

fidinam & Partners

Consulenza fiscale, legale e societaria

NEWS

In questo numero:

Svizzera: Recente giurisprudenza del Tribunale federale in materia di successione aziendale familiare

Svizzera: Società Holding possono dedurre l'imposta precedente in materia d'IVA?

Svizzera: Conseguenze ai fini dell'IVA derivanti dal finanziamento di corsi di preparazione agli esami federali

Olanda: Novità fiscali per il 2020

Regno Unito: Cessioni immobiliari. Novità per i soggetti non residenti



Innovazione, flessibilità e competenza

SVIZZERA: RECENTE GIURISPRUDENZA DEL TRIBUNALE FEDERALE IN MATERIA DI SUCCESSIONE AZIENDALE FAMILIARE

Introduzione

Quotidianamente, anche in considerazione dell'andamento demografico e della forte innovazione in corso, sempre più impresari sono confrontati con il cambio generazionale ai vertici aziendali.

La domanda che più spesso ci viene posta è: "Vorrei eseguire, una successione aziendale, ma non so a chi lasciare la mia eredità aziendale" oppure le conseguenze fiscali legate al-

la successione sono troppo importanti e mi frenano nel processo successorio!

Ci sono molteplici proposte e le soluzioni possono quindi essere pressoché infinite.

È però necessario prevedere la successione e anticipare scelte organizzative e strutturali per evitare "sorprese fiscali" anche importanti.

Recentemente il Tribunale federale ha dovuto chinarsi su di una successione aziendale tra persone vicine fra loro, partendo dal principio che l'interessato auspicava di realizzare un utile in capitale esente da imposte¹. Purtroppo la struttura della successione ha fatto sì che la vendita/donazione

venisse riqualificata come vendita economica imponibile e non esente.

Processo in contestazione e commento

Stato in breve:

Il signor X. (padre) residente in Svizzera, detiene il 100% della Z-CH SA nella sua sostanza privata. Suo figlio G., anch'esso residente in Svizzera, ha una partecipazione nella sua sostanza privata del 100% nella Y-CH SA.

Il Signor X decide di alienare il 50% delle azioni della Z-CH SA alla società Y-SA CH, detenuta dal figlio. Il prezzo convenuto di

¹ Art.16 cpv.3 LIFD (RS 642.11)

Fr. 3'100'000 è stato contabilizzato presso la Y-CH SA come prestito ricevuto da X.

Susseguitamente X. dona al figlio G. il 50% del credito vantato per Fr.1'550'000.

In diritto:

L'intento dei contribuenti era di realizzare un utile in capitale esente dalle imposte² evitando così qualsiasi imposizione di merito.

Nel diritto fiscale Svizzero sono imponibili i redditi da capitali mobili, in particolare i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure i vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni di qualsiasi genere (comprese le azioni gratuite, gli aumenti gratuiti di valori nominali ecc.)³.

In linea generale, nel sistema fiscale attuale, gli utili in capitale conseguiti nella realizzazione di sostanza privata sono esenti da imposta⁴.

In deroga a questa norma, il ricavato dalla cessione di una partecipazione si considera quale "reddito da beni mobili" qualora le tre seguenti condizioni vengono cumulativamente realizzate:

- viene trasferito almeno il 5%⁵ del capitale azionario o sociale,
- il trasferimento avviene dal patrimonio privato a quello commerciale di un'impresa di persone o di una persona giuridica nella quale, il venditore o il conferente partecipa in ragione almeno del 50%, e
- qualora il totale della controprestazione ricevuta superi il valore nominale e le riserve d'apporto di capitale della partecipazione trasferita⁶.

Questo tipo di transazione viene ricategorizzata quale elusione fiscale.

Secondo la giurisprudenza, si presume un'elusione fiscale quando⁷:

- una forma giuridica scelta dalle parti coinvolte è insolita o inappropriata
- si può presumere che la forma giuridica scelta sia utilizzata in modo abusivo al solo scopo di risparmiare le imposte che sarebbero altrimenti dovute.
- la struttura scelta porta effettivamente ad una notevole riduzione dell'onere fiscale.

Basandosi su questi punti il Tribunale federale ha riquilibrato la vendita da "utile in capitale esente" a "reddito da capitale mobiliare", in quanto la forma scelta e il lasso temporale della transazione (vendita contro credito e susseguente donazione del credito) viene qualificata come un'unica transazione economica (donazione al figlio G. del 50% delle azioni di Z-CH SA e susseguitamente apporto nella Y-CH SA a valori venali).

L'imposizione in materia di trasposizione è stata calcolata come segue:

Valore della controprestazione:
 fr. 1'550'000 (ovvero il 25% del valore venale della Z-CH SA)

./ valore nominale del capitale trasferito
 fr. – 625'000 (capitale azionario totale 5'000 azioni di nominali fr. 500 x 25%)

Totale reddito mobiliare imponibile
fr. 925'000

Conclusione

Nella cessione di aziende anche in ambito successorio possono subentrare quindi altri fattori determinanti, quali, ad esempio, l'onere fiscale. Le cessioni aziendali sono monitorate attentamente dall'autorità fiscale. È quindi opportuno pianificarle con attenzione per non annullare eventuali benefici o, addirittura, peggiorare la situazione patrimoniale delle controparti.

**SVIZZERA:
 SOCIETÀ HOLDING
 POSSONO DEDURRE
 L'IMPOSTA PRECEDENTE
 IN MATERIA D'IVA?**

Introduzione

Le società con scopo societario di acquisto, detenzione e l'alienazione di partecipazioni, vengono considerate dal 01.01.2018 come attività imprenditoriali¹. Questo permette l'assoggettamento nel ruolo dei contribuenti in materia d'IVA e la possibilità al recupero dell'imposta precedente pagata.

Partecipazioni

Sono partecipazioni le quote del capitale di

altre imprese, che sono detenute a titolo d'investimento durevole e che procurano un'influenza determinante. Quote rappresentanti almeno il 10% del capitale sono considerate partecipazioni².

Diritto al recupero dell'imposta precedente

Vi è diritto alla deduzione dell'imposta precedente nell'ambito imprenditoriale che vi dà diritto, per l'acquisto, la detenzione e l'alienazione di partecipazioni.

Per la determinazione dell'imposta precedente deducibile la società holding può basarsi sull'attività imprenditoriale delle imprese da essa detenute che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

**SVIZZERA:
 CONSEGUENZE AI FINI
 DELL'IVA DERIVANTI
 DAL FINANZIAMENTO DI
 CORSI DI PREPARAZIONE
 AGLI ESAMI FEDERALI**

Con l'entrata in vigore dell'articolo 56a della legge sulla formazione professionale (LFPr; RS 412.10), dal 1° gennaio 2018 le persone che hanno seguito i corsi di preparazione agli esami federali di professione e agli esami professionali federali superiori ricevono un sostegno uniforme a livello federale.

Di regola, i contributi federali vengono versati a queste persone solo successivamente, ovvero dopo che è stato sostenuto l'esame federale. Al riguardo occorre osservare che le spese dei corsi assunte da terzi e pagate direttamente all'istituto di formazione non sono finanziate dalla Confederazione. Tuttavia, il sostegno finanziario versato da terzi direttamente alla persona che ha seguito i corsi non compromette il diritto al sussidio, nel senso che il contributo federale non viene ridotto in funzione di tale importo.

Nelle circostanze descritte alla cifra 3.6 il datore di lavoro ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente sulla quota delle spese che ha assunto. L'imposta precedente non può quindi essere dedotta sulla quota sostenuta dal collaboratore stesso, che comprende anche il contributo federale da lui richiesto e a lui versato.

Sul piano contabile, il datore di lavoro può, se finanzia (anticipatamente) tutte le spese di formazione o formazione continua, con-

2 Art.16 cpv. 3 LIFD (RS 642.11)

3 Art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD (RS 642.11)

4 Art.16 cpv. 3 LIFD (RS 642.11)

5 Con la nuova normativa dovuta alla riforma fiscale delle imprese (RFFA) dal 01.01.2020 la quota del 5% verrà a cadere

6 Art.20a cpv. 1 lett. b LIFD (RS 642.11)

7 DTF 138 II 239 E. 4.1 pag. 143 e segg.

1 Art. 10 cpv. 1ter LIVA

2 Art. 29 cpv. 3 LIVA

tabilizzare la quota rimborsabile dal dipendente su un conto «Prestito».

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

OLANDA: NOVITÀ FISCALI PER IL 2020

Il 17 settembre 2019 il Ministro delle Finanze olandese ha sottoposto al Parlamento il progetto di legge fiscale per il 2020 che prevede l'introduzione di diverse novità, anche in materia d'imposta sul reddito delle persone giuridiche, tra le quali si segnalano:

1. L'aliquota dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovrebbe essere modificata e stabilita come segue:
 - Per il 2020 pari al 16,5% sul reddito sino ad EUR 200'000 ed al 25% sul reddito eccedente tale soglia;
 - Per il 2021 pari al 15% sul reddito sino ad EUR 200'000 ed al 21,7% sul reddito eccedente tale soglia.

2. La proposta d'introdurre a partire dal 1° gennaio 2021 una ritenuta alla fonte sui pagamenti d'interessi e di royalties effettuati a società correlate residenti in giurisdizioni a bassa fiscalità (in cui l'aliquota sul reddito è inferiore al 9%) o facenti parte della *black list* stilata dall'Unione Europea che attualmente prevede i seguenti Paesi: Anguilla, Bahamas, Bahrain, Belize, Bermuda, British Virgin Islands, Cayman Islands, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Kuwait, Qatar, Saudi Arabia, Turks and Caicos Islands, Vanuatu e Emirati Arabi Uniti). La *withholding tax* sarà equivalente all'aliquota più elevata sul reddito delle persone giuridiche che nel 2021 dovrebbe essere pari al 21,7%. Essa sarà applicata ai pagamenti di royalties ed interessi fatti da parte di società olandesi o da parte di stabili organizzazioni olandesi di società estere in favore di entità correlate.

Una società viene considerata correlata nei seguenti casi:

- La società che riceve il pagamento detiene direttamente o indirettamente più del 50% del capitale o dei diritti di voto della società che effettua il pagamento;
- La società che effettua il pagamento detiene direttamente o indirettamente più del 50% del capitale o dei diritti di

voto delle società che riceve il pagamento;

- Una società terza detiene direttamente o indirettamente più del 50% del capitale o dei diritti di voto della società che effettua il pagamento e di quella che lo riceve;
- La società che riceve il pagamento detiene direttamente o indirettamente, insieme ad altre società di uno stesso gruppo, un interesse qualificato nella società che effettua il pagamento;
- La società che effettua il pagamento detiene direttamente o indirettamente, insieme ad altre società di uno stesso gruppo, un interesse qualificato nella società che riceve il pagamento;

La ritenuta d'acconto si applicherà anche in caso d'abuso, dove per abuso s'intende una costruzione artificiosa che abbia lo scopo di evitare la *withholding tax*. Ad esempio l'interposizione di una società intermedia non residente in una giurisdizione a bassa fiscalità (cosiddetta "*conduit company*") tra il soggetto olandese che paga le royalties o gli interessi e la società residente in una giurisdizione a bassa fiscalità verrà considerata come abusiva e quindi determinerà l'applicazione della ritenuta alla fonte. Gli amministratori della società che paga e della società che riceve le royalties e/o gli interessi potranno diventare personalmente responsabili del pagamento della ritenuta d'acconto.

3. La proposta di modificare, a partire dal 1° gennaio 2020, le condizioni che consentono di beneficiare dell'esenzione dalla ritenuta alla fonte sui dividendi distribuiti da una società olandese ad azionisti residenti in uno dei Paesi dell'Unione Europea o in un Paese che ha sottoscritto una Convenzione contro la doppia imposizione (di seguito "DTT") con l'Olanda. Tale proposta si basa su di una sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea nota come "*Danish cases*". Attualmente, la soddisfazione dei criteri di sostanza ("*relevant substance*") da parte di un soggetto residente in Unione Europea o in un Paese che ha sottoscritto un DTT con l'Olanda è ritenuta sufficiente per poter escludere una situazione di abuso di diritto e quindi poter beneficiare dell'esenzione o della riduzione convenzionale della ritenuta alla fonte sui dividendi. Con la proposta di modifica l'Autorità fiscale olandese

avrà la possibilità di dimostrare che anche una società che soddisfa i criteri di sostanza potrà essere considerata "abusiva" e pertanto non potrà beneficiare di una riduzione della *withholding tax*.

4. Attualmente una società estera residente in una giurisdizione *black list*, controllata da un residente fiscale olandese, nel caso in cui svolga una sostanziale attività economica non può mai essere considerata una *Controlled Foreign Company* (di seguito "CFC"). La nuova proposta di legge per il 2020 introdurrà la possibilità per l'Amministrazione fiscale olandese di disconoscere tale eccezione.

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

REGNO UNITO: CESSIONI IMMOBILIARI. NOVITÀ PER I SOGGETTI NON RESIDENTI

Dal 6 aprile, i proventi derivanti dalle cessioni di immobili realizzati dai non residenti sono soggetti alla Corporation Tax e alla Capital Gains Tax

A partire dal 6 aprile 2019, i proventi derivanti dalle cessioni di immobili ubicati nel Regno Unito realizzati da soggetti non residenti sono soggetti a tassazione. Nel caso delle società, a questi ricavi si applica l'imposta sui redditi societari (Corporation Tax), nel caso degli altri soggetti l'imposta sulle plusvalenze (Capital Gains Tax). Con questo intervento normativo, il governo britannico mira all'obiettivo di assicurare lo stesso trattamento tributario ai soggetti residenti nel Regno Unito e ai soggetti non residenti.

Il perimetro della norma

La nuova misura riguarda i proventi derivanti dalle cessioni di immobili siti nel Regno Unito e quelli derivanti da cessioni indirette di immobili ubicati nel Paese. Verranno sottoposte a tassazione anche le cessioni effettuate da soggetti non residenti a società, partnership e trust che detengono un immobile sito nel Regno Unito. Altri punti chiave dell'estensione dell'imposta sulle plusvalenze per i non residenti sono i seguenti: per le cessioni sia dirette che indirette, le società non residenti sono soggette al pagamento della corporation tax (19%) sulle plusvalenze realizzate; gli investitori non residenti hanno diritto, se alcune condizioni vengono rispettate, a richie-

dere uno sgravio fiscale sulle plusvalenze che in precedenza poteva essere fruito solo dai residenti del Regno Unito.

Proprietà e terreni delle società *property rich*

Dal 6 aprile 2019, i non residenti (con alcune eccezioni) saranno soggetti all'imposta sulle plusvalenze derivanti dalle cessioni dirette di investimenti in terreni del Regno Unito e dalle cessioni di diritti o quote di entità giuridiche che, direttamente o indirettamente, derivano almeno il 75% del loro valore patrimoniale lordo da proprietà immobiliari presenti nel Regno Unito e detengono molti immobili ("*property rich company*"). Una società viene considerata "*property rich*" se almeno il 75% del suo valore lordo di mercato deriva da immobili ubicati nel Regno Unito e la commissione si applicherà solo se il proprietario che effettua la vendita detiene più del 25% dell'investimento (direttamente, o attraverso una serie di altri gruppi) nella struttura in questione in qualsiasi momento nei due anni precedenti alla vendita. Dunque, alle cessioni effettuate a partire dal 6 aprile dell'anno in corso, si applica la tassa sulle plusvalenze generate dalle cessioni effettuate da parte di soggetti non residenti relative a quote in enti che detengono immobili nel Regno Unito. Le "cessioni indirette" sono le cessioni di quo-

te in società definite "*property rich entities*", cioè nel caso in cui, al momento dell'alienazione, almeno il 75% del valore venduto (ad esempio delle azioni) derivi da immobili ubicati nel Regno Unito. L'altro caso è quello in cui il soggetto non residente che effettua la cessione detiene almeno il 25% della società in questione.

Coinvolti dalle modifiche i *Collective Investment Vehicles*

Anche le cessioni compiute dagli enti e organismi di investimento collettivo saranno soggette a imposta qualora questi rientrino nella definizione di "*property rich*". La de-

finizione degli strumenti interessati è ampia e contempla la maggior parte delle società immobiliari e delle strutture di *joint venture* tra società di persone, fondi comuni di investimento e fondi comuni di investimento immobiliare. I proventi derivanti dalla vendita di quote di un organismo collettivo di risparmio saranno soggetti alle imposte britanniche, a meno che la persona che effettua la cessione rientri in un regime tributario specifico.

Per ulteriori informazioni rivolgersi a:
paolo.balen@fidinam.ch

