

INDICE SOMMARIO

	<i>pag.</i>
ABSTRACT	XIX
CAPITOLO I	
I BENI IMMATERIALI NEL REDDITO D'IMPRESA: PIANO DELLA RICERCA ED INQUADRAMENTO SISTEMATICO	
1. Considerazioni introduttive: il piano dell'opera attraverso la chiave di lettura dei rapporti tra "forma" e "sostanza" nei beni immateriali	1
2. Cenni evolutivi alle novità intervenute con la riforma degli anni '70	7
3. La crescente importanza dei beni immateriali nell'economia dell'impresa moderna	11
4. Destinazione dei beni ed esercizio dell'attività nella prospettiva dello statuto fiscale dell'impresa	17
5. Lo statuto fiscale dell'impresa e gli effetti sul regime dei "beni"	20
6. La dematerializzazione dei beni relativi all'impresa e l'individuazione dei valori fiscali	24
7. La classificazione dei beni dell'impresa	28
8. Beni immateriali, mobilità della categoria e prospettive evolutive	32
8.1. La difficoltà di definire compiutamente la categoria dei "beni immateriali": fattispecie emblematiche	35
8.2. <i>Segue.</i> Il caso paradigmatico delle cripto-attività	42
9. Impostazione del prosieguo della ricerca: la "definizione" di beni immateriali	46

PARTE PRIMA
I BENI IMMATERIALI
NELL'ORDINAMENTO TRIBUTARIO INTERNO

CAPITOLO II

IL TENTATIVO DI INDIVIDUARE UNA DEFINIZIONE
GIURIDICA ESAUSTIVA E ADEGUATA ALLA LUCE
DEI RIFERIMENTI PROVENIENTI DALLE ALTRE DISCIPLINE

1. L'esigenza di individuare una definizione soddisfacente: l'elemento dell'immaterialità quale caratteristica essenziale di taluni beni dell'impresa	49
1.1. <i>Segue</i> . La definizione tra autonomia e derivazione	50
1.2. <i>Segue</i> . I beni immateriali nel T.U.I.R.: norme espresse e rinvii impliciti	53
1.3. <i>Segue</i> . I tentativi di definizione tra formule tautologiche ed influenza delle tesi pregresse	55
2. Beni immateriali e diritto civile: le impostazioni "classiche"	59
2.1. L'esigenza della tipizzazione ai fini classificatori	62
2.2. Le nuove <i>species</i> di beni immateriali, i condizionamenti storici ed il dibattito in merito all'art. 810 c.c.	68
3. L'influenza del diritto commerciale sulla categoria dei beni e delle immobilizzazioni immateriali	75
3.1. Le recenti indicazioni derivanti dai principi contabili: l'influenza esercitata rispetto alle categorie giuridiche tradizionali e la loro idoneità qualificatoria	86
4. Le discipline extra-tributarie: alcune riflessioni sulla loro idoneità a fungere da referente per il diritto tributario alla luce di talune nuove <i>species</i> emblematiche di beni immateriali	88
5. La definizione desumibile dalla disciplina "tributaria": l'art. 103 T.U.I.R. nel rapporto tra primo e secondo comma e le diverse ipotesi ricostruttive	93
5.1. Riflessioni sulle principali ricostruzioni dottrinali alla luce del sistema del reddito d'impresa: la definizione "minimalista"	98
5.2. La definizione "particolarista"	102
5.3. La definizione "massimalista": il bene "unico"	105
6. Il "diritto contabile" e la sua prevalenza nel sistema del reddito d'impresa ai fini qualificatori	109
7. Prime indicazioni sull'oggetto della ricerca	115

CAPITOLO III

IL “MICRO-SISTEMA”: CATEGORIE E PRINCIPI
DEL REDDITO D’IMPRESA APPLICATI AI BENI IMMATERIALI

1. Sulla supposta specialità dei beni immateriali e sulla tesi del “micro-sistema”: i confini della fattispecie tra reddito d’impresa, reddito di lavoro autonomo e redditi diversi	119
2. L’impresa immateriale: premessa	124
2.1. <i>Segue.</i> Sulla possibilità di qualificare l’attività di “creazione di beni immateriali” come oggettivamente commerciale	129
2.2. <i>Segue.</i> Sulla tesi della distinzione tra produzione e prestazione di servizi. Riflessioni critiche con riferimento ai beni immateriali	132
2.3. <i>Segue.</i> Le attività di “mero godimento di beni immateriali” nell’ambito dell’attività ausiliaria <i>ex art.</i> 2195 c.c.	135
2.4. <i>Segue.</i> La validità della tesi proposta in chiave evolutiva dei rapporti impresa e professione, organizzazione e dematerializzazione	138
3. I beni immateriali e le categorie del reddito d’impresa: “cessioni di beni” e “prestazioni di servizi”	142
3.1. La modernizzazione delle categorie attraverso il diritto contabile e il principio di prevalenza della sostanza sulla forma	147
3.2. Cessioni di beni e prestazioni di servizi dalla prospettiva dell’ammortamento: spunti ricostruttivi	153
4. I beni immateriali nel sistema dei beni dell’impresa	159
5. L’applicazione dei principi generali del reddito d’impresa ai beni immateriali	161
5.1. Beni immateriali e competenza	162
5.2. Beni immateriali e inerenza	168
5.3. Beni immateriali e previa imputazione	179
6. Il “micro-sistema”: riflessioni di sintesi	184

CAPITOLO IV

I BENI IMMATERIALI ED IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE:
IMPATTO E LIMITI DELLA PREVALENZA DEI CRITERI
CONTABILI DI QUALIFICAZIONE, CLASSIFICAZIONE
E IMPUTAZIONE TEMPORALE SU QUELLI TRIBUTARI

1. Inquadramento sistematico: il principio di derivazione nel reddito d’impresa	187
---	-----

	<i>pag.</i>
2. Il principio di derivazione nel crocevia delle riforme: la prevalenza dei criteri contabili di qualificazione, classificazione e imputazione temporale su quelli tributari	195
3. Beni e attività immateriali nei principi contabili internazionali: lo IAS 38	201
3.1. <i>Segue.</i> La qualificazione tra principi contabili internazionali, nazionali e principio di prevalenza della sostanza sulla forma	206
3.2. <i>Segue.</i> Gli effetti dell'applicazione dello IAS 38	212
4. Portata e limiti della prevalente qualificazione contabile: appartenenza e principio di prevalenza della sostanza sulla forma	216
4.1. <i>Segue.</i> Licenze non esclusive e cessioni parziali. Precisazioni sul concetto di appartenenza sostanziale	223
4.2. <i>Segue.</i> La qualificazione delle attività immateriali IAS non menzionate dal T.U.I.R.	228
4.3. <i>Segue.</i> La qualificazione tra scomposizione e aggregazione contrattuale	229
5. Il rinvio ai criteri di imputazione temporale	232
5.1. <i>Segue.</i> Interventi attuativi e questioni aperte con riferimento al principio di certezza e obiettiva determinabilità	234
5.2. <i>Segue.</i> Il principio di certezza e obiettiva determinabilità: riflessioni sistematiche	235
5.3. <i>Segue.</i> I limiti alla prevalenza del criterio contabile	239
5.4. <i>Segue.</i> L'imputazione temporale nell'ambito dei beni immateriali	244
6. I profili tributari della classificazione ed il regime dei beni immateriali	248
7. Il valore fiscalmente riconosciuto	250
8. Ammortamento e <i>impairment test</i>	253
8.1. <i>Segue.</i> L'ammortamento per i soggetti IAS	257
9. La prevalenza della sostanza sulla forma ed i beni immateriali: riflessioni di sintesi	262

PARTE SECONDA
I PROFILI TRIBUTARI DEI BENI IMMATERIALI
NEL QUADRO EUROPEO ED INTERNAZIONALE

CAPITOLO V

I BENI IMMATERIALI NELLO SCENARIO INTERNAZIONALE:
IL BEPS E LE LINEE GUIDA OECD
SUI PREZZI DI TRASFERIMENTO

1. La dematerializzazione dei beni e dei soggetti: delimitazione dei profili internazionali della ricerca	276
1.1. <i>Segue.</i> La digitalizzazione sullo sfondo e le reazioni europee ed internazionali <i>in itinere</i>	280
2. Il progetto BEPS e le specifiche linee di intervento per contrastare i fenomeni erosivi correlati ai beni immateriali	286
2.1. Il riparto della potestà impositiva e i fenomeni erosivi derivanti dai beni immateriali: dalle convenzioni bilaterali al progetto BEPS	289
3. Il progetto BEPS e i beni immateriali: le Linee Guida in tema di prezzi di trasferimento	294
3.1. La definizione di “ <i>intangible</i> ” nel Rapporto Finale del progetto BEPS	297
4. Prezzi di trasferimento, mercato convenzionale e analisi funzionale: la titolarità del bene immateriale tra forma e sostanza	300
4.1. <i>Segue.</i> Sullo spettro dell'appartenenza “economica” e sulla possibilità di sostituirlo con il concetto di appartenenza “sostanziale”	306
4.2. <i>Segue.</i> Spunti ricostruttivi dalla nozione di appartenenza evocata nei Rapporti in tema di stabile organizzazione	308
4.3. <i>Segue.</i> Ulteriori conferme dalla nozione di appartenenza sottesa alla figura del beneficiario effettivo propria del diritto convenzionale	312
4.4. <i>Segue.</i> Il progetto BEPS e l'appartenenza economica: un equivoco di fondo che richiama una nozione di appartenenza sostanziale	313
4.5. <i>Segue.</i> Il ruolo del rischio nell'analisi funzionale e nell'individuazione dell'appartenenza sostanziale	317
4.6. <i>Segue.</i> L'appartenenza sostanziale asseconda la vocazione globale dei beni immateriali	323

	<i>pag.</i>
5. L'ambigua formula della "condotta effettiva" nel Rapporto finale BEPS: riflessioni sulla natura della disciplina sui prezzi di trasferimento	329
5.1. La "condotta effettiva" evoca ambigualmente la simulazione del contratto mentre l'analisi funzionale si concentra sull'esecuzione del contratto	333
6. Il criterio di determinazione del prezzo <i>at arm's length</i> : le critiche dottrinali e la conferma da parte dell'OECD	339
6.1. <i>Segue</i> . Il Rapporto Finale e l'equivalenza dei metodi di determinazione del prezzo: l'approccio <i>case by case</i>	343
6.2. <i>Segue</i> . La prospettiva domestica tra indicazioni di prassi risalenti e tentativi di uniformarsi alle migliori pratiche internazionali	350
7. I limiti della risposta internazionale e le basi per uno statuto impositivo internazionale dei beni immateriali: considerazioni di sintesi	356
CAPITOLO VI	
I REGIMI DI <i>PATENT BOX</i> : I BENI IMMATERIALI INNOVATIVI NELLO SCENARIO COMPARATO TRA LIMITI E FUNZIONE PROMOZIONALE	
1. La comparazione e la concorrenza fiscale nella stretta tra l'argine OECD e quello europeo	361
2. I regimi di <i>Patent Box</i> e il requisito dell'attività sostanziale: il richiamo alla sostanza in funzione anti-evasiva e anti-elusiva	368
3. Attualità e prospettive del <i>Patent Box</i> : l'esperienza italiana	374
4. L'esperienza del Regno Unito	382
5. <i>Segue</i> . L'esperienza spagnola	387
6. <i>Segue</i> . L'esperienza di Paesi Bassi, Belgio e Lussemburgo	392
7. Il <i>Patent Box</i> e la concorrenza "dannosa" nello scenario europeo	397
8. <i>Segue</i> . Il <i>Patent Box</i> , la promozione dell'impresa innovativa sullo sfondo del divieto di aiuti di Stato	401
9. I beni immateriali come volano dell'innovazione per la promozione di interessi "collettivi"	411
CONCLUSIONI	419
AUTORI	429
INDICE ANALITICO	437

TABLE OF CONTENTS

	<i>pag.</i>
ABSTRACT	XIX
CHAPTER I	
INTANGIBLES IN BUSINESS INCOME SYSTEMS: RESEARCH OUTLINE AND SYSTEMATIC FRAMEWORK	
1. Introduction: table of contents using as key relationships between “form” and “substance” for intangibles	1
2. Brief overview on Seventies reform changes	7
3. The growing relevance of intangibles in modern business economy	11
4. Business tax systems and their effects on “goods” regimes	17
5. Goods’ destination and activity from the business tax system per- spective	20
6. Business goods dematerialization and tax value identification	24
7. Business goods classification	28
8. Intangibles, mobility of the notion and evolving prospects	32
8.1. Difficulties in intangible definition: emblematic cases	35
8.2. <i>Following</i> . Cripto-assets case	42
9. Setting research hereinafter: intangible definition	46

FIRST SECTION
INTANGIBLES IN THE DOMESTIC TAX SYSTEM

CHAPTER II

THE ATTEMPT TO IDENTIFY A SUITABLE
LEGAL DEFINITION BASED ON REFERENCES
DERIVING FROM OTHER MATTERS

1. The need for a satisfactory tax definition: immateriality as essential characteristic of some business goods	49
1.1. <i>Following</i> . The definition between autonomy and derivation options	50
1.2. <i>Following</i> . Intangibles in T.U.I.R. (Italian Tax Income Act): express provisions and implicit references	53
1.3. <i>Following</i> . Definition attempts between tautological formula and different thesis	55
2. Intangibles in civil law: “classic” theories	59
2.1. Typesetting need for classification purpose	62
2.2. New intangible species, historic influences and debate on art. 810 of the Italian Civil Code	68
3. Commercial law impact on intangible goods and assets	75
3.1. Recent inputs from accounting standards: their impact on traditional categories and their qualification suitability	86
4. Extra-fiscal matters: some thoughts upon their suitability for building tax law definition in the light of selected emblematic cases of intangibles	88
5. Definition deriving from tax provision: art. 103 of T.U.I.R., the relationship between the first and second paragraphs and different scholar theories	93
5.1. Scholars thesis in the light of business income systems: “minimal” definition	98
5.2. “Particular” definition	102
5.3. “Maximalist” definition: the “unique” good	105
6. “Accounting law” and its prevalence in income business systems for qualification purposes	109
7. First inputs on research subject	115

CHAPTER III

THE “MICRO-SYSTEM”: INCOME BUSINESS CATEGORIES
AND PRINCIPLES APPLIED TO INTANGIBLES

1. On intangibles supposed special regimes and on “micro-system” thesis: notion borders among business income, professional income and miscellaneous income	119
2. Immaterial business: introduction	124
2.1. <i>Following.</i> On the possible qualification of “intangible creation” as commercial activity	129
2.2. <i>Following.</i> On the thesis of the distinction between service “production” and “provision”: Critical thoughts with reference to intangibles	132
2.3. <i>Following.</i> “Mere usage of intangibles” as ancillary activities according to art. 2195 of the Italian Civil Code	135
2.4. <i>Following.</i> Value of the proposed thesis as evolutionary key of relationships between business and professional activities, organization and dematerialization	138
3. Intangibles and business income categories: “goods supplies” and “service provisions”	142
3.1. Modernization of categories through accounting law and substance-over-form principle	147
3.2. Supplies of goods and service provisions in an amortization perspective: reconstructive inputs	153
4. Intangibles in business income goods regime	159
5. Business income general principles and intangible applicability	161
5.1. Intangibles and accrual principle	162
5.2. Intangibles and inherence principle	168
5.3. Intangibles and the recognition of the income statement principle	179
6. The “micro-system”: conclusive remarks	184

CHAPTER IV

INTANGIBLES AND DERIVATION PRINCIPLES:
IMPACTS AND LIMITS OF QUALIFICATION,
CLASSIFICATION AND IMPUTATION
ACCOUNTING CRITERIA FOR TAX PRINCIPLES

1. Systematic framework: derivation principle in income business	187
2. Derivation principle through reforms: the prevalence of qualification, classification and imputation accounting criteria on tax reforms	195

	<i>pag.</i>
3. Intangible goods and assets in international accounting standards: IAS 38	201
3.1. <i>Following.</i> Qualification issues in international accounting standards, national ones and substance-over-form principle	206
3.2. <i>Following.</i> IAS 38 application effects	212
4. Scope and limits of the prevailing accounting qualification: ownership and substance-over-form principle	216
4.1. <i>Following.</i> Non-exclusive licences and partial transfers: clarification on substantial ownership	223
4.2. <i>Following.</i> IAS intangible assets non-mentioned in T.U.I.R.	228
4.3. <i>Following.</i> Qualification between contract decomposition and aggregation	229
5. The prevalence of timing criteria	232
5.1. <i>Following.</i> Implementation interventions and open issues on certainty and objective determination principles	234
5.2. <i>Following.</i> Certainty and objective determination principle: systematic considerations	235
5.3. <i>Following.</i> Limits to accounting criteria prevalence	239
5.4. <i>Following.</i> Timing criteria and intangibles	244
6. Classification tax profiles and intangible regimes	248
7. Tax value	250
8. Amortization and impairment tests	253
8.1. <i>Following.</i> Amortization for IAS adopters	257
9. Substance -over -form principle and intangibles: final remarks	262

SECOND SECTION

INTANGIBLE TAX LAW PROFILES IN EUROPEAN AND INTERNATIONAL SCENARIOS

CHAPTER V

INTANGIBLES IN THE INTERNATIONAL SCENARIO: BEPS AND OECD TRANSFER PRICING GUIDELINES

1. Dematerialization of Goods and subjects: defining research international borders	276
1.1. <i>Following.</i> Background digitisation and <i>in itinere</i> European and international reactions	280

	<i>pag.</i>
2. BEPS Project and special consideration for fighting erosive phenomena linked to intangibles	286
2.1. Taxing rights distribution and erosive phenomena deriving from intangibles: from bilateral tax conventions to the BEPS project	289
3. BEPS project and intangibles: transfer pricing Guidelines	294
3.1. “Intangible” definition in the BEPS Final Report	297
4. Transfer pricing, conventional market and functional analysis: intangible ownership between form and substance	300
4.1. <i>Following.</i> On “economic” ownership shadow and on the possibility of substituting it with the concept of “substantial” ownership	306
4.2. <i>Following.</i> Inputs from the notion of ownership concerning permanent establishment present in the Report	308
4.3. <i>Following.</i> Further inputs from the conventional tax law notion of ownership inherent in the beneficial owner	312
4.4. <i>Following.</i> BEPS Project and economic ownership: terminological misunderstanding in referring to substantial ownership	313
4.5. <i>Following.</i> Risk role in functional analysis and in the identification of substantial ownership	317
4.6. <i>Following.</i> Substantial ownership supports intangible global vocation	323
5. The ambiguous reference to “actual conduct” in the BEPS Final Report: considerations on the nature of transfer pricing rules	329
5.1. “Actual conduct” and contract simulation. Functional analysis and contract execution	333
6. Price determination criteria <i>at arm’s length</i> : scholar critics and OECD endorsement	339
6.1. <i>Following.</i> Final Report and transfer pricing methods equivalence: the <i>case by case</i> approach	343
6.2. <i>Following.</i> The Italian path between old administrative practices and attempts to conform to best international practices	350
7. International response limits and the basis for an international tax framework for intangibles: final remarks	356

CHAPTER VI

PATENT BOX REGIMES: INNOVATIVE INTANGIBLES IN COMPARATIVE SCENARIO BETWEEN LIMITS AND PROMOTIONAL FUNCTION

1. Comparative analysis and tax competition in the grip of OECD and European bulwarks	361
---	-----

XVIII TABLE OF CONTENTS

	<i>pag.</i>
2. Patent Box regimes and substantial activity requirement: the reference to substance for anti-evasion and anti-avoidance purposes	368
3. Current framework and prospects of Patent Box: the Italian experience	374
4. A comparative overview: the UK experience	382
5. <i>Following.</i> The Spanish experience	387
6. <i>Following.</i> The Netherlands, Belgium and Luxembourg experiences	392
7. Patent Box and “harmful” tax competition in European context	397
8. <i>Following.</i> Patent Box, innovative business promotion against the backdrop of State Aid prohibition rules	401
9. Intangibles as driver for innovation and promotion of “public” goals	411
FINAL REMARKS	419
AUTHORS	429
ANALYTICAL INDEX	437