

L'attrattività della riforma fiscale post-Covid-19 nel raffronto internazionale



testo di
Avv. Simona Genini
LL.M. International Tax Law,
Veco Advisory SA

Quando mi è stato chiesto di scrivere un contributo sulla riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS, in vigore dall'1° gennaio 2020, mi sono chiesta quali misure mettere in evidenza per sottolineare l'attrattività del nostro Paese. Compito arduo ad inizio anno, in quanto la riforma è stata adottata in seguito alle pressioni della comunità internazionale e, come noto, ha abolito gli statuti speciali dei Cantoni, che consentivano ad alcuni gruppi societari di beneficiare di una tassazione privilegiata. Erano proprio questi statuti che avevano fatto sì che gruppi internazionali avessero scelto nel passato la Svizzera quale Paese dove insediare il loro headquarter.

Se la riforma è andata a stabilire un trattamento uniforme per tutte le persone giuridiche, in quanto la modalità per conseguire la conformità a livello internazionale è stata quella di stabilire un'aliquota proporzionale unica per tutte le tipologie di persone giuridiche, la stessa ha penalizzato i gruppi internazionali. Le piccole e medie imprese hanno invece beneficiato da subito di questa modifica legislativa, considerato che in tutti i Cantoni le aliquote fiscali per le imprese sono diminuite.

Senza le misure di cui tratterò i grossi gruppi avrebbero subito un aggravio tale da porre la questione di un'eventuale partenza verso altri Paesi. Oggi ritengo più agevole parlare di un'attrattività della Svizzera, come luogo privilegiato per fare impresa (anche per le grosse aziende), a poche settimane dalla fine del lockdown imposto dal Covid-19.

La pandemia ha provocato, come noto, un impatto imprevedibile e inatteso sulla vita e sulla salute delle persone in tutto il mondo, che non sarà facilmente dimenticato. Le conseguenze di questa pandemia porteranno, secondo i vari commentatori economici e gli istituti di ricerca, ad una crisi a livello mondiale, provocando una temporanea recessione dei sistemi economici di tutti i Paesi.

In questo contesto la Svizzera si è distinta non solo per la gestione della pandemia sotto il profilo sanitario, ma soprattutto per la velocità di reazione del Governo nell'attuare misure a

sostegno dell'economia, concepite e implementate con il tipico pragmatismo elvetico. Quest'immagine positiva del nostro Paese, abbinata alle recenti modifiche della legislazione fiscale, permetteranno, a mio giudizio, di mantenere l'attrattività della Svizzera.

Entrando nel dettaglio delle nuove norme della riforma fiscale, va in primo luogo sottolineato come il legislatore, al momento del passaggio alla nuova imposizione ordinaria, abbia previsto un trattamento particolare per le riserve occulte di quelle società che hanno dovuto abbandonare gli statuti speciali. La misura dello "step up" era già prevista dalla Circolare nr. 29 del maggio 2017 della Divisione delle contribuzioni. In concreto si prevede la possibilità di rivalutare nel bilancio fiscale i beni al loro valore di mercato prima dell'inizio dell'assoggettamento ordinario, per poi progressivamente sciogliere queste riserve in futuro, attenuando in tal modo il carico fiscale nel periodo transitorio, in attesa dell'entrata in vigore dell'aliquota del 5.5% (2025).

Merita un approfondimento più dettagliato la superdeduzione per le spese di ricerca e sviluppo, che il Canton Ticino ha adottato conformemente all'art. 25a della LAID. Nel nuovo art. 73a LT è permessa una deduzione supplementare di un importo pari al 50% delle spese di ricerca e sviluppo sostenute in Svizzera, ciò che favorisce la creazione di posti di lavoro qualificati: si sgrava da una parte per generare ricchezza e lavoro dall'altra! In effetti la tipologia di ricerca che qualifica la superdeduzione è quella orientata all'applicazione e all'innovazione fondata sulla scienza. La base di calcolo della superdeduzione è stata concepita in modo da renderla accessibile a tutte le tipologie di contribuenti (comprese le piccole e medie imprese, così come gli indipendenti) e da non aggravare oltremisura il controllo della stessa da parte dell'autorità fiscale. La base di calcolo della superdeduzione è riassunta con la seguente formula:

$A + (35\% \times A) + (80\% \times B) =$ Base di calcolo alla quale si applica il 50% di maggiorazione (cd. "superdeduzione"), dove:

Oggi ritengo più agevole parlare di un'attrattività della Svizzera, come luogo privilegiato per fare impresa (anche per le grosse aziende), a poche settimane dalla fine del lockdown imposto dal Covid-19

- il valore A corrisponde alle spese direttamente imputabili per il personale, ossia le spese salariali e i contributi (ricerca): la ricerca metodica di nuove conoscenze, alle quali può essere aggiunto un supplemento del 35% (cfr. $35\% \times A$ nella formula) per tenere conto (forfettariamente) degli altri costi di ricerca e sviluppo (come ad es. delle materie prime e delle attrezzature di ricerca o per i servizi);
- il valore B corrisponde alle spese di ricerca e sviluppo che l'azienda ha dato in outsourcing a terzi o a società del gruppo e per le quali ha ricevuto una fattura, a patto che l'azienda abbia diritto alla deduzione. Anche in questo caso solo la ricerca e sviluppo effettuata da società del gruppo o da terzi su suolo svizzero qualifica però per la superdeduzione;
- la limitazione all'80% assicura in via generale che non sia concessa la superdeduzione sulla parte di utile fatturata dal terzo, questo per garantire una parità di trattamento tra le attività di ricerca e sviluppo svolte internamente all'azienda e la ricerca data in outsourcing;
- per quanto concerne il transfer pricing con il gruppo, per i mandati di ricerca a società del gruppo il fisco controllerà dapprima se l'importo fatturato corrisponde ai prezzi di mercato. In caso di ripresa, l'importo corretto dal fisco sarà determinante per la base di calcolo della superdeduzione.

Mentre la superdeduzione era facoltativa per i Cantoni, l'introduzione del Patent Box è prevista obbligatoriamente dalla LAID ed ha quale scopo la tassazione attenuata dell'utile netto risultante dallo sfruttamento di diritti immateriali (riduzione massima del 90%, percentuale scelta dal Canton Ticino). I diritti immateriali, i cui redditi qualificano per il Patent box, sono definiti esaustivamente all'art. 24a LAID. Si tratta:

- a) dei brevetti secondo la Convenzione del 5 ottobre 1973 sul brevetto europeo, nella versione riveduta del 29 novembre 2000, con designazione "Svizzera";
- b) dei brevetti secondo la Legge federale del 25 giugno 1954 sui brevetti;
- c) dei brevetti esteri che corrispondono ai brevetti di cui alle lett. a o b;
- d) dei certificati protettivi complementari secondo la Legge federale del 25 giugno 1954 sui brevetti e la loro proroga;
- e) delle topografie protette secondo la Legge federale del 9 ottobre 1992 sulle topografie;
- f) delle varietà vegetali protette secondo la Legge federale del 20 marzo 1975 sulla protezione delle novità vegetali;

- g) dei documenti protetti secondo la Legge federale del 15 dicembre 2000 sugli agenti terapeutici; h) delle relazioni alle quali si applica la protezione in virtù di disposizioni di esecuzione della Legge federale del 29 aprile 1998 sull'agricoltura;
- i) dei diritti esteri che corrispondono ai diritti di cui alle lett. d-h.

In un'ottica economica, anche le licenze esclusive per il territorio svizzero dei summenzionati brevetti e diritti analoghi sono ammesse nel Patent box. Il privilegio impositivo del Patent box può essere chiesto a partire del rilascio del brevetto o diritto analogo.

È importante rilevare che il Patent box svizzero si fonda sul cosiddetto "approccio Nexus modificato" dell'OCSE: la quota di utile imponibile a tassazione agevolata è tanto più elevata quanto maggiore è l'attività di ricerca e sviluppo (intesa come spese) che può essere attribuita al contribuente (ossia le cosiddette "spese ammesse"). Il concetto mira ad attribuire al contribuente solo gli utili che "effettivamente merita" partendo da quanto il contribuente ha effettivamente ricercato e sviluppato per conto proprio per il brevetto/prodotto e che gli genera gli utili.

La combinazione di queste due ultime misure potrebbe comportare un eccessivo sgravio fiscale, e per tale ragione il legislatore ha previsto un limite massimo di riduzione fiscale complessiva del 70% dell'utile imponibile.

Se è vero che entrambe le misure sono relativamente complesse e richiedono un considerevole lavoro amministrativo non solo da parte dell'autorità fiscale cantonale che dovrà controllare quanto prodotto dal contribuente, ma anche da quest'ultimo, tuttavia l'importante sgravio previsto ne giustifica l'attrattiva.

In conclusione, come evidenziato all'inizio, l'immagine e l'attrattiva del nostro Paese escono rafforzate nel confronto internazionale, in quanto le misure in vigore da inizio anno prevedono delle riduzioni fiscali quando in altri Stati l'attuale situazione economica e politica post-Covid-19 prospetta invece in modo abbastanza plausibile un'ondata di aggravii fiscali. ■

In conclusione, come evidenziato all'inizio, l'immagine e l'attrattiva del nostro Paese escono rafforzate nel confronto internazionale, in quanto le misure in vigore da inizio anno prevedono delle riduzioni fiscali quando in altri Stati l'attuale situazione economica e politica post-Covid-19 prospetta invece in modo abbastanza plausibile un'ondata di aggravii fiscali