di attività di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale ed i costi complessivi sostenuti per produrre tale bene, secondo la sotto riportata formula:

$$SQ : ST \times RT = RQ$$

Dove:

SQ: Spese qualificate sostenute per sviluppare il bene immateriale;

ST: Spese totali sostenute per sviluppare il bene immateriale;

RT: Reddito totale netto derivante dallo sfruttamento di detto bene immateriale;

RQ: Reddito qualificato che può godere dell'incentivo fiscale.

2. I costi da indicare al numeratore del rapporto di cui al comma 1 del presente articolo (SQ) sono afferenti alle attività indicate all'articolo 9 del presente decreto-legge svolte:

a) direttamente dall'impresa;

b) mediante contratti di collaborazione in materia di ricerca e sviluppo stipulati dall'impresa, dallo Stato di San Marino o da Enti da quest'ultimo controllati, con Università, Enti, o imprese private indipendenti di altri Paesi, finalizzate alla produzione dei beni immateriali;

c) da società, anche start up ad alta tecnologia di cui al Decreto Delegato 24 luglio 2014, n. 116 e successive modifiche ed integrazioni, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

3. L'importo di cui al comma 2 del presente articolo è incrementato:

a) dei costi, senza alcun ricarico, afferenti le attività indicate all'articolo 9 del presente decreto-legge eseguite a San Marino e derivanti da operazioni intercorse con società indicate nel comma 1 dell'articolo 3 della presente norma, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa per la quota costituita dal riaddebito di costi sostenuti da queste ultime nei confronti di soggetti terzi e

b) dei costi afferenti alle attività indicate all'articolo 9 sostenuti dall'impresa nell'ambito di un accordo per la ripartizione dei costi, almeno fino a concorrenza dei proventi costituiti dal riaddebito dei costi di cui al comma 2 del presente articolo ai soggetti partecipanti all'accordo per la ripartizione dei costi.

4. I costi da indicare al denominatore (ST) del rapporto di cui al comma 1 sono i costi di cui ai commi 2 e 3, aumentati:

a) dei costi derivanti da operazioni intercorse con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sostenuti per lo sviluppo, il mantenimento e l'accrescimento del bene afferente alle attività indicate all'articolo 9 e

b) del costo di acquisizione - in qualunque modo avvenuta - del bene immateriale sostenuto nel periodo di imposta.

5. L'importo dei costi di cui ai commi 2 e 3 è aumentato, tramite procedura denominata *uplift*, di un importo corrispondente alla differenza tra

a) l'importo dei costi di cui al comma 4 e

b) l'importo dei costi di cui ai commi 2 e 3.

Tale importo rileva fino a concorrenza del 30 per cento dell'ammontare dei costi di cui ai commi 2 e 3.

6. Ai fini del computo del rapporto di cui al comma 1, i costi di cui al medesimo comma sono quelli sostenuti sin dall'inizio dell'attività a cui le presenti disposizioni trovano applicazione e sono assunti distintamente per ciascun bene immateriale.

7. La quota di reddito agevolabile risulta dal prodotto tra il reddito di cui al comma 1 del presente articolo e il rapporto di cui ai commi precedenti.

8. Ai fini della determinazione del rapporto di cui al comma 1 del presente articolo, non si rilevano:

- gli interessi passivi;
- le spese relative agli immobili;
- qualsiasi costo che non può essere direttamente collegato a uno specifico bene immateriale.

Art. 9

(Definizione di attività di ricerca e sviluppo. Clausola antiabuso)

1. Rientrano nelle attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 4, articolo 3 del presente decreto-legge finalizzate allo sviluppo, al mantenimento, nonché all'accrescimento del valore dei beni immateriali, le seguenti attività svolte nel territorio:

a) la ricerca fondamentale, con ciò dovendosi intendere i lavori sperimentali o teorici svolti per acquisire nuove conoscenze, ove successivamente utilizzate nelle attività di ricerca applicata;

b) la ricerca applicata, con ciò dovendosi intendere la ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o apportare miglioramenti a prodotti, processi o servizi esistenti, in qualsiasi settore della scienza e della tecnica; lo sviluppo sperimentale e competitivo, con ciò dovendosi intendere l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati. Rientrano in questa definizione anche le altre attività destinate alla definizione concettuale, concernente nuovi prodotti, processi o servizi, e i *test*, le prove e le sperimentazioni necessari ad ottenere le autorizzazioni per la immissione in commercio dei prodotti o l'utilizzo di processi e servizi. Rientrano nello sviluppo sperimentale la costruzione di prototipi e campioni, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, i *test* e la convalida di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati, e la realizzazione degli impianti e delle attrezzature a tal fine necessari;

c) l'ideazione e la realizzazione del *software* protetto da *copyright*;

d) le ricerche preventive, i *test* e le ricerche di mercato e gli altri studi e interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione di essi anche in forma associata e in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi.

2. Rientrano nelle attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 1 del presente articolo anche le attività di ricerca e sviluppo svolte, come previsto dalle disposizioni di cui alla lettera b), comma 2, articolo 8 della presente norma, dall'impresa mediante contratti di collaborazione in materia di ricerca e sviluppo stipulati dall'impresa, dallo Stato di San Marino o da Enti da quest'ultimo controllati, con Università, Enti, o imprese private indipendenti di altri Paesi, finalizzate alla produzione dei beni immateriali;

3. Sono escluse dall'ambito di applicazione della presente norma e, di conseguenza, non rilevano come spese qualificate ai fini del computo di cui all'articolo 8 del presente decreto-legge, le somme che non sono state effettivamente spese o addebitate per finalità commerciali perseguite in buona fede ovvero che rientrano in uno o più schemi, posti in essere dal contribuente che presenta istanza per accesso al regime disciplinato dal presente decreto-legge, il cui scopo principale, o di cui uno degli scopi principali, sia l'evasione/elusione fiscale. I costi per le attività di marketing riferite ai beni immateriali non costituiscono mai spese qualificate.

Art. 10

(Tracciabilità delle spese e dei redditi)

1. Il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 9 del presente decreto-legge e i beni immateriali, nonché fra questi ultimi e il relativo reddito qualificato derivante dai medesimi, deve risultare da un adeguato sistema di rilevazione contabile o extracontabile.

2. Se un contribuente è titolare di più beni immateriali ovvero sostiene costi per l'acquisizione o esternalizzazione di attività inerenti allo sviluppo di più beni immateriali, il sistema di rilevazione contabile deve essere idoneo a non consentire manipolazioni nel calcolo delle spese totali al fine di aumentare l'importo del reddito che può beneficiare di questi benefici fiscali. Pertanto, il sistema di rilevazione adottato dovrà essere in grado di individuare il collegamento tra le spese ed il reddito riferibile a ciascun bene immateriale e di fornire adeguata prova di ciò all'amministrazione finanziaria.

Art. 11

(Operazioni straordinarie)

1. In caso di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda, il soggetto avente causa subentra nell'esercizio dell'opzione effettuato dal dante causa, anche in relazione al sostenimento dei costi, a condizione che quest'ultimo abbia soddisfatto tutte le condizioni previste dal presente decreto-legge per accedere ai benefici fiscali.

Art. 12

(Trattamento delle perdite fiscali generate nello sfruttamento economico dei beni immateriali agevolati)

1. Nel caso in cui, una volta esercitata l'opzione, l'impresa verifichi che lo sfruttamento economico del bene immateriale generi una perdita, la perdita concorrerà alla formazione del reddito d'impresa di periodo.

2. Tale perdita sarà, quindi, computata a riduzione del reddito qualificato pari all'eccedenza dei ricavi rispetto ai costi riferibili al singolo bene immateriale, fino al suo completo esaurimento.

TITOLO III
DISPOSIZIONI FINALI

Art. 13

(Riflessi su benefici già accordati e clausola di salvaguardia)

1. Non possono concedersi incentivi ovvero benefici fiscali per lo sfruttamento di beni immateriali diversi da quelli individuati dal presente decreto-legge né in misura maggiore dei limiti dallo stesso previsti. Ogni altra norma che preveda forme di incentivazione ovvero accesso a benefici aventi ad oggetto beni immateriali è valida ed efficace nei limiti di cui al presente decreto-legge. In ogni caso, non saranno più concessi incentivi fiscali per lo sfruttamento di beni immateriali che non siano conformi alle misure previste dal rapporto finale sull'Azione 5 BEPS ed alle norme del presente decreto-legge dopo il 30 giugno 2018.
2. Fino alla data del 30 giugno 2021 sono comunque fatte salve le disposizioni tributarie dell'ordinamento sammarinese che hanno previsto e disciplinato incentivi ovvero benefici aventi ad oggetto redditi derivanti o, comunque, correlati allo sfruttamento di beni immateriali ed accordati prima dell'entrata in vigore del presente decreto-legge.
3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo si applicano anche alle agevolazioni previste dalle seguenti norme:
 - articolo 73, Legge 16 dicembre 2013, n.166;
 - articolo 21, comma 3, Legge 27 giugno 2013, n.71;
 - articolo 14, Decreto Delegato 24 luglio 2014, n.116.

Dato dalla Nostra Residenza, addì 25 settembre 2018/1718 d.F.R

I CAPITANI REGGENTI
Stefano Palmieri – Matteo Ciacci

IL SEGRETARIO DI STATO
PER GLI AFFARI INTERNI
Guerrino Zanotti