

București, octombrie 2021

document de poziție



REGIMUL IP/PATENT BOX

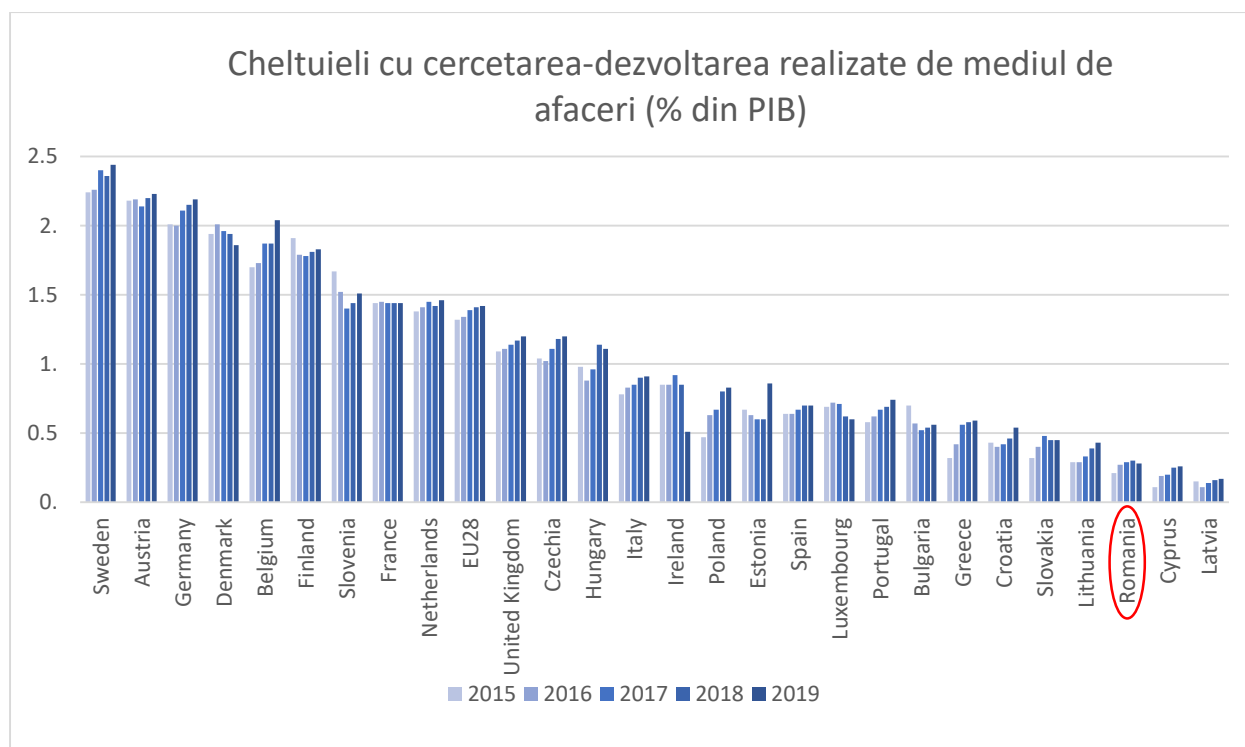
***soluția pentru ca România să devină o
economie puternică în Europa***

INTRODUCERE

Activitățile de cercetare-dezvoltare-inovare sunt un factor determinant în generarea creșterii economice iar statele lumii sunt conștiente de impactul pe care îl pot avea în economie, implementând diverse metode de încurajare a acestor activități. Printre acestea, au crescut semnificativ în popularitate metodele de încurajare bazate pe facilități fiscale pentru a susține cercetarea-dezvoltarea desfășurată în mediul de afaceri.

Conform unui studiu OECD¹, la finalul anului 2020, **33 din cele 38 state membre ale OECD și 21 din cele 27 state membre ale Uniunii Europene au implementate facilități fiscale cu privire la activitățile de cercetare-dezvoltare.**

Pe baza datelor Eurostat, România ocupă printre ultimele locuri la nivelul Uniunii Europene în ceea ce privește cheltuielile cu cercetarea-dezvoltarea realizate de mediul de afaceri, ca procent din Produsul Intern Brut.

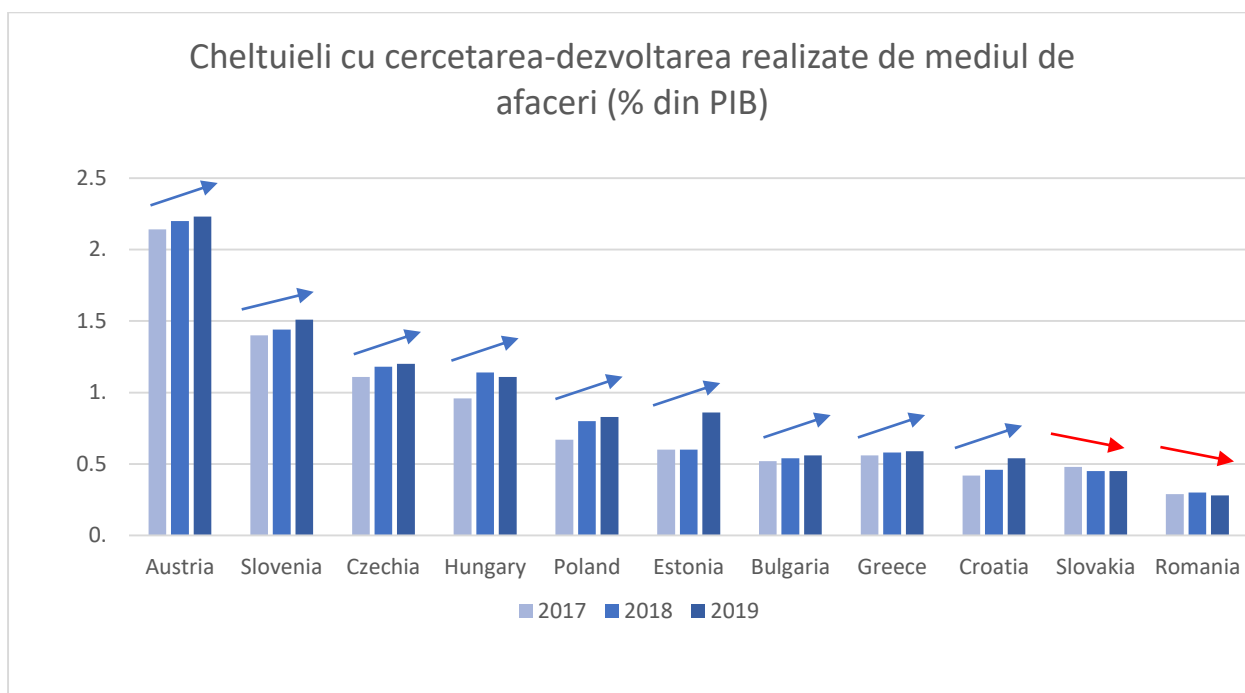


Sursa: Eurostat²

Mai mult decât atât, dintre statele Europei Centrale și de Est, doar România și Slovacia au o scădere a cheltuielilor cu cercetarea-dezvoltarea în ultimii trei ani.

¹ <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-database.pdf>

² <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/-/tsc00001>



Sursa: Eurostat³

În momentul de față, legislația din România prevede următoarele **facilități fiscale pentru contribuabilii care desfășoară activități de cercetare-dezvoltare**:

- a) Scutire de impozit pe profit pe o perioadă de 10 ani pentru contribuabilii care desfășoară exclusiv activitate de cercetare-dezvoltare-inovare;
- b) Deducere suplimentară de 50% la calculul impozitului pe profit pentru cheltuielile eligibile înregistrate de un contribuabil ce desfășoară activități de cercetare-dezvoltare;
- c) Aplicarea metodei de amortizare accelerată în cazul activelor folosite în activitățile de cercetare-dezvoltare.

În fapt, **contribuabilii nu pot aplica în totalitate aceste facilități**, din mai multe motive. În primul rând, scutirea de impozit pe profit pentru contribuabilii ce desfășoară activități de cercetare-dezvoltare nu are cadrul legal necesar aprobat în ceea ce privește natura de ajutor de stat. De asemenea, deducerea suplimentară de 50% pentru calculul de impozit pe profit a cheltuielilor eligibile încă nu are normele de aplicare și procedura complet finalizată, în practică contribuabilii întâmpinând multiple incertitudini în ceea ce privește necesarul de documentație ce trebuie să fie pregătită.

Pe lângă elementele de dificultate la aplicarea stimulentele existente, acestora le lipsește și caracteristicile care pot determina contribuabilii să transforme România în jurisdicția cheie în ceea ce privește drepturile de proprietate intelectuală. Mai exact, facilitățile fiscale existente pot fi îmbunătățite prin corelarea beneficiilor de exploatarea activelor dezvoltate în cadrul activităților de cercetare-dezvoltare. O soluție în acest sens o reprezintă **sistemul Patent Box**.

³ <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/-/tsc00001>

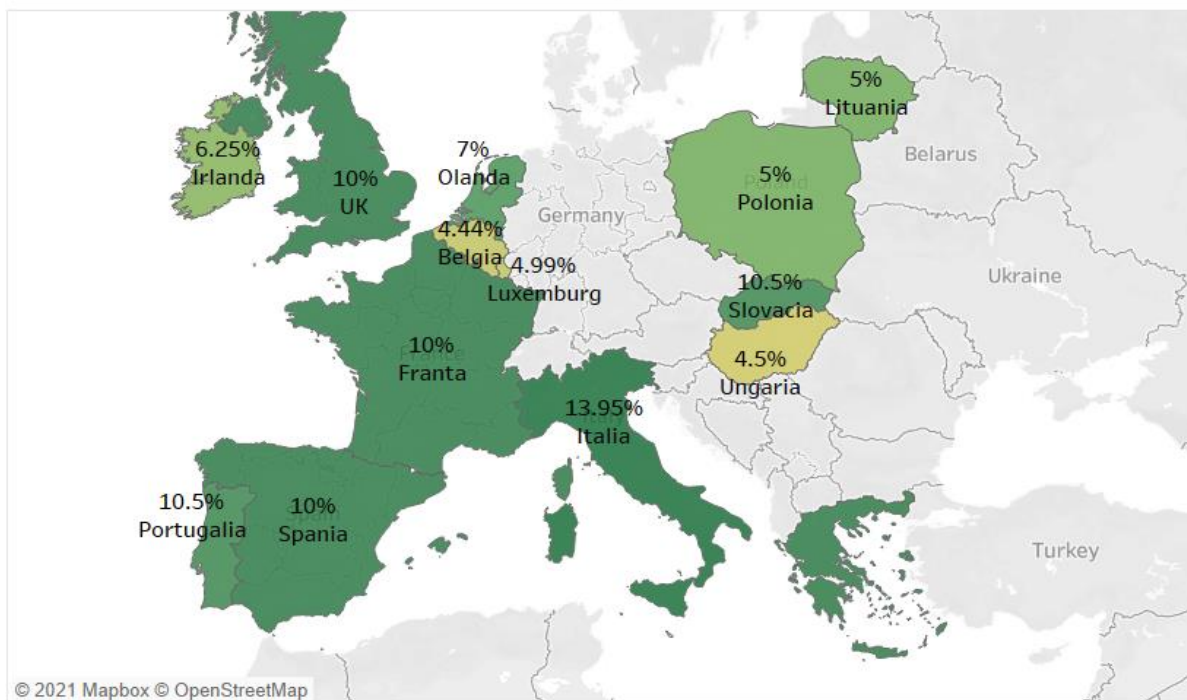
În plus, având în vedere că implementarea unui regim de tip IP Box în România va necesita obținerea avizelor din partea Comisiei Europene, considerăm că acest demers ar trebui să fie pozitiv influențat de faptul că multiple State Membre au deja în vigoare regimuri preferențiale similare, iar Comisia Europeană și-a exprimat opinia asupra acestora.

SISTEMUL PATENT BOX

Facilitățile fiscale de tip Patent Box (care au evoluat în diverse forme cum ar fi *Knowledge Box*, *IP Box* etc.) au apărut din nevoia statelor de a încuraja contribuabilii să desfășoare activități de cercetare-dezvoltare și comercializare a rezultatelor în jurisdicțiile lor. Economia secolului 21 este bazată mai mult ca oricând pe inovare și proprietate intelectuală, iar guvernele doresc să acumuleze și să dezvolte cât mai mult **industrii bazate pe inovație**, prin atragerea contribuabililor și a activităților creatoare de valoare adăugată mare.

La nivelul Uniunii Europene, **14 state au implementat în legislația locală facilități fiscale ce susțin activitățile de cercetare-dezvoltare**, într-o formă sau alta având la bază regimuri de tipul IP/Patent box.

Rate efective de impozitare în Europa

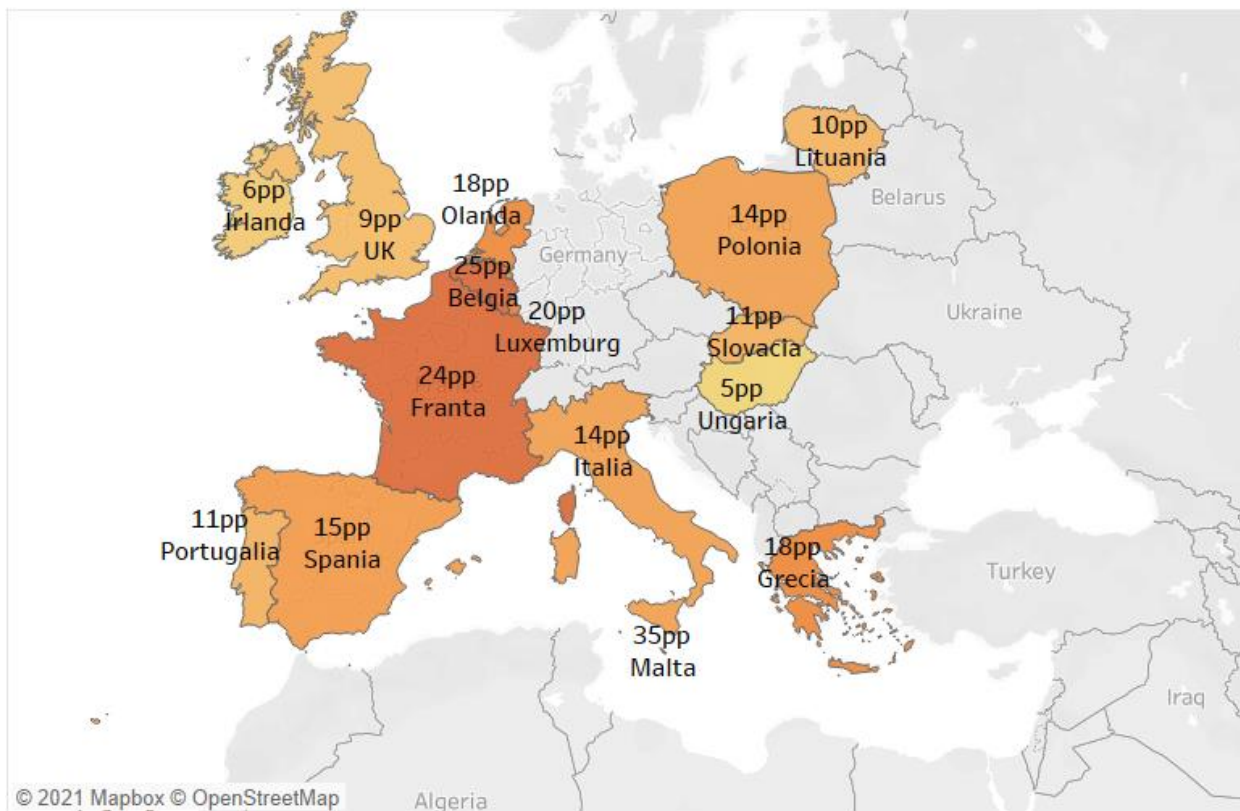


Sursa: OECD: Intellectual property regimes⁴

Regimurile preferențiale oferă în general avantaje semnificative contribuabililor, ratele de impozitare efective fiind cu până la 25pp mai mici decât ratele standard.

⁴ https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=IP_Regimes

Diferența față de rata standard de impozitare



Sursa: OECD: *Intellectual property regimes*;⁵

Având în vedere "cursa" economiilor dezvoltate în a atrage un volum cât mai mare de proprietate intelectuală în jurisdicțiile lor, facilitățile fiscale de forma *Patent Box* și similare au cunoscut o creștere semnificativă. De asemenea, pentru că miza era foarte mare, multe state au implementat măsuri fiscale foarte agresive, uneori ignorând condiții minime cu privire la activitățile efectiv desfășurate în jurisdicția respectivă pentru a acorda beneficiile fiscale. În acest context, ca parte a inițiativei BEPS emisă în anul 2015, OECD a adresat în Acțiunea 5⁶ un standard minim cu privire la regimurile preferențiale de taxare.

Pe scurt, Acțiunea 5 recomandă jurisdicțiilor ca în acordarea de beneficii fiscale de tipul Patent Box să se ia în considerare ca regulă pentru eligibilitate necesitatea activității substanțiale în jurisdicția în cauză. Mai exact, **taxarea profiturilor contribuabililor care beneficiază de aceste facilități trebuie să țină cont de activitățile care le generează**. Această abordare permite contribuabililor să beneficieze de rate de impozitare reduse în măsura în care contribuabilul a înregistrat cheltuieli de cercetare-dezvoltare eligibile care au dat naștere veniturilor, asigurându-se astfel o încurajare a activităților de cercetare-dezvoltare și beneficiile

⁵ https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=IP_Regimes

⁶ OECD (2015), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 - 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project

atașate economiei în care acestea sunt desfășurate (creștere și ocuparea forței de muncă, calificare etc.).

MODELUL IRLANDEZ ⁷

Începând cu anul 2016, Irlanda a implementat un sistem denumit "Facilitate pentru Dezvoltarea Cunoștințelor" (în lb. engleză – *Knowledge Development Box*, prescurtat KDB), care prevede reguli speciale de impozitare a veniturilor generate din exploatarea brevetelor, programelor software care sunt protejate de drepturi de autor și alte drepturi de proprietate intelectuală similare unei invenții care poate fi brevetată, dacă aceste active sunt dezvoltate în Irlanda.

Un contribuabil care se califică pentru regimul KDB beneficiază de o deducere de 50% din profiturile rezultate din activitatea eligibilă la calculul impozitului pe profit.

Profitul din activitatea eligibilă are în vedere următoarele elemente:

- venitul realizat de contribuabil de pe urma activului eligibil, din care se scad următoarele:
 - o cheltuielile înregistrate pentru a genera acel venit;
 - o deducerile aplicabile activului eligibil (de ex. amortizarea fiscală).

Venitul realizat de contribuabil de pe urma activului eligibil este definit astfel:

- orice redevență sau alt tip de remunerație primită ca urmare a acordării dreptului de folosință a activului eligibil;
- sumele incluse în valoarea de vânzare a unui produs sau serviciu care pot fi atribuite valorii activului eligibil (de ex. în situația în care contribuabilul poate practica un preț mai ridicat decât produse similare de pe piață datorită unor proprietăți/caracteristici ale activului eligibil);
- sumele primite ca urmare a acordării dreptului de exploatare a activului eligibil;
- despăgubiri în legătură cu activul eligibil.

Cheltuielile eligibile au în vedere o legătură strânsă între veniturile generate de un contribuabil și cheltuielile înregistrate de acesta în realizarea acelui venit – bine-cunoscutul principiu numit "*nexus approach*". În acest mod se asigură că beneficiile fiscale sunt acordate doar contribuabililor care realizează activități de cercetare-dezvoltare pentru crearea activului intangibil.

În plus, KDB este aliniat cu recomandările OECD în ceea ce privește *nexus approach*, așa cum au fost definite în urma BEPS. Așadar, sunt considerate cheltuieli eligibile, în anumite limite, costurile cu externalizarea activităților de cercetare-dezvoltare către entități afiliate și achiziția

⁷ <https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/tdm/income-tax-capital-gains-tax-corporation-tax/part-29/29-03-01.pdf>

de active intangibile eligibile – principiu numit **“modified nexus approach”**. OECD recomandă ca aceste costuri să poată fi luate în considerare în aplicarea facilităților doar în proporție de maxim 30% din valoarea cheltuielilor eligibile ale contribuabilului (i.e. cheltuielile eligibile curente ale contribuabilului). KDB a implementat recomandarea OECD cu privire la aceste costuri, denumite în continuare “costuri adiționale”.

Cheltuielile eligibile sunt cheltuielile pentru cercetare și dezvoltare, ceea ce duce la crearea, dezvoltarea sau îmbunătățirea unui activ eligibil. În majoritatea cazurilor, cercetarea și dezvoltarea generează un nou activ eligibil. Totuși, cheltuieli eligibile pot fi înregistrate și în situația în care activul eligibil există deja, dar continuă să fie îmbunătățit prin cercetare și dezvoltare.

Cheltuielile totale reprezintă cheltuielile eligibile, împreună cu toate cheltuielile înregistrate în legătură cu activul eligibil dar care nu îndeplinesc criteriile legale.

Activitatea eligibilă este definită după cum urmează:

- administrarea, dezvoltarea, protejarea, îmbunătățirea sau exploatarea proprietății intelectuale;
- cercetarea, planificarea, procesarea, experimentarea, testarea, conceperea, dezvoltarea sau alte activități similare care rezultă într-o invenție sau care duc la crearea proprietății intelectuale;
- vânzarea de bunuri sau prestarea de servicii care derivă (o parte din) valoarea lor din activități descrise mai sus și în cazul în care aceste activități au fost desfășurate de contribuabil.

Un **activ eligibil** este definit ca:

- Program software – activ nou sau îmbunătățire a unui activ existent. Elementele unei activități R&D cum ar fi noutate, creativitate sau incertitudine trebuie avute în vedere în determinarea eligibilității.

De exemplu, dacă un contribuabil dezvoltă un joc online și platforma necesară accesării jocului, chiar dacă rezultatul poate fi calificat drept “Program software”, nu poate beneficia de beneficiile KDB deoarece dezvoltarea jocului nu îndeplinește condițiile cu privire la incertitudinea rezultatului, deci nu este activitate de R&D.

- Invenții protejate de brevete acordat în urma unei analize ce are în vedere noutatea și inventivitatea. Nu sunt eligibile brevete care sunt acordate doar pe bază de înscriere, fără o evaluare, și care au fost acordate după 1 ianuarie 2017. Proprietate intelectuală

dezvoltată de contribuabili mici⁸ care au caracteristici similare cu ale invențiilor protejate de brevete: sunt noi inventive și au un scop comercial. În acest caz, eligibilitatea este confirmată de autoritatea responsabilă în aria de brevete⁹.

Activul eligibil poate face parte din orice sector/industrie a economiei, nefiind limitat doar la sectorul IT.

Familii de active

În situația în care un contribuabil dezvoltă un număr de active eligibile care sunt strâns legate între ele astfel încât un efort de a împărți costurile cu dezvoltarea lor sau veniturile realizate din comercializare ar fi foarte dificil, atunci acele active ar trebui tratate ca un tot unitar, ca o familie de active eligibile.

De exemplu, un contribuabil din industria IT a dezvoltat o platformă online, cu caracteristici generice. Pe deasupra, acesta a dezvoltat în același timp și cu implicarea acelorași echipe care au dezvoltat și platforma de bază, în plus, elemente adiționale care pot fi personalizate de clienți. Contribuabilul facturează clienții un onorariu standard pentru platforma de bază și un onorariu adițional pentru caracteristicile adiționale.

Deși este posibil să se determine suma facturată pentru fiecare componentă, este foarte dificil să se determine costurile dezvoltării fiecărei componente, astfel că platforma de bază și caracteristicile adiționale sunt văzute ca o familie de active eligibile.

Locația activului

Pentru aplicarea facilităților oferite de KDB, jurisdicția unde este localizat deținătorul drepturilor legale asupra activului nu este relevantă. Pentru aplicarea beneficiilor fiscale, este de ajuns ca persoana juridică să aibă drepturile de exploatare ale activului.

De exemplu, societatea A – rezidentă fiscal în Marea Britanie și societatea B – rezidentă fiscal în Irlanda, sunt membre a unui grup de companii. Societatea A este deținătorul drepturilor legale asupra tuturor activelor intangibile dezvoltate de grup iar în acest sens are angajați specializați în apărarea și protejarea lor, iar societatea B realizează activități de cercetare-dezvoltare pentru crearea activelor intangibile și are drepturile de exploatare ale acestora. În această situație, societatea B poate aplica facilitățile KDB în Irlanda.

⁸ Conform legislației irlandeze, în această categorie intră contribuabilii care au venituri din exploatarea drepturilor de proprietate intelectuală mai mici de EUR 7,500,000 pe an și sunt membri într-un grup cu o cifră de afaceri mai mică de EUR 50,000,000 pe an.

⁹ Pentru aplicarea facilității fiscale, colaborarea strânsă între autoritatea fiscală și alte autorități cu expertiză în aria de invenții și brevete este de o importanță maximă.

Determinarea impozitului pe profit pentru activitățile eligibile

Profiturile eligibile se calculează folosind următoarea formulă:

$$\text{Profit eligibil} = \frac{\text{Cheltuieli eligibile} + \text{Cheltuieli adiționale}}{\text{Cheltuieli totale}} \times \text{Profituri din activitatea eligibilă}$$

Profitul eligibil determinat beneficiază de o deducere de 50% la calculul impozitului pe profit.

CONSIDERAȚII FINALE

- Așa cum am arătat anterior, regimuri similare de tipul IP Box sunt prezente în mai multe State Membre ale Uniunii Europene. Detalii cu privire la modul de implementare sunt disponibile prin accesarea acestui [link](#).
- **Recomandăm ca activele și lucrările de cercetare-dezvoltare să existe pe teritoriul României, sistemul Nexus stimulând constituirea de active de calitate, ce generează venituri semnificative.**