

fidinam & Partners

Consulenza fiscale, legale e societaria

NEWS

In questo numero:

Svizzera: Imposizione secondo il dispendio (“Globalisti”)

Italia: Tassazione del lavoro svolto in modalità transnazionale



Innovazione, flessibilità e competenza

SVIZZERA: IMPOSIZIONE SECONDO IL DISPENDIO (“GLOBALISTI”)

Introduzione

La Divisione delle contribuzioni del Dipartimento delle finanze e dell'economia ha comunicato il 10 settembre 2021 i dati riferiti alle persone imposte secondo il dispendio presenti nel Cantone Ticino. I Globalisti domiciliati in Ticino ammontavano a 910 unità al 31.12.2016, a 842 unità al 31.12.2018 e a 896 unità al 31.12.2020.

Questa metodologia d'imposizione permette al contribuente di non allestire una dichiarazione ordinaria (world wide) ma di limitarsi

ai redditi imponibili di fonte svizzera. Per alcuni facoltosi contribuenti esteri trasferiti in Canton Ticino, deve essere studiata in anticipo, in quanto alcune convenzioni per evitare le doppie imposizioni prevedono delle restrizioni, sormontabili però con l'applicazione dell'imposizione c.d. *globale modificata*.

Norma giuridica

Le persone fisiche hanno il diritto di essere tassate in base al dispendio invece di pagare l'imposta ordinaria sul reddito se:

- non hanno la nazionalità svizzera (art. 14 al. 1 let. a LIFD),
- sono assoggettate illimitatamente a tempo indeterminato (art. 3 LIFD) per la prima volta o dopo un'assenza di almeno dieci an-

ni dal territorio elvetico (art. 14 al. 1 let. b LIFD) e

- non esercitano un'attività lucrativa in Svizzera (lett. c).

I coniugi conviventi devono entrambi soddisfare le suddette condizioni.

La tassazione in base al dispendio sostituisce l'imposta sul reddito e sul patrimonio. Il sistema di tassazione per il dispendio si differenzia da quello ordinario principalmente per le modalità di determinazione della base imponibile, in quanto l'imposta non è calcolata sul reddito netto del contribuente, ma sulle spese di quest'ultimo.

Il sistema tende a sostituire l'obbligo della dichiarazione completa del reddito imponibile con un calcolo dell'imposta stabilito in

funzione della spesa del contribuente interessato.

Il cittadino straniero che soddisfa le condizioni soggettive per la tassazione secondo il dispendio può scegliere in ogni periodo d'imposta tra tassazione ordinaria e tassazione secondo il dispendio. Ha questa libertà di scelta fino all'allestimento della dichiarazione fiscale. Nel primo caso, lo straniero deve dichiarare tutta la sua ricchezza mondiale (svizzera e straniera) nonché tutto il suo reddito mondiale (svizzero e straniero), fatta salva l'applicazione delle convenzioni internazionali sottoscritte dalla Svizzera. Nella seconda opzione, gli stranieri che soddisfano le condizioni necessarie sono esentati dal dichiarare la loro ricchezza e reddito estero. Tutto quello che devono fare è fornire le informazioni necessarie per determinare il loro dispendio, che poi costituisce la loro base imponibile in Svizzera. Il contribuente che intende beneficiare della tassazione in funzione della spesa deve presentare la dichiarazione dei redditi prevista a tal fine, e dimostrare di possedere i requisiti richiesti. Prima di ogni tassazione in vista della tassazione per spesa, l'amministrazione delle contribuzioni si accerta che il contribuente soddisfi le condizioni richieste e, per farlo, abbia fornito tutte le informazioni e le prove a lui richieste. Spetta al contribuente trasmettere spontaneamente ed immediatamente all'autorità fiscale competente ogni elemento di fatto idoneo ad incidere sulla legge o sulle condizioni di applicazione della tassazione a seconda della spesa.

Il diritto alla tassazione in base alle spese cessa quando lo straniero acquisisce la cittadinanza svizzera. In questo caso è soggetto a tassazione ordinaria. Lo stesso vale quando intraprende un'attività lucrativa in Svizzera. Esercita un'attività lucrativa in Svizzera la persona che vi esercita una professione principale o accessoria di qualsiasi genere e ricava, in Svizzera.

Il fatto di essere tassati secondo il dispendio rappresenta un diritto del contribuente e non un obbligo: significa che il contribuente, nonostante adempia tutte le condizioni previste dalla legge per essere tassato in funzione del dispendio, non è obbligato ad essere imposto in questo modo e può, in ogni periodo fiscale, scegliere tra la tassazione globale e quella ordinaria fintantoché la relativa tassazione non è cresciuta in giudizio. D'altro canto, l'autorità fiscale non possiede un diritto che le consenta di rifiutare l'imposizione secondo il dispendio al contribuente che ne fa richiesta, a condizione che esso adempia i requisiti di legge.

Il fatto di essere tassati sul dispendio, non evita la presentazione di una dichiarazione annuale. La procedura di accertamento è operata dall'autorità fiscale per ogni singolo periodo fiscale. Qualora l'autorità entri in possesso di nuove informazioni, sia l'assoggettamento, sia lo statuto, sia la base imponibile possono subire delle modifiche.

Particolare importanza va data all'attività lucrativa. Essa non può avvenire in Svizzera. Decisivo è quindi il luogo fisico dove viene personalmente esercitata l'attività lucrativa, vale a dire luogo laddove il contribuente esercita un'attività lucrativa, a prescindere sia dal fatto che tale attività sia in rapporto diretto o meno con l'economia svizzera, sia dal luogo da dove provengono i redditi. Per non svolgere attività lucrativa in Svizzera, il contribuente deve esercitare un'attività per la quale è richiesta la presenza al di fuori dei confini nazionali.

Qualora il contribuente tassato secondo il dispendio fosse ritenuto dall'autorità fiscale un commerciante professionale di titoli, egli perderebbe il diritto a questa forma di tassazione poiché verrebbe a meno la condizione che vieta qualunque attività lucrativa in Svizzera, per l'anno in corso e quelli successivi. Se il contribuente affida la gestione del proprio patrimonio ad un istituto finanziario oppure ad un gestore patrimoniale situato all'estero, il quale compie delle operazioni analoghe a quelle che qualificano il contribuente come commerciante professionale di titoli, in questa evenienza il contribuente può continuare a beneficiare della tassazione secondo il dispendio, in quanto esso non svolge direttamente alcuna attività lucrativa in Svizzera.

Per quanto riguarda le criptovalute, queste sono considerate come elementi di sostanza nel calcolo di controllo e per la valutazione del commercio professionale, unicamente se le stesse sono di fonte svizzera. Se invece, le criptovalute sono depositate su piattaforme informatiche che si interfacciano al protocollo distribuito ("app", siti internet ecc.) o presso banche straniere, non si è in presenza di un debitore svizzero e, pertanto, non vanno incluse nel calcolo di controllo e anche il commercio è considerato eseguito all'estero e questo non fa perdere il diritto alla tassazione globale.

Base di calcolo secondo il dispendio

L'imposta è calcolata sulla base delle spese annuali corrispondenti al tenore di vita del contribuente e delle persone al cui sostentamento egli provvede, sostenute durante il periodo di calcolo in Svizzera e all'estero, ma al-

meno al più elevato degli importi seguenti:

1. 400'000 franchi;
2. Per i contribuenti che hanno un'economia domestica propria: un importo corrispondente al settuplo della pigione annua o del valore locativo;
3. Per gli altri contribuenti: un importo corrispondente al triplo del prezzo di pensione annua per il vitto e l'alloggio al luogo di dimora;

oppure quale calcolo di controllo, la somma dei redditi seguenti:

1. Proventi da sostanza immobiliare sita in Svizzera;
2. Proventi da beni mobili situati in Svizzera;
3. Proventi da capitale mobiliare collocato in Svizzera, inclusi i crediti garantiti da pegno immobiliare;
4. Proventi da diritti d'autore, brevetti e diritti analoghi esercitati in Svizzera,
5. Assegni di quiescenza, rendite e pensioni di fonte svizzera,
6. Proventi per i quali il contribuente pretende uno sgravio totale o parziale da imposte estere in virtù di una convenzione conclusa dalla Svizzera per evitare le doppie imposizioni.

Come accennato nell'introduzione, certi Stati di partenza della persona fisica verso la Svizzera, prevedono disposizioni speciali, in particolare vedasi le convenzioni con l'Italia, Austria, Belgio, Canada, Francia, Germania, Stati Uniti e Norvegia.

Per quanto concerne il Canton Ticino, oltre all'imposta sul reddito, è percepita un'imposta che sostituisce l'imposta sulla sostanza. La sostanza imponibile ammonta a 5 volte l'importo stabilito della base imponibile sul reddito, e in ogni caso deve corrispondere ad almeno la sostanza di fonte svizzera.

Tassazione globale in Svizzera

La tassazione globale è un istituto riconosciuto legalmente a livello Federale.

La situazione a livello cantonale invece è differente. Infatti ci sono cantoni che non riconoscono la tassazione globale e sono: i 2 semi cantoni di Basilea, il semi cantone di Appenzello Esterno, il canton Sciaffusa e soprattutto il canton Zurigo. Se un contribuente arriva, dall'estero, in uno dei cantoni sopramenzionati non ha diritto a livello cantonale di essere imposto quale globalista ma soltanto a livello Federale con un suo trasferimento in uno dei cantoni con il beneficio della tassazione globale, potrebbe beneficiare anche a livello cantonale della tassazione privilegiata.

Per quel che concerne i minimi imponibili, eccezion fatta per i cantoni francofoni (Fribor-

go, Giura, Vallese e Vaud) che sono al di sotto del minimo Federale di 400'000 franchi, gli altri cantoni partono da un minimo di 400'000 fino ad un massimo di 631'000 franchi applicato nel canton Turgovia.

Giova far notare che l'espressione del federalismo fiscale è rappresentato dalla libertà dei cantoni nel decidere le aliquote applicabili alle imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche. Quest'autonomia tariffaria viene concessa dall'art. 129 cpv 2 della Costituzione Federale.

Conclusione

Questa metodologia d'imposizione permette ai benestanti esteri trasferirsi in Svizzera (Canton Ticino) di avere delle agevolazioni di natura pratica ed economica. Questo sistema può essere vantaggioso per tutte le persone fisiche estere benestanti che desiderano trasferirsi nel Cantone Ticino.

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

ITALIA: TASSAZIONE DEL LAVORO SVOLTO IN MODALITÀ TRANSNAZIONALE

Con diversi interventi di prassi nel primo mese del 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i propri chiarimenti su diverse fattispecie afferenti l'applicazione del regime speciale per i lavoratori impatriati di cui all'art. 16 del Decreto Legislativo n. 147/2015 connesso anche a fattispecie di lavoro svolto su base transnazionale (ovvero a quei casi in cui un lavoratore residente in Italia svolge le proprie mansioni per conto di un datore di lavoro non residente), che per via degli effetti della pandemia ha interessato ed interessa ancora attualmente un numero sempre maggiore di lavoratori e di datori di lavoro.

Nel prosieguo, dopo un'illustrazione, sebbene molto sintetica, dei requisiti di accesso al regime fiscale agevolativo in oggetto, si procederà a dare risalto ai diversi chiarimenti di prassi forniti di recente sul tema da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il regime speciale per lavoratori impatriati: requisiti e condizioni di accesso

La disciplina in oggetto, introdotta nell'ordinamento italiano dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, è stata oggetto di successiva modifica da parte dell'art. 5 del DL n. 34/2019 che ne ha semplificato sensibilmente i relativi re-

quisiti di accesso; a seguito del predetto intervento, secondo quanto previsto dal comma 1, possono ora beneficiare del regime i soggetti che:

- trasferiscano la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 2 del TUIR;
- non siano stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegnino a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- svolgano la propria attività lavorativa di lavoro dipendente, lavoro autonomo o attività d'impresa prevalentemente nel territorio italiano.

Rispetto alla precedente formulazione, oltre ad una riduzione del periodo di residenza all'estero richiesto prima del ritorno in Italia (da 5 a 2 anni), risulta ora del tutto assente ogni riferimento ai ruoli direttivi ovvero al possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione che i soggetti richiedenti dovevano rivestire/possedere secondo l'originaria normativa ovvero alla circostanza che l'attività lavorativa doveva essere svolta alle dipendenze di una società italiana o di una società facente parte del gruppo di quest'ultima¹.

Per i lavoratori che integrano tali requisiti, nel periodo d'imposta in cui la residenza viene trasferita e nei successivi quattro periodi, il reddito di lavoro dipendente (o ad esso assimilato) o di lavoro autonomo prodotto in Italia concorre alla formazione del reddito complessivo limitatamente alla misura del 30% dell'ammontare² (con esenzione quindi del 70%).

Il beneficio in oggetto è estendibile per ulteriori 5 periodi di imposta per i lavoratori:

1 Proprio in virtù di tali modifiche, che hanno di fatto profondamente allargato la platea dei soggetti potenzialmente interessati dal beneficio in discussione, il regime per i lavoratori in possesso di laurea previsto dal comma 2 del medesimo art. 16 seppure formalmente ancora in vigore risulta all'atto pratico del tutto ormai assorbito dalla previsione di cui al comma 1.

A titolo meramente illustrativo, il secondo comma prevede che possano accedere al regime fiscale in esame, i cittadini dell'Unione Europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che a) sono in possesso di un titolo di laurea ed abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più o b) abbiano svolto "continuativamente" un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

2 Nel caso di trasferimento della residenza in una delle regioni Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e Sardegna la misura in cui il reddito di lavoro concorre alla formazione di quello complessivo viene ridotto al 10%.

- con almeno un figlio minore o a carico e a quelli che diventano proprietari di almeno un'unità immobiliare residenziale in Italia dopo il trasferimento (o nei 12 mesi precedenti);
- con almeno tre figli minorenni o a carico.

In caso di estensione, tuttavia, per le fattispecie sub i) i redditi agevolati concorrono alla formazione dell'imponibile nella misura del 50% (con un'esenzione quindi del 50%) mentre per la fattispecie sub ii) nella misura del 10% (con un'esenzione quindi del 90%).

Recenti chiarimenti di prassi (risposte n. 3/2022, 32/2022, 55/2022)

La prima fattispecie oggetto di illustrazione (risposta n. 3/2022) riguardava il caso di una lavoratrice residente in Svizzera dal 2015 che a partire dalla data del 6 settembre 2021 ha spostato la propria residenza in Italia per iniziare a lavorare con alcune strutture ubicate in Italia per conto del proprio datore di lavoro svizzero ed invocava l'applicazione del regime speciale per i lavoratori impatriati già a partire dal 2021 ritenendosi già per tale periodo di imposta residente in Italia in forza della previsione contenuta nell'articolo 4 della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia - Svizzera che prevede l'assoggettamento ad imposizione nel Paese di trasferimento (l'Italia) già a decorrere dalla data di trasferimento del domicilio.

In merito a tale fattispecie, l'Amministrazione finanziaria italiana riconosce integrati i requisiti richiesti per l'accesso alla disciplina in oggetto procedendo a riconfermare esplicitamente come la stessa disciplina risulti applicabile non solo se l'attività di lavoro sia svolta per un'impresa Italiana ma anche nei casi, come quello di specie, in cui la prestazione lavorativa viene svolta per un datore di lavoro non residente prevalentemente sul territorio italiano (anche in modalità di telelavoro); tuttavia, diversamente da quanto sostenuto dalla contribuente, l'Agenzia delle Entrate conclude affermando la fruibilità di tale normativa non già nel 2021 ma solamente a partire dal 2022 ovvero il primo periodo di imposta nel quale verrà integrato il requisito di residenza come regolato dall'art 2 del TUIR (ie. iscrizione nelle anagrafe della popolazione residente o trasferimento del domicilio o residenza per almeno 183 giorni nel periodo di imposta) a nulla valendo, invece, quanto disposta dalle norme convenzionali volta a dirimere conflitti di doppia residenza. Con la successiva risposta n. 32/2022 l'Agenzia delle Entrate ha confermato la fruibilità del medesimo regime anche nella fattispecie in cui la contribuente/lavoratrice aveva in-

trattenuto durante i suoi anni di residenza all'estero un rapporto di collaborazione professionale, svolto da remoto, con alcune società italiane tra cui quella con cui ha stipulato un contratto di lavoro dipendente per effetto del quale ha trasferito la propria residenza in Italia richiedendo l'accesso al regime oggetto di trattazione.

Con riferimento a tale risposta, occorre sottolineare come l'Agenzia delle Entrate non si sia soffermata sulla diversità delle mansioni svolte per la stessa società (prima in remoto dall'estero, ora in presenza lavorando in Italia) poste bene in evidenza dal contribuente nell'interpello dando così alla propria conferma di accesso al regime una valenza generale (ie. indipendente dal cambiamento dell'attività prestata precedentemente al trasferimento in Italia per il medesimo datore di lavoro).

Con la risposta n. 55/2022, infine, l'applicazione del regime viene nuovamente confermata anche nel caso di un lavoratore alle dipendenze di un datore di lavoro estero nei confronti del quale continuerà a svolgere la medesima prestazione lavorativa in *remote working* dall'Italia dove intende trasferire la propria residenza³.

Conclusioni

Come sottolineato dai recenti e numerosi interventi di prassi, la mobilità lavorativa su base transnazionale si è accentuata notevolmente negli ultimi due anni a causa degli effetti dirompenti della pandemia, delle misure restrittive poste in essere dai diversi Stati al fine di prevenirla ma anche soprattutto dal-

³ In termini uguali l'Agenzia delle Entrate si era espressa anche nella precedente risposta n. 596/2021.

la conseguente ed inevitabile apertura dei datori di lavoro verso forme di svolgimento di lavoro più flessibili e da remoto.

In questo contesto che consente una maggiore mobilità ed elasticità del rapporto di lavoro, il regime speciale per lavoratori impatriati si dimostra una misura molto interessante offerta alla platea dei lavoratori, specialmente cittadini italiani, che dopo anni all'estero desiderano tornare/continuare a lavorare nel "Bel Paese" beneficiando di una tassazione agevolata e di un quadro normativo che gli interventi di prassi commentati non fanno altro che rendere più chiaro e rispondente/flessibile alle esigenze personali/lavorative da ultimo emerse, aumentando così l'interesse e la relativa appetibilità.

Per ulteriori informazioni rivolgersi a:
luca.guidotti@fidinam.ch

fidinam&Partners
Consulenza fiscale, legale e societaria
NEWS

@ via E-Mail

Qualora foste interessati a ricevere la Fidinam & Partners NEWS in versione elettronica è sufficiente collegarsi al sito www.fidinam-and-partners.ch e richiedere l'abbonamento gratuito alla pagina Fidinam News.



Fidinam & Partners su LinkedIn

Scansioni il codice QR con il suo telefonino per collegarsi al nostro account LinkedIn e rimanere sempre aggiornati sulle novità fiscali.

Ogni sforzo è stato fatto per garantire l'accuratezza delle informazioni contenute nella presente pubblicazione. Tuttavia consigliamo di indirizzarsi a consulenti di fiducia per l'esame relativo ad ogni caso concreto. Le informazioni contenute non sono in alcun modo vincolanti e decliniamo pertanto ogni responsabilità.

fidinam&Partners
Consulenza fiscale, legale e societaria

Fidinam & Partners SA

Via Maggio 1
CP 6009
CH – 6901 Lugano
Tel. +41 91 973 17 31
Fax +41 91 973 13 65
www.fidinam-and-partners.ch
fidinamnews@fidinam.ch

Lugano – Bellinzona – Mendrisio
Genève – Zürich
Dubai – Luxembourg – Ho Chi Minh City
Hong Kong – Mauritius – Milano
Monte Carlo – Rotterdam – Singapore
Sydney – Wellington

Membro FIDUCIARI Suisse