

# Adinam & Partners

Consulenza fiscale, legale e societaria

## NEWS

**In questo numero:**

Riforma fiscale e finanziamento dell'AVS (RFFA)

Vendita per corrispondenza in materia di imposta sul valore aggiunto (IVA) – Normativa in vigore dal 01.01.2019

Rappresentanza fiscale in materia d'imposta sul valore aggiunto – Modifica 2018

Lussemburgo: Introduzione della normativa CFC (Controlled Foreign Companies)

Le British Virgin Islands aderiscono ai nuovi standard internazionali sulla sostanza economica



## Innovazione, flessibilità e competenza

### RIFORMA FISCALE E FINANZIAMENTO DELL'AVS (RFFA)

#### Introduzione

In occasione della votazione popolare del 19 maggio 2019 il progetto Riforma fiscale e finanziamento dell'AVS (RFFA) è stato accolto con il 66,4 per cento di voti favorevoli. Per i votanti è risultato che per il benessere della Svizzera sono importanti due elementi: un'imposizione delle imprese competitiva e conforme a livello internazionale e un sistema previdenziale affidabile. La riforma dell'imposizione delle imprese è risultata necessaria perché certi privilegi fiscali non soddisfano più gli standard internazionali. Inoltre, la situazione finanziaria dell'AVS si va deteriorando, sia a causa dell'evoluzione delle rendite finanziarie, ma anche e soprattutto a causa dell'evoluzione demografica. In tal senso, il progetto accettato in votazione popolare costituisce un'importante miglioria<sup>1</sup>.

Il progetto entrerà in vigore a titolo definitivo il 01.01.2020.

#### Principali modifiche a livello federale (LIFD)

A livello d'imposta federale diretta (IFD) le principali modifiche sono:

- Possibilità di dichiarazione delle riserve occulte al momento del trasferimento di sede, trasferimento d'esercizi e/o rami d'azienda da/per l'estero;
- Estensione del computo globale d'imposta relativa a stabilimenti d'impresa in Svizzera di società estere;
- Limitazioni del principio degli apporti di capitale, in particolar modo per le società quotate in borsa;
- Limitazioni degli sgravi su dividendi di partecipazioni qualificate come sostanza privata e/o sostanza commerciale del contribuente con domicilio in Svizzera;
- Adeguamenti relativi alla trasposizione inerente all'utile generato dalla vendita di azioni a una società controllata.

#### Principali modifiche a livello di armonizzazione Imposte diretta (LAID)

A livello di armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID), le principali modifiche possono essere sintetizzate come segue:

- Utile proveniente da brevetti e diritti analoghi è assoggettato ad imposizione ridotta a livello Cantonale (patent box);
- Ulteriori deduzioni per le attività di ricerca e sviluppo;
- Deduzioni di interessi passivi figurativi sul capitale;
- Adeguamenti nell'ambito dell'imposta sul capitale;
- Possibilità di dichiarazione delle riserve occulte al momento del trasferimento di sede, trasferimento d'esercizi e/o rami d'azienda da/per l'estero;
- Limitazioni del principio degli apporti di capitale, in particolar modo per le società quotate in borsa
- Adeguamenti relativi alla trasposizione inerente all'utile generato dalla vendita di azioni a una società controllata;
- Limitazioni degli sgravi su dividendi di par-

<sup>1</sup> <https://www.bsv.admin.ch/bsv/it/home/assicurazioni-sociali/ahv/riforme-e-revisioni/staf.html>

tecipazioni qualificate come sostanza privata e/o sostanza commerciale del contribuente con domicilio in Svizzera;

- Abolizione dei privilegi fiscali cantonali (Statuto Holding, Branch finanziaria, società di amministrazione ecc.).

### Cosa cambierà per il Canton ticino (LT)?

Bisogna ricordare che per quanto concerne le modifiche di legge approvate dal popolo, più precisamente sull'abolizione degli statuti fiscali privilegiati a livello Cantonale e le relative modifiche a livello di LAID, ogni cantone in base alle proprie finanze cantonali, potrà decidere autonomamente, rispettando le linee generali della LAID.

È in previsione per inizio dell'estate che il Canton Ticino emetta il messaggio di adeguamento alle norme emesse dalla LAID.

### Altre modifiche previste

La riforma votata dal popolo prevede inoltre un finanziamento supplementare per l'AVS. Dal 01.01.2020 l'AVS riceverà un importo annuo supplementare di circa 2 miliardi di franchi, di cui circa 800 milioni dalle casse della Confederazione ed il restante 1.2 miliardi da parte delle imprese e degli assicurati. Le imprese e gli assicurati vi contribuiranno con un aumento del 0.3 punti percentuali (0.15% dipendente; 0.15% datore di lavoro) sul salario lordo. Per la prima volta in 40 anni vi sarà quindi un aumento dei contributi per l'AVS, al fine di ridurre il deficit di finanziamento di questa assicurazione sociale.

## VENDITA PER CORRISPONDENZA IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (IVA) – NORMATIVA IN VIGORE DAL 01.01.2019

### Introduzione

La vendita per corrispondenza è stata al centro di forti critiche tra i commercianti svizzeri ed esteri. In quanto i commercianti esteri, fino al 31.12.2018 beneficiavano, con piccoli invii, di una franchigia fiscale d'importazione pari a CHF 5<sup>2</sup>, in quanto queste importazioni erano esenti da imposta per piccole quantità. Il legislatore ha voluto inasprire questa concorrenza sleale nei confronti del diritto interno. Principalmente le importazioni esenti da imposta per piccoli invii restano in vigore, ma sono state inserite delle norme di legge per contrastare questa concorrenza sleale.

2 Art. 53 cpv. 1 lett. a LIVA

### Luogo della fornitura in materia di vendita per corrispondenza

Le forniture di piccoli invii (ammontare dell'imposta sull'importazione sino a CHF 5<sup>3</sup>) che un venditore per corrispondenza (estero o svizzero) trasporta o spedisce dall'estero in territorio svizzero realizzando una cifra d'affari di almeno 100'000 franchi sono considerate forniture sul territorio svizzero. Di conseguenza, egli diventa contribuente sul territorio svizzero<sup>4</sup> e deve iscriversi nel registro dei contribuenti IVA. Sono quindi considerati forniture sul territorio svizzero non solo i piccoli invii, ma anche gli altri invii per i quali l'imposta sull'importazione ammonta a più di 5 franchi a invio. Ne consegue che, per un venditore per corrispondenza contribuente, tutte le forniture verso il territorio svizzero soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

### Inizio e fine dell'assoggettamento

Per le imprese che hanno già oltrepassato il limite di cifra d'affari di 100'000 franchi nel 2018, devono assoggettarsi dal 1. gennaio 2019. In caso che la cifra d'affari viene oltrepassata durante l'anno in corso, l'assoggettamento inizia il mese seguente il raggiungimento della cifra d'affari di 100'000 franchi. Il contribuente può assoggettarsi volontariamente al registro dei contribuenti IVA, con l'inizio dell'anno civile. L'assoggettamento cessa all'inizio dell'anno incorso nel quale la soglia della cifra d'affari non è più raggiunta, se il contribuente non comunica niente all'AFC sulla cifra d'affari inferiore a 100'000 franchi, il contribuente rimane assoggettato volontariamente.

### Particolarità

I contribuenti esteri, assoggettati in virtù al raggiungimento della loro cifra d'affari, devono avere un rappresentante fiscale<sup>5</sup> e non possono allestire il rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo<sup>6</sup>.

3 Art. 1 lett. d OIVA  
 4 Art. 7 cpv. 3 lett. b LIVA  
 5 Art. 67 cpv. 1 LIVA  
 6 Art. 77 cpv. 2 lett. f OIVA

### Conclusione

Questa nuova norma, che regola principalmente i piccoli invii eseguiti da fornitori esteri, ha messo un punto fermo sulla concorrenza sleale, in quanto dal 01.01.2019 questi contribuenti esteri dovranno essere assoggettati obbligatoriamente a dette condizioni nel registro dei contribuenti IVA.

## RAPPRESENTANZA FISCALE IN MATERIA D'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO – MODIFICA 2018

### Introduzione

È assoggettato all'imposta chiunque, a prescindere da forma giuridica, che esercita un'impresa diretta al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità. Le imprese che realizzano sul territorio svizzero e all'estero una cifra d'affari superiore a CHF 100'000 annui proveniente da prestazioni imponibili hanno l'obbligo di essere assoggettate nel ruolo dei contribuenti ai fini IVA<sup>7</sup>.

Per le ditte estere che operano sul territorio svizzero, che fatturano prestazioni imponibili ai sensi della predetta legge e qualora raggiungessero a livello mondiale una cifra d'affari superiore a CHF 100'000, avranno l'obbligo di avere un rappresentante fiscale (persona fisica o giuridica) con residenza sul territorio svizzero.

### Quali prestazioni rientrano nella casistica?

Entrano nella casistica tutte quelle prestazioni e forniture realizzate sul territorio svizzero (territorio nazionale svizzero e le enclavi doganali estere)<sup>8</sup>. In particolare<sup>9</sup>:

- Prestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, didattiche, intrattenimento;
- Prestazioni della ristorazione;
- Prestazione nel trasporto di persone (a dipendenza della percorrenza!);

7 Art. 10 cpv. 2 LIVA  
 8 Art. 3 lett. A LIVA  
 9 Art. 8 cpv. 2 LIVA



Richiesta di iscrizione obbligatoria



Invio per corrispondenza superiore a 5 fr. d'imposta sulle importazioni e CA annuale superiore a 100'000 fr.



- Prestazioni relative ad un fondo quali, l'intermediazione, l'amministrazione, la valutazione e stima del fondo, le prestazioni di servizi in relazione con l'acquisto o la costituzione di diritti reali immobiliari, le prestazioni di servizi in relazione con la preparazione edile, lavori di architettura, d'ingegneria.

### Inizio e fine dell'assoggettamento

L'assoggettamento inizia per un'impresa estera al momento in cui esse eseguono per la prima volta una prestazione sul territorio svizzero, se, alla luce delle circostanze, in quel momento è presumibile che nell'arco dei successivi 12 mesi esse raggiungano una cifra d'affari superiore a CHF 100'000<sup>10</sup>. Qualora nel momento specifico non sia possibile valutare se il suddetto limite della cifra d'affari verrà raggiunto o meno, si dovrà effettuare una nuova valutazione dopo non più di tre mesi. Chi diventa contribuente giusta art. 10 LIVA deve annunciarsi spontaneamente per iscritto all'AFC entro 30 giorni dall'inizio dell'assoggettamento<sup>11</sup>. L'assoggettamento termina alla fine dell'anno civile in cui esse eseguono per l'ultima volta una prestazione sul territorio svizzero ed è presumibile che la cifra d'affari non sarà più raggiunta nemmeno nel periodo successivo<sup>12</sup>.

### Rappresentanza fiscale in materia di IVA

I contribuenti senza domicilio o sede sociale sul territorio svizzero devono designare, per l'adempimento dei loro obblighi procedurali, un rappresentante fiscale con domicilio o sede sociale sul territorio svizzero. L'AFC richiederà al contribuente delle garanzie d'imposta:

- 3% sulla cifra d'affari imponibile presunta sul territorio svizzero;
- Minimo CHF 2'000 e massimo CHF 250'000.

Per ulteriori informazioni rivolgersi a:  
giuseppe.lerose@fidinam.ch

## LUSSEMBURGO: INTRODUZIONE DELLA NORMATIVA CFC (CONTROLLED FOREIGN COMPANIES)

Il 18 dicembre 2018 il Parlamento lussemburghese ha approvato il disegno di Legge n. 7318 introducendo, a partire dall'esercizio sociale

iniziato dal 1. gennaio 2019, nella "LITL" (*Luxemburg Income Tax Law*) l'art. 164 ter che regola la nuova normativa in materia di CFC (*Controlled Foreign Companies*). Il Lussemburgo ha introdotto tale normativa optando per l'approccio previsto dall'art. 7(2) (b) della Direttiva ATAD che dispone l'imputazione al contribuente lussemburghese dei redditi non distribuiti dalla partecipata estera derivanti da costruzioni non genuine che sono state poste in essere essenzialmente allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale derivante dall'ubicazione in un Paese a fiscalità privilegiata. La normativa CFC si applica alle persone giuridiche residenti fiscalmente in Lussemburgo e soggette all'imposta sui redditi ("*Impôt sur le revenu des collectivités*") ed alle stabili organizzazioni lussemburghesi di società residenti in un altro Stato dell'Unione Europea o di un Paese terzo.

Affinché una società o una stabile organizzazione estera sia considerata come CFC si devono verificare entrambe le seguenti condizioni:

#### A. Control test:

In base all'art. 164 ter (1) una società è considerata una società controllata se il soggetto controllante lussemburghese detiene, da solo o insieme ad altre società associate, una partecipazione diretta o indiretta superiore al 50% del suo capitale o dei suoi diritti di voto, oppure ha diritto di ricevere più del 50% dei suoi profitti. Nel caso di una stabile organizzazione ovviamente questa condizione sarà sempre soddisfatta.

In base all'art. 164 ter (2) si considera società associata:

- qualsiasi entità (inclusa una *partnership*), residente oppure no, nella quale il soggetto fiscale lussemburghese detiene direttamente o indirettamente una partecipazione in termini di diritti di voto o di possesso del capitale pari almeno al 25%, oppure ha il diritto di ricevere almeno il 25% degli utili di questa entità;
- un individuo, o qualsiasi entità (inclusa una *partnership*), residente oppure no, che detiene, direttamente o indirettamente, nel soggetto fiscale lussemburghese una partecipazione in termini di diritti di voto o di possesso del capitale pari almeno al 25% oppure ha il diritto di ricevere almeno il 25% degli utili del soggetto fiscale lussemburghese.

#### B. Effective tax rate test:

In base all'art. 164 ter (1) sub (2) una società o stabile organizzazione estera è considerata CFC se l'effettiva tassa sul reddito da essa pagata è inferiore al 50% della tassa sul reddito

che essa avrebbe pagato in Lussemburgo, in accordo alla normativa fiscale locale, qualora fosse stata ivi residente. Il confronto è effettuato tra l'aliquota dell'imposta sul reddito delle società lussemburghese (pari al 18% nel 2018) e quindi con riferimento ad un'aliquota del 9%. In questo calcolo non vengono considerati il contributo al fondo di disoccupazione e la *Municipal Business Tax* che portano l'aliquota effettiva complessiva dell'imposta sul reddito lussemburghese al 26% circa).

Qualora un'entità o una stabile organizzazione estera soddisfi entrambi i test precedenti il soggetto fiscale lussemburghese dovrà includere nel proprio reddito imponibile (soggetto però alla sola *corporate income tax*), il loro reddito non distribuito nel corso del medesimo esercizio sociale, a patto però che esso derivi da costruzioni non genuine che sono state poste in essere essenzialmente allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale. L'art. 164 ter (3) prevede che una struttura societaria sia considerata non genuina qualora essa non deterrebbe gli attivi che sono la fonte di tutti o parte dei suoi ricavi, né si assumerebbe i rischi ad essi associati, se essa non fosse controllata da un soggetto lussemburghese dove le persone che ricoprono funzioni rilevanti svolgono un ruolo essenziale nella creazione dei ricavi della società estera controllata. La nuova Legge esclude dalle CFC le società che realizzano un utile annuo inferiore a EUR 750'000 oppure quelle che realizzano un utile inferiore al 10% dei costi operativi del medesimo esercizio sociale.

A questo proposito si evidenzia che il costo dei beni venduti al di fuori del Paese dove è situata la CFC ed i pagamenti a società associate non potranno essere inclusi nei costi operativi. Il reddito della CFC dovrà essere incluso nel reddito del soggetto controllante lussemburghese proporzionalmente alla sua percentuale di partecipazione, ma limitato a quella parte del reddito che potrà essere ricondotto all'attività svolta da persone con ruoli rilevanti all'interno dell'azionista lussemburghese e determinato in base all'*arm's length principle*. Nel caso in cui la CFC avrà una perdita d'esercizio nulla sarà imputato al soggetto controllante lussemburghese e le perdite potranno essere riportate ed utilizzate per compensare utili futuri. Il soggetto fiscale lussemburghese avrà diritto al credito per le imposte pagate dalla CFC su quella parte di redditi inclusi nella base imponibile lussemburghese.

Per ulteriori informazioni rivolgersi a:  
fabrizio.ghidini@fidinam.ch

<sup>10</sup> Art. 9a OIVA  
<sup>11</sup> Art. 66 cpv. 1 LIVA  
<sup>12</sup> Art. 14 cpv. 3 LIVA

## LE BRITISH VIRGIN ISLANDS ADERISCONO AI NUOVI STANDARD INTERNAZIONALI SULLA SOSTANZA ECONOMICA

Si è molto parlato negli ultimi mesi dei nuovi standard internazionali voluti dall'OCSE e rilanciati dall'Unione Europea relativamente ai requisiti di sostanza economica che società ed enti dovranno rispettare per essere considerati fiscalmente conformi.

Per quanto sopra, ed al fine di evitare l'inserimento in liste di paesi non collaborativi, le Isole Vergini Britanniche ed altre giurisdizioni con simili caratteristiche tra cui Bermuda, le Isole Cayman, Jersey, Guernsey e le Isole di Man, hanno deciso di aderire al nuovo impianto normativo impegnandosi alla sua implementazione. Nell'articolo seguente prenderemo in esame il caso delle Isole Vergini Britanniche. Al momento, come peraltro confermato dalle azioni effettivamente intraprese, il comportamento delle BVI appare teso a mantenere il consenso internazionale evitandone la messa all'indice. Nel dettaglio, tali azioni sono le seguenti:

- Il 1. gennaio 2019 entra in vigore la legge nota come "The Virgin Islands Economic Substance (Companies and Limited Liability Partnership) Act 2018" (di seguito "ESA");
- Il 23 aprile 2019 l'Autorità Fiscale Internazionale delle BVI pubblica il "Draft Economic Substance Code" (di seguito "Draft Code"). Si tratta di un testo non giuridicamente vincolante che fornisce linee

guida per la corretta interpretazione dell'ESA.

Vengono innanzitutto individuate le tipologie di attività considerate rilevanti ai fini della sua applicazione. Tali attività includono:

- banking business
- insurance business
- fund management business
- finance and leasing business
- headquarters business
- shipping business
- holding business
- intellectual property business
- distribution and service centre business

Società ed enti che svolgono attività diverse non rientrano nell'ambito di applicazione della normativa. Tra queste, secondo le interpretazioni fornite, risulterebbero non vincolate dai nuovi requisiti di sostanza economica la mera detenzione di conti correnti bancari, il possesso di immobili per utilizzo personale, la detenzione di partecipazioni societarie.

Per una corretta applicazione della normativa, occorre porsi tre domande:

- a) se l'entità ha una forma giuridica che rientra nel campo d'applicazione dell'ESA;
- b) se l'entità svolge in modo rilevante una delle attività richiamate dall'ESA;
- c) se l'entità è residente fiscalmente in altra giurisdizione diversa dalle BVI, e tale giurisdizione non si trovi in black-list fiscali.

Se la risposta alle domande (a) e (b) è positiva ed alla domanda (c) negativa, si dovrà

procedere con il test per valutare se l'entità rispetta i requisiti di sostanza economica.

Tali requisiti variano a dipendenza delle seguenti tipologie di attività:

- a) holding business;
- b) intellectual property business;
- c) altro tipo di attività rilevante.

Per superare il test occorre che l'entità in oggetto abbia un numero adeguato di dipendenti e locali a disposizione per svolgere la propria attività. Per le sole attività di categorie (b) e (c) è altresì richiesto che l'attività rilevante sia diretta e gestita dalle BVI e che vengano ivi generati costi di gestione adeguati all'attività svolta.

I requisiti di sostanza verranno verificati durante il cosiddetto "financial period" i cui termini dovrebbero decorrere al più tardi dal 30 giugno 2019 per le società esistenti alla data del 1. gennaio 2019 e dalla data di costituzione per tutte le altre società.

Le società che non dovessero soddisfare i requisiti di sostanza saranno oggetto di *enforcement action* che potrebbe spingersi fino allo *striking-off* della società.

Stiamo seguendo con attenzione l'implementazione della normativa e restiamo a disposizione di clienti ed investitori che volessero approfondire il tema.

Per ulteriori informazioni rivolgersi a: [paolo.balen@fidinam.ch](mailto:paolo.balen@fidinam.ch)