

Un premio fiscale per aziende virtuose

Un primo contributo per il contesto ticinese



Simone Sallustro

Bachelor of Science SUPSI in Economia aziendale

Questo contributo è volto ad argomentare, ai fini dell'imposta sull'utile, un primo passo verso la formulazione di una proposta di premio fiscale concernente una riduzione dell'aliquota cantonale. Questa valutazione avviene considerando gli spazi di manovra concessi ai Cantoni dal diritto federale superiore. Tale proposta nasce in previsione dell'impatto che l'armonizzazione fiscale internazionale avrà sul carico fiscale delle società attualmente imposte a regime privilegiato e si pone come obiettivo quello di ridurre il peso della fiscalità sulle imprese ticinesi. Per fare ciò, si prevede di vincolare l'erogazione di un premio fiscale in funzione del contributo della singola azienda ad alcuni degli obiettivi costituzionali, i quali sono allineati con i principi perseguiti dalla Corporate Social Responsibility.

I. Le basi della proposta di premio fiscale	27
II. La forma del premio fiscale	28
III. La deroga ai principi costituzionali	28
IV. La legge sull'armonizzazione fiscale in breve	29
V. La determinazione degli indicatori	29
A. Gli indicatori relativi alla dimensione sociale.....	30
1. Impiego di personale diversamente abile.....	30
2. Assunzione di personale in disoccupazione e/o in assistenza.....	31
3. Asili nido.....	32
4. Turnover del personale.....	33
B. Indicatori relativi alla dimensione ambientale.....	33
1. Rimborso dell'abbonamento ai trasporti pubblici.....	33
2. Efficienza degli immobili aziendali.....	34
3. ISO 14001.....	35
4. Energie ecologiche.....	35
C. Indicatori relativi alla dimensione economica.....	36
1. Previdenza.....	36
2. Formazione di apprendisti.....	37
3. Formazione continua.....	38
4. Condizioni salariali.....	38
VI. La proposta di premio fiscale in concreto	39
A. La clausola di esclusione proposta.....	39

B. I criteri utilizzati per la creazione del sistema di calcolo.....	40
C. La valutazione degli indicatori per singola dimensione ...	40
D. La determinazione del premio (calcolo di attribuzione).....	41
VII. Conclusioni	41

I. Le basi della proposta di premio fiscale

A seguito della bocciatura della "Riforma III dell'imposizione delle imprese" verificatasi il 12 febbraio 2017, è stata rilanciata una nuova proposta intitolata "Progetto fiscale 17" avente lo scopo di ripristinare il consenso internazionale, di mantenere l'attrattiva della piazza finanziaria e infine di assicurare gli introiti fiscali per Confederazione, Cantoni e Comuni^[1].

Le raccomandazioni sui parametri principali del progetto sono state pubblicate il 1° giugno 2017; esse riprendono in gran parte quanto già contemplato nella riforma originaria. Le differenze evidenziate rispetto a quest'ultima sono^[2]:

- l'abolizione della deduzione relativa all'interesse figurativo sul capitale proprio superiore alla media;
- l'introduzione, sulla superdeduzione dei costi di ricerca e sviluppo (fino ad un massimo del 50%), della limitazione alle spese del personale con supplemento;
- la riduzione della limitazione complessiva dello sgravio sino ad un massimo del 70% (prima 80%);
- l'aumento degli assegni familiari di fr. 30;

[1] SIMONE SALLUSTRO, Un premio fiscale per aziende virtuose, Lavoro di tesi, Bachelor of Science SUPSI in Economia aziendale, Manno 2017, in: <http://novitafiscali.supsi.ch/662/> (consultato il 30.01.2018); AMMINISTRAZIONE FEDERALE DELLE CONTRIBUTUZIONI, Progetto fiscale 17 in corso, news del 10 aprile 2017, in: https://www.estv.admin.ch/estv/it/home/die-estv/medien/nsb-news_list.msg-id-66341.html (consultato il 23.01.2018).

[2] DIPARTIMENTO FEDERALE DELLE FINANZE, Raccomandazioni centrali dell'organo di coordinamento concernenti i parametri sostanziali del PF17, del 1° giugno 2017, in: <https://www.news.admin.ch/news/message/attachments/48485.pdf> (consultato il 09.11.2017).

- l'aumento dell'imposizione dei dividendi al 70% per Confederazione e Cantoni, nel secondo caso la percentuale vale come valore minimo;
- l'esplicitazione della presa in considerazione delle Città e dei Comuni.

Entrambe le manovre sono relative alla modifica della Legge federale sull'imposta federale diretta (RS 642.11; LIFD) e risp. della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (RS 642.14; LAID), pertanto applicabili in tutta la Svizzera. Il fatto che una nuova proposta sia stata lanciata in tempi così ristretti, indica quanta importanza ed urgenza siano attribuite alla necessità di mantenere la competitività fiscale a seguito della futura abolizione dei regimi a tassazione privilegiata imposta dagli accordi internazionali.

L'argomento trattato in questo contributo è quello della formulazione di una proposta di premio fiscale attuabile nel rispetto della LAID e dei vincoli costituzionali attualmente in vigore. Ciò significa che, da un punto di vista formale, la proposta non è necessariamente legata all'approvazione o al rifiuto del "Progetto fiscale 17", in quanto va a colpire l'aliquota d'imposta cantonale, che non rientra tra gli obblighi di armonizzazione imposti dalla LAID.

È tuttavia opportuno considerare quanto espresso dal Consiglio federale^[3], il quale espone che le ripercussioni finanziarie di questo progetto per i Cantoni e per i Comuni dipenderanno dalle differenti politiche fiscali cantonali. A tal proposito, anche se quanto esposto non prevede l'analisi della sostenibilità finanziaria concernente il premio fiscale, si sottolinea che il margine di manovra del Cantone Ticino potrebbe essere in buona parte eroso dalle future variazioni di gettito. Per questa ragione, si può affermare che pur non essendo la proposta vincolata all'esito del "Progetto fiscale 17", la sua attuabilità ne è strettamente dipendente.

II. La forma del premio fiscale

Per rendere più competitivo il Cantone Ticino e quindi scoraggiare la partenza delle società attualmente tassate a statuto speciale, è necessario trovare una soluzione praticabile. Ad esempio, si potrebbero premiare le imprese che si adoperano attivamente allo scopo di rendere migliore il territorio in cui operano considerando la triplice dimensione sociale, ambientale ed economica. A queste società si potrebbe accordare un abbassamento dell'aliquota cantonale, rispetto a quella applicata di consueto su utile e capitale, introducendo nella Legge tributaria degli obiettivi extrafiscali^[4].

Più in dettaglio, si potrebbe, infatti, creare una tabella di calcolo contenente un set di indicatori da utilizzare per la concessione di uno sconto sull'aliquota d'imposta cantonale sull'utile. La

riduzione prevista sarebbe al massimo di tre punti percentuali. In questo modo verrebbe ripreso quanto era, già a suo tempo, stato preventivato dal Cantone Ticino durante la campagna di promozione della "Riforma III dell'imposizione delle imprese".

Per capire il ragionamento di ciò che si vorrebbe conseguire con il premio fiscale, si può pensare alle imposte correttive (o pigouviane), che hanno quale scopo quello di disincentivare determinati comportamenti tramite un aggravio del carico d'imposta^[5]. Con la proposta di premio fiscale si vorrebbe conseguire un risultato simile, ma applicando l'operazione inversa. Invece di aggravare il carico di imposta sui comportamenti dannosi, si andrebbe a sgravare quelli degni di merito.

III. La deroga ai principi costituzionali

La Legge tributaria, sia essa federale o cantonale, è vincolata al rispetto dei principi dell'imposizione fiscale espressi nella Costituzione federale della Confederazione Svizzera (RS 101; Cost.). In concreto, si fa riferimento alla parità di trattamento (uguaglianza giuridica) regolata dall'art. 8 Cost., nonché all'art. 127 cpv. 2 Cost., il quale riprende sia i principi di uniformità e generalità dell'imposizione, sia quello dell'imposizione in base alla capacità finanziaria^[6].

La concessione di un premio fiscale, così come contemplato nella proposta qui presentata, violerebbe i principi costituzionali di uguaglianza e di imposizione secondo la capacità contributiva. Infatti, a due entità giuridicamente identiche e svolgenti la medesima attività commerciale potrebbero essere corrisposti dei trattamenti fiscali differenti. Parimenti, a determinate condizioni, il carico fiscale di un'impresa definita virtuosa, ai sensi del premio proposto, potrebbe persino risultare minore rispetto a quello di un'altra azienda avente un utile imponibile più basso. La medesima violazione dei principi costituzionali era già emersa in un'analisi giuridica di Danon^[7], relativa all'introduzione degli incentivi a favore delle attività di ricerca e sviluppo proposta nella "Riforma III dell'imposizione delle imprese", la cui implementazione avrebbe comportato un'imposizione più favorevole per alcuni contribuenti rispetto ad altri, in funzione della tipologia di attività svolta, cioè se legata alla ricerca e sviluppo oppure no.

La violazione di tali principi costituzionali può essere giustificata se sono perseguiti degli scopi aventi natura extrafiscale^[8].

Stando alla giurisprudenza del Tribunale federale e alla dottrina dominante, affinché un'eccezione a quanto prescritto

[3] CONSIGLIO FEDERALE, Il Consiglio federale avvia la consultazione concernente il Progetto fiscale 17, comunicato stampa del 6 settembre 2017, in: <https://www.news.admin.ch/news/message/attachments/49580.pdf> (consultato il 09.11.2017), pp. 1-2.

[4] SAMUELE VORPE, Serve una nuova riforma fiscale, in: NF 2/2017, p. 46.

[5] JOSEPH E. STIGLITZ, *Economia del settore pubblico. Spesa e imposte*, Milano 2004, p. 371.

[6] ANDREA PEDROLI, *Non solo aliquote. Le imposte fra etica, giustizia e concorrenza fiscale*, in: RtiD I-2008, pp. 19-21.

[7] ROBERT J. DANON, *Avis de droit: La constitutionnalité des mesures fiscales proposées par la troisième réforme de l'imposition des entreprises (RIE III)*, Epalinges, 3 giugno 2015, p. 109.

[8] DANIELLE YERSIN, *Les buts extra-fiscaux assignés aux impôts directs, au regard de quelques principes constitutionnels*, in: Ernst Höhn/Klaus A. Valender, *Steuerrecht im Rechtsstaat, Festschrift für Prof. Dr. Francis Cagianut*, Berna 1990, p. 51.

dai principi costituzionali possa essere avallata, è necessario che siano cumulativamente soddisfatti i seguenti quattro requisiti^[9]:

- fondarsi su una sufficiente base costituzionale;
- dare seguito ad un interesse pubblico preponderante;
- garantire la parità di trattamento tra i potenziali beneficiari della misura;
- ottemperare il principio di proporzionalità.

Per quanto riguarda il primo aspetto, nel caso specifico, considerando che si cerca una deroga alla violazione dell'art. 127 cpv. 2 Cost., è indispensabile che la base utilizzata quale motivazione sia un articolo di pari rango. Secondo quanto espresso da Danon qualora la base costituzionale sia sufficientemente chiara, non è strettamente necessario che sia esplicitata la possibilità di applicare il principio attraverso la fiscalità^[10]. A tal proposito vi è però l'opinione opposta di Yersin, secondo cui è infatti doveroso che la base costituzionale, utilizzata come giustificazione al perseguimento degli scopi extrafiscali, menzioni specificatamente la possibilità di implementazione attraverso delle misure fiscali^[11].

L'interesse pubblico dietro al conseguimento degli obiettivi extrafiscali deve poi essere predominante rispetto a quello manifestato dai contribuenti in relazione all'ottenimento di una imposizione che rispetti la parità di trattamento. In questa proposta si assume, per semplificazione e quindi senza alcuna analisi più approfondita, che gli obiettivi costituzionali usati per argomentare gli indicatori giustificano l'interesse pubblico preponderante. Si riprende in linea di principio quanto esposto dal Consiglio federale, il quale giustificava le misure fiscali del *Patent box* e della superdeduzione delle spese di ricerca e sviluppo con il mandato costituzionale espresso dall'art. 64 cpv. 1 Cost., ovvero quello di promuovere la ricerca scientifica e l'innovazione^[12].

È importante rilevare che la promozione di fini extrafiscali è "parziale" per definizione giacché è volta a favorire (risp. sfavorire) una cerchia di contribuenti. Ciononostante, la parità di trattamento tra i beneficiari della misura proposta (inclusi quelli potenziali) deve essere garantita. È pertanto necessario che la cerchia dei contribuenti sia stabilita e delimitata mediante criteri oggettivi. L'accesso agli incentivi deve essere consentito a qualunque forma d'impresa (società di capitali e di persone), la definizione dei criteri di accesso agli incentivi non deve favorire una determinata tipologia di beneficiari a scapito di un'altra e la portata e l'entità delle misure intraprese devono essere motivate sulla base delle peculiarità dei contribuenti coinvolti.

Infine, l'incentivo extrafiscale proposto deve essere elaborato in modo consono al raggiungimento dell'obiettivo preposto (regola d'attitudine) e violare i principi costituzionali solo il necessario, non spingendosi oltre (regola della necessità)^[13].

La conformità con quest'ultimo criterio della proposta è purtroppo, a questo stadio dell'analisi, difficilmente appurabile. Ciò che si può constatare è che il premio viene concesso in funzione di una o più attività concretamente svolte dall'azienda, indi per cui vi è uno stretto legame causa-effetto. Quello che potrebbe essere opinabile, è che la riduzione dell'aliquota avviene sull'utile complessivo e non su quanto generato da uno specifico investimento, poiché non calcolabile data la natura dello scopo.

IV. La legge sull'armonizzazione fiscale in breve

Le leggi tributarie cantonali sono vincolate al rispetto dei parametri indicati nella LAID, tra i quali sono compresi: l'assoggettamento, l'oggetto ed il periodo di calcolo delle imposte^[14]. In accordo con l'art. 1 cpv. 3 LAID, i Cantoni e i Comuni, qualora non vi fosse alcun riferimento normativo esplicitato nella legge federale, possono regolamentare le proprie imposte applicando il diritto cantonale. Nello specifico, restano di competenza dei Cantoni la determinazione delle tariffe, delle aliquote e degli importi esonerati dall'imposta. È proprio sulla determinazione delle aliquote che il premio fiscale proposto viene implementato.

A riguardo dell'autonomia sull'aliquota, va tuttavia precisato che quest'ultima, affinché rimanga nei limiti di competenza cantonale, non può essere dello 0% o di una percentuale che vi si avvicini di molto^[15].

Nella fattispecie, la riduzione dell'aliquota cantonale proposta si applicherebbe all'intero utile imponibile e non ad una specifica tipologia di introiti, senza creare alcuna imposizione separata. Qualora la formulazione del premio fosse definita in maniera conforme ai quattro criteri fondamentali esposti in precedenza (cfr. *supra* cap. III), si considera che una sufficiente legittimazione sarebbe anche riconosciuta per quel che concerne la conformità con la LAID.

V. La determinazione degli indicatori

Il primo passo intrapreso, nel processo di formulazione della proposta di premio fiscale per aziende virtuose, è la determinazione di un set di indicatori volti a stabilire se il richiedente possa essere definito virtuoso oppure no. Questi parametri valutativi sono stati concepiti con l'intento di considerare alcune tra le problematiche di particolare rilevanza nel contesto ticinese:

- il traffico è sicuramente un tema di elevata importanza. Stando ai dati forniti dall'Ufficio di statistica (USTAT),

[9] DANON (nota 7), p. 46.

[10] DANON (nota 7), pp. 47-49.

[11] YERSIN (nota 8), p. 59.

[12] Messaggio del Consiglio federale a sostegno della legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese, del 5 giugno 2015, in: FF 2015 4133, pp. 4251-4252.

[13] DANON (nota 7), p. 52.

[14] PEDROLI (nota 6), p. 47.

[15] PASCAL HINNY, Lizenzbox des Kantons Nidwalden. Rechtliche Prüfung unter Gesichtspunkten des Verfassungs- und Harmonisierungsrechts, in: IFF Forum für Steuerrecht II-2011, p. 150.

relativi al 2015, nel Cantone Ticino si contano 634 veicoli per migliaia di abitanti, rispetto ai 541 riscontrati nel resto della Svizzera[16];

- l'inquinamento dell'aria è stato oggetto negli ultimi trent'anni di una diminuzione costante. Nonostante ciò, i livelli di polveri fini e ozono rimangono nel 2016, per tutte le zone del Cantone Ticino, oltre i limiti imposti dall'Ordinanza contro l'inquinamento atmosferico (RS 814.318.142.1; OIA) [17];
- il mercato del lavoro negli ultimi anni è stato oggetto di molte discussioni politiche. Si possono citare l'iniziativa popolare federale "Contro l'immigrazione di massa" volta a limitare l'afflusso di lavoratori frontalieri e l'iniziativa popolare cantonale "Prima i nostri" volta a promuovere e tutelare la manodopera indigena. Negli indicatori si è pertanto tenuto conto della situazione salariale e del tasso di disoccupazione, il quale, sia in funzione degli iscritti agli uffici regionali di collocamento [18] sia secondo le norme internazionali [19], risulta essere superiore alla media nazionale [20];
- la promozione della formazione e dello sviluppo economico è stata considerata per la determinazione degli indicatori poiché rappresenta uno degli obiettivi del "Programma di attuazione della politica economica regionale 2016-2019 del Cantone Ticino" [21];
- il miglioramento dell'efficienza energetica così come la promozione delle energie rinnovabili sono temi non solo di interesse cantonale, bensì nazionale. Essi sono, infatti, due delle misure inserite nella strategia energetica 2050 [22].

Questa proposta di premio fiscale contiene un numero limitato di indicatori, per questa ragione si è provato a selezionare questi ultimi in modo tale che possano servire da incentivo (essere attuabili) per una ragionevole parte delle imprese locali. Inoltre, non si è voluto costruire un calcolo troppo complesso per non sovraccaricare le istituzioni cantonali con la necessità di eccessive verifiche e per mantenere una certa affidabilità dei dati (o documenti) che sono da presentare per ricevere lo sconto sull'aliquota.

Per comparare e facilitare la lettura degli indicatori, si è proceduto a riassumerne i dati principali sotto forma tabellare. In ognuna di tali tabelle viene esplicitata la descrizione del parametro, ciò che l'impresa deve possedere per dimostrare

l'ottemperamento di quanto descritto, la finalità che si intende conseguire implementando l'indicatore, la base legale utilizzata per giustificare un trattamento fiscale contrario ai principi ed infine il metodo di calcolo proposto. Ogni tabella è accompagnata da un commento volto a spiegare gli eventuali aspetti positivi e negativi analizzati.

A. Gli indicatori relativi alla dimensione sociale

In questo capitolo sono stabiliti gli indicatori della dimensione sociale, la quale in questo contributo viene intesa come capacità dell'azienda di contribuire alla riduzione dei costi sociali a carico della collettività, nonché di supportare le politiche familiari. Queste ultime hanno chiaramente un risvolto positivo sulla società giacché permettono una migliore gestione del rapporto tra impegni lavorativi e vita privata.

1. Impiego di personale diversamente abile

Il primo indicatore della categoria sociale considera il contributo dell'impresa all'inserimento nel mondo lavorativo delle persone aventi una disabilità, sia essa fisica, mentale, sensoriale o psichica. Questa tematica è anche l'oggetto di discussione della "Conferenza nazionale per l'integrazione delle persone disabili nel mercato del lavoro" [23] organizzata dal Dipartimento federale dell'interno e tuttora in fase di svolgimento. Il terzo ed ultimo incontro si è tenuto il 21 dicembre 2017 [24].

Per lo sviluppo dell'indicatore si è preso spunto da quanto regolamentato in Italia dalla Legge 12 marzo 1999, n. 68, Norme per il diritto al lavoro dei disabili (L. 68/1999), la quale prevede che sia datori di lavoro pubblici sia privati debbano tenere delle quote di riserva (secondo i criteri esposti all'art. 3 L. 68/1999) destinate all'assunzione di un minimo di persone disabili in funzione del numero complessivo di collaboratori. Ad oggi, un tale obbligo non esiste in Svizzera.

[16] SEZIONE DELLA MOBILITÀ, La mobilità in Ticino nel 2015. Rapporto annuale 2015, p. 4.

[17] UFFICIO DELL'ARIA, DEL CLIMA E DELLE ENERGIE RINNOVABILI, Qualità dell'aria in Ticino. Rapporto 2016, p. 8.

[18] Nel 2015 il tasso di disoccupazione era del 3.7% in Ticino, contro il 3.2% in Svizzera.

[19] Nel 2015 il tasso di disoccupazione ai sensi dell'Organizzazione internazionale del lavoro (ILO) era del 6.4% in Ticino, contro il 4.5% in Svizzera.

[20] USTAT, Annuario statistico ticinese 2017, p. 91.

[21] DIPARTIMENTO DELLE FINANZE E DELL'ECONOMIA, Programma d'attuazione della politica economica regionale 2016-2019 del Cantone Ticino, p. 36.

[22] UFFICIO FEDERALE DELL'ENERGIA, Strategia energetica dopo la votazione del 21 maggio 2017, del 18 agosto 2017, in: http://www.bfe.admin.ch/energiestrategie2050/index.html?lang=it&dossier_id=06702 (consultato il 29.07.2017).

[23] Cfr. Postulato n. 15.3206, depositato da Pascale Wyss Bruderer, il 19 marzo 2015, in: <https://www.parlament.ch/it/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefte?AffairId=20153206> (consultato il 09.11.2017).

[24] UFFICIO FEDERALE DELLE ASSICURAZIONI SOCIALI, Conferenza nazionale per l'integrazione delle persone disabili nel mercato del lavoro, in: <https://www.bsv.admin.ch/bsv/it/home/assicurazioni-sociali/iv/grundlagen-gesetze/arbeitsmarktintegration/nationale-konferenz.html> (consultato il 29.08.2017).

Tabella 1: Indicatore "impiego di personale diversamente abile"^[25]

Impiego di personale diversamente abile	
Descrizione	L'azienda ha dei collaboratori al beneficio di una rendita di invalidità.
Mezzi di comprova	Evidenza contrattuale tramite la presentazione di un formulario indicante i dati anagrafici, la funzione d'impiego, la percentuale e la durata del contratto dei collaboratori diversamente abili.
Finalità dell'indice	Favorire il reintegro delle persone disabili nel mondo lavorativo così da facilitare il proprio sostentamento economico nonché incentivarne l'integrazione sociale.
Base legale	Art. 8 cpv. 4 Cost. "La legge prevede provvedimenti per eliminare svantaggi esistenti nei confronti dei disabili". Art. 112b cpv. 2 Cost. "I Cantoni promuovono l'integrazione degli invalidi, in particolare mediante contributi alla costruzione e alla gestione di istituzioni a scopo abitativo e lavorativo".
Metodo di calcolo	Collaboratori diversamente abili (ETP) Collaboratori totali a fine periodo (ETP)

Nel caso specifico, si fa riferimento a una misura volta a mitigare la maggiore difficoltà che una persona disabile potrebbe riscontrare nell'atto di cercare un impiego adeguato alle proprie capacità. L'indicatore è pensato come una forma di applicazione del principio di integrazione degli invalidi esposto nell'art. 112b cpv. 2 Cost. Lo sgravio potrebbe dunque essere interpretato come un contributo indiretto al datore di lavoro, il quale permette l'attività lavorativa (retribuita) dei collaboratori diversamente abili fungendo da alternativa all'impiego del medesimo dipendente presso una istituzione creata e gestita *ad hoc*.

Aspetti positivi: innanzitutto, vi è uno stimolo all'occupazione. Attraverso l'assunzione di personale diversamente abile, da parte di società private, si riducono i costi a carico dello Stato in relazione al supporto finanziario erogato attraverso l'applicazione della Legge sull'integrazione sociale e professionale degli invalidi (RL 6.4.7.1; LISPI). Per di più, anche se i costi a carico dell'assicurazione invalidità (AI) rimangono in essere (percentuale di inabilità lavorativa), un impiego retribuito evita che lo Stato debba subentrare nuovamente elargendo dei contributi aggiuntivi (socialità) a fronte di un reddito insufficiente. L'ultimo beneficio esposto è legato al lato umano delle persone. È difatti probabile che, oltre alla diminuzione dei costi menzionati, vi siano delle ripercussioni positive sulla vita sociale e sul morale di coloro che vengono assunti. Queste condizioni potrebbero indirettamente incidere sui costi legati alla salute.

Aspetti negativi: una criticità riscontrabile è che, siccome la disabilità non preclude necessariamente l'assegnazione di

mansioni qualificate, a parità di qualifiche professionali le altre persone in cerca di un impiego a tempo parziale potrebbero essere penalizzate. Un secondo fattore riguarda il metodo di calcolo. Esso contempla un rapporto tra il numero di collaboratori complessivi dell'azienda e l'assegnazione dei posti di lavoro ai disabili, il quale varia in relazione alla dimensione dell'impresa discriminando, di fatto, quelle di piccole dimensioni. Infine, vi è la difficoltà riscontrabile o rispettivamente l'impossibilità di inserimento in determinati ambiti lavorativi a causa della tipologia di lavoro.

Altre osservazioni: una specifica aggiuntiva che si potrebbe introdurre nella descrizione dell'indicatore è la durata minima dei contratti di lavoro. Se si agisse in questa maniera si potrebbero evitare degli abusi dello sgravio, cioè che le imprese assumano delle persone disabili con un contratto mensile a dicembre affinché possano beneficiare del premio fiscale. Si eviterebbe, inoltre, che vengano stipulati dei contratti su chiamata, i quali purtroppo non sempre garantiscono al dipendente un reddito sufficiente al proprio sostentamento e rispettivamente di poter svolgere un'attività lavorativa continuativa.

2. Assunzione di personale in disoccupazione e/o in assistenza

Il secondo indicatore esposto nella Tabella 2 appura se, durante il corso dell'anno, l'impresa abbia dato un contributo concreto alla riduzione del tasso di disoccupazione attraverso l'assunzione di nuovi collaboratori.

Aspetti positivi: migliorare il tasso di occupazione dei residenti aumenta presumibilmente la somma dei redditi imponibili e pertanto gli introiti fiscali dell'Amministrazione pubblica. Reintegrare nel mondo del lavoro una persona attualmente in assistenza permette di sgravare una parte dei costi a carico dei Comuni e risp. di iniziare a recuperare parte del credito elargito in favore della persona che precedentemente si trovava in difficoltà economica. Non bisogna, inoltre, trascurare l'aspetto dell'integrazione sociale derivante dal reinserimento lavorativo e l'influsso positivo sul consumo grazie alla disponibilità finanziaria del neoassunto. Un altro aspetto positivo è che si favoriscono le imprese appena trasferite e pertanto in cerca di personale, così come le aziende in fase di espansione, poiché attraverso l'assunzione di nuovi collaboratori esse giovano di un ritorno economico attraverso lo sconto fiscale (ammesso che vi siano degli utili imponibili nell'anno di assunzione).

Aspetti negativi: una criticità di questo incentivo è che a parità di qualifiche si discriminano le persone che per scelta non usufruiscono della rendita di compensazione, ma che comunque desiderano rientrare nel mondo del lavoro. Non si è voluto utilizzare semplicemente un criterio generico come le "nuove assunzioni" per evitare di comprendere nel conteggio i rinnovi contrattuali e l'assunzione di personale già attivo presso altri datori di lavoro. In aggiunta, siccome il metodo di calcolo considera il numero assoluto di nuovi contratti, alcune tipologie di aziende potrebbero essere avvantaggiate rispetto ad altre.

[25] Elaborazione a cura dell'autore.

Tabella 2: Indicatore "assunzione di personale in disoccupazione e/o in assistenza"[26]

Assunzione di personale in disoccupazione e/o in assistenza	
Descrizione	Assunzione di personale in cerca di occupazione, il quale deve soddisfare uno dei seguenti due criteri, cioè essere: <ul style="list-style-type: none"> • iscritto ad un ufficio di collocamento svizzero; • al beneficio di una rendita assistenziale.
Mezzi di comprova	Evidenza contrattuale tramite la presentazione del nuovo contratto di lavoro correlato da un certificato rilasciato dall'ufficio di collocamento o dal Comune di residenza.
Finalità dell'indice	Favorire il reintegro delle persone, residenti sul territorio svizzero, nel mondo del lavoro, per ridurre gli esborsi degli istituti sociali poiché non più necessari (o solo parzialmente) al sostentamento del neoassunto.
Base legale	Art. 41 cpv. 1 lett. d Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: le persone abili al lavoro possano provvedere al proprio sostentamento con un lavoro a condizioni adeguate". Art. 100 cpv. 1 Cost. "La Confederazione prende provvedimenti per un'equilibrata evoluzione congiunturale, in particolare per prevenire e combattere la disoccupazione e il rincaro". Art. 14 cpv. 1 lett. g Cost./TI.* "Il Cantone provvede affinché: sia promossa l'occupazione ed ognuno possa scegliere liberamente la sua professione".
Metodo di calcolo	Numero di nuovi contratti.

*Costituzione della Repubblica e Cantone Ticino, del 14 dicembre 1997 (RL 1.1.1.1).

Altre osservazioni: un parametro da aggiungere alla descrizione dell'indicatore potrebbe essere la percentuale minima di occupazione (ad es. 50%). Potrebbe inoltre essere interessante richiedere che il contratto di lavoro abbia una durata minima di almeno un anno, in questo modo si eviterebbe che il medesimo collaboratore venga assunto più volte a breve termine tra una chiusura annuale e quella successiva (abusando del premio fiscale). Nell'indicatore non è stato considerato l'effetto del *turnover* di personale poiché si assume che le uscite possano essere volontarie e almeno in parte assorbite da assunzioni da parte di imprese terze. Un'alternativa che si propone è quella di vincolare l'ottemperamento dell'indice in funzione del *turnover* del personale, in particolare si potrebbe richiedere che il tasso di compensazione sia positivo (oltre il 100%). Con questa variante si appurerebbe un effettivo aumento dell'occupazione generata dall'impresa.

[26] Elaborazione a cura dell'autore.

3. Asili nido

A livello nazionale, l'anno 2016 è stato caratterizzato da un incremento complessivo delle nascite rispetto al 2015. Al *trend* svizzero fanno eccezione solo cinque Cantoni tra cui il Ticino[27].

Per la realizzazione del metodo di calcolo si è fatto riferimento ad alcuni dei rimedi per la conciliazione di lavoro e famiglia contenuti e consigliati nel documento "Custodia dei figli" pubblicato da Pro Familia Svizzera, l'associazione mantello delle organizzazioni familiari.

Tabella 3: Indicatore "asili nido"[28]

Asili nido	
Descrizione	L'azienda prevede nelle proprie direttive delle condizioni preferenziali concernenti l'agevolazione dell'accesso agli asili nido in favore dei figli dei collaboratori.
Mezzi di comprova	Evidenza contrattuale tramite convenzioni o direttive aziendali.
Finalità dell'indice	Promuovere il concetto di famiglia come comunità di adulti e bambini rassicurando le collaboratrici sul fatto che la maternità non sia giudicata un problema nel contesto lavorativo.
Base legale	Art. 41 cpv. 1 lett. c Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: la famiglia sia promossa e protetta quale comunità di adulti e bambini". Art. 8 cpv. 3 Cost. "Uomo e donna hanno uguali diritti. La legge ne assicura l'uguaglianza, di diritto e di fatto, in particolare per quanto concerne la famiglia, l'istruzione e il lavoro. Uomo e donna hanno diritto a un salario uguale per un lavoro di uguale valore".
Metodo di calcolo	Confronto della valenza delle misure offerte con quanto riportato nella Tabella 13.

Il sostegno da parte del datore di lavoro attraverso delle misure volte a sostenere la conciliazione di lavoro e famiglia (possibilità di far accudire i propri figli durante l'orario di lavoro) permette di mitigare, almeno in parte, l'inuguaglianza esistente tra uomo e donna nell'avanzamento di carriera.

Aspetti positivi: le misure proposte stimolano i genitori ad optare per l'asilo nido piuttosto che restare a casa ad accudire personalmente i figli, ciò ha degli aspetti positivi anche in termini economici per lo Stato. Il primo è che continuando l'attività lavorativa si percepisce un'entrata e quindi vengono, presumibilmente, su di essa pagate delle imposte. Secondariamente, in caso di reddito familiare insufficiente potrebbero rendersi necessari dei contributi statali per

[27] UFFICIO FEDERALE DI STATISTICA, Movimento naturale della popolazione 2016, comunicato stampa del 29 giugno 2016, in: <https://www.bfs.admin.ch/bfs/it/home/statistiche/popolazione/nascite-decessi.assetdetail.2820908.html> (consultato il 09.11.2017).

[28] Elaborazione a cura dell'autore.

garantire delle condizioni economiche adeguate (fonte di costi). Per concludere, la gestione degli asili nido genera dei posti di lavoro e dell'indotto economico mentre il lavoro svolto all'interno delle proprie mura domestiche, pur essendo molto importante sia per l'economia sia per lo sviluppo dei figli, non viene economicamente retribuito.

Aspetti negativi: l'indicatore è poco adatto alle microimprese o alle aziende che non hanno dei genitori alle proprie dipendenze e pertanto non hanno la necessità di attuare tali provvedimenti. Un importante fattore critico è la mancata verifica del rapporto tra la disponibilità dei posti messi a disposizione presso gli asili nido e la reale domanda.

Altre osservazioni: un parametro che si potrebbe aggiungere, al fine di promuovere la famiglia, è la concessione di un congedo paternità che ad oggi non trova alcuna base nel diritto federale, anche se non risolve il problema della "gestione" dei figli sul lungo periodo.

4. Turnover del personale

La creazione del quarto ed ultimo indicatore della dimensione sociale ha origine dalla tematica relativa agli "investimenti sostenibili e responsabili". Uno degli indicatori di *performance* utilizzato e consigliato dalla *European Federation of Financial Analysts Societies* (EFFAS) per la valutazione di queste tematiche è appunto il *turnover* del personale[29].

Tabella 4: Indicatore "turnover del personale"[30]

Turnover del personale	
Descrizione	L'azienda presenta un basso tasso di <i>turnover</i> del personale in relazione al settore di attività (media degli ultimi tre anni).
Mezzi di comprova	Autocertificazione dell'azienda indicante il numero di collaboratori uscenti ed il numero di collaboratori totali.
Finalità dell'indice	Verificare la bontà del rapporto tra datore di lavoro e collaboratori al fine di appurare indirettamente la presenza di precariato.
Base legale	Art. 41 cpv. 1 lett. d Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: le persone abili al lavoro possano provvedere al proprio sostentamento con un lavoro a condizioni adeguate". Art. 14 cpv. 1 lett. a Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: ognuno possa sopperire ai suoi bisogni con un lavoro svolto in condizioni adeguate e venga protetto dalle conseguenze della disoccupazione che non può essergli imputata e possa beneficiare di vacanze pagate".
Metodo di calcolo	Collaboratori uscenti durante l'anno (ETP) Collaboratori a fine periodo (ETP)

[29] ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONSULENTI FINANZIARI, *Manuale per Promotori Finanziari e Addetti alla Vendita di Prodotti Finanziari. La finanza sostenibile e l'investimento responsabile*, Milano 2010, p. 26.

[30] Elaborazione a cura dell'autore.

Una società con un elevato tasso di *turnover* del personale fa sì che i propri dipendenti non godano di condizioni lavorative particolarmente favorevoli, quanto meno non in termini di sicurezza del posto di lavoro. Questa situazione potrebbe avere più risvolti negativi, *in primis* sullo stato psicologico (*stress*) dei collaboratori ed inoltre sulle finanze private e pubbliche. Il precariato generato, oltre ad incidere sul reddito attuale, potrebbe creare delle lacune previdenziali sia per quanto concerne la previdenza professionale (durante il periodo di inattività) sia in riferimento alle entrate delle casse dell'assicurazione vecchiaia e superstiti (AVS) giacché le tratte tenute avvengono in proporzione al reddito percepito da chi è ancora attivo a livello lavorativo.

Aspetti positivi: si può assumere che un'azienda in cui la permanenza media dei collaboratori si protrae negli anni sia maggiormente propensa ad investire sul loro perfezionamento. Quindi, con un tale indicatore, si promuovono indirettamente le aziende che formano il personale e che sono pertanto improntate all'innovazione e che magari creano del valore aggiunto.

Aspetti negativi: una criticità è la necessità di un valore medio di settore (attendibile) da poter paragonare al *turnover* dell'azienda affinché si possa determinare se esso sia effettivamente reputabile come basso. Il parametro ha tra le sue lacune quella di non considerare la motivazione alla base del *turnover* (pensionamento, volontà di cambiare settore, ecc). Esso potrebbe, infatti, non dipendere dall'impresa ma da altri motivi come le esigenze dei lavoratori oppure dal settore di attività. Il *turnover* non è sempre significativo, per esempio, si favoriscono così le ditte individuali in cui il proprietario è anche l'unico collaboratore giacché non ha movimenti di personale.

Altre osservazioni: un'aggiunta interessante ai parametri dell'indicatore potrebbe essere l'inclusione nel calcolo del *turnover* dei dipendenti ingaggiati tramite agenzia interinale o con un contratto su chiamata (calcolandoli come personale in uscita) oppure introducendo come vincolo un rapporto massimo tra il numero di collaboratori complessivi e quello degli interinali. Siccome lo scopo finale è quello di appurare quali siano le condizioni di lavoro, introducendo questo parametro si disincentiverebbe la stipulazione di contratti su chiamata, incentivando le assunzioni dirette con orari di lavoro predefiniti.

B. Indicatori relativi alla dimensione ambientale

Gli indicatori inseriti nella dimensione ambientale sono stati scelti con lo scopo di favorire un atteggiamento delle imprese che sia improntato alla preservazione della qualità dell'ambiente naturale, in pratica si riprende il concetto di sostenibilità. In particolare si vogliono sostenere il risparmio energetico e il miglioramento della qualità dell'aria.

1. Rimborso dell'abbonamento ai trasporti pubblici

Il primo indicatore della categoria ambientale ha la funzione di incentivare lo spostamento sui mezzi pubblici così da ridurre il traffico e di pari passo contribuire alla diminuzione dell'inquinamento dell'aria e fonico.

Tabella 5: Indicatore "rimborso dell'abbonamento ai trasporti pubblici"[31]

Rimborso dell'abbonamento ai trasporti pubblici	
Descrizione	Il datore di lavoro incentiva i collaboratori a recarsi sul posto di lavoro con i mezzi pubblici attraverso un contributo per l'acquisto dell'abbonamento arcobaleno (zone sufficienti a coprire la tratta casa-lavoro).
Mezzi di comprova	Presenza della clausola nei contratti di lavoro o nelle direttive aziendali. Presentazione della copia dei certificati di salario indicanti l'avvenuto rimborso (contro consegna della ricevuta di acquisto) oppure delle ricevute di acquisto (in caso di acquisto diretto da parte dell'impresa).
Finalità dell'indice	Favorire lo spostamento sui mezzi pubblici così da ridurre l'inquinamento generato dai veicoli privati ed il traffico stradale.
Base legale	Art. 73 Cost. "La Confederazione e i Cantoni operano a favore di un rapporto durevolmente equilibrato tra la natura, la sua capacità di rinnovamento e la sua utilizzazione da parte dell'uomo". Art. 14 cpv. 1 lett. i Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: l'ambiente naturale sia protetto dagli effetti nocivi e pregiudizievoli e preservato per le generazioni future".
Metodo di calcolo	Percentuale di rimborso.

Aspetti positivi: il traffico a livello cantonale è sicuramente una delle problematiche principali, sensibilizzare i lavoratori e dare loro un incentivo per lo sfruttamento dei mezzi di trasporto pubblici è un contributo ad un problema di difficile risoluzione. Inoltre, anche se gli abbonamenti venissero acquistati e non utilizzati, vi sarebbe comunque un introito maggiore direttamente destinato al finanziamento dei trasporti. Maggiori fondi permetterebbero nuovi investimenti per il miglioramento (potenziamento) del servizio e, di conseguenza, un possibile futuro incremento dell'utenza.

Aspetti negativi: contribuire finanziariamente al costo dell'abbonamento non consente, purtroppo, di appurare l'utilizzazione effettiva dei mezzi pubblici. Si premia più che altro la buona iniziativa intrapresa dal datore di lavoro nonché l'investimento fatto nell'intento di proteggere l'ambiente. Un secondo aspetto negativo è che durante la valutazione non si considera il luogo in cui si trova l'azienda e la relativa accessibilità per i collaboratori ad un mezzo di trasporto pubblico. Ci potrebbe, in questo senso, essere l'ostacolo della mancanza o della inefficienza del servizio a dipendenza della zona e dell'orario di lavoro. Per concludere, l'indicatore sarebbe difficilmente conciliabile con il lavoro a distanza (*remote job*).

Altre osservazioni: per quanto riguarda il metodo di calcolo, nel caso in cui l'azienda fosse malservita dai mezzi pubblici, si potrebbe introdurre una compensazione tra il mancato contributo al costo dell'abbonamento e la messa a disposizione

di un mezzo di collegamento fino alla fermata dei trasporti pubblici o ad un parcheggio centrale.

2. Efficienza degli immobili aziendali

Il secondo indicatore ambientale ha la funzione di incentivare un basso dispendio energetico ed eventualmente il risanamento degli immobili aziendali in termini di isolamento termico al fine di ridurre gli sprechi di calore.

Tabella 6: Indicatore "efficienza degli immobili aziendali"[32]

Efficienza degli immobili aziendali	
Descrizione	La sede della società e gli stabilimenti d'impresa (ad es. punti vendita) devono essere in un edificio certificato per la sua efficienza di consumo. In caso di più stabilimenti si considera la maggioranza degli stabili (requisito soddisfatto per almeno una percentuale della superficie totale).
Mezzi di comprova	Certificato energetico cantonale degli edifici (CECE) con classe di efficienza C o superiore (per stabili amministrativi semplici), attestazione <i>Minergie</i> o altre certificazioni equivalenti. Presentazione di un formulario indicante: gli stabili in cui è attiva l'azienda, la superficie abitabile e la presenza o meno della certificazione.
Finalità dell'indice	Ridurre l'inquinamento generato dal consumo e rispettivamente dallo spreco di energia utilizzata per riscaldare e/o raffreddare gli ambienti non sufficientemente bene isolati.
Base legale	Art. 73 Cost. "La Confederazione e i Cantoni operano a favore di un rapporto durevolmente equilibrato tra la natura, la sua capacità di rinnovamento e la sua utilizzazione da parte dell'uomo". Art. 89 cpv. 1 Cost. "Nell'ambito delle loro competenze, la Confederazione e i Cantoni si adoperano per un approvvigionamento energetico sufficiente, diversificato, sicuro, economico ed ecologico, nonché per un consumo energetico parsimonioso e razionale". Art. 89 cpv. 4 Cost. "Le misure concernenti il consumo di energia negli edifici competono in primo luogo ai Cantoni".
Metodo di calcolo	Comparazione della classe di efficienza con quanto indicato nella Tabella 14.

Aspetti positivi: l'indicatore è facilmente valutabile poiché è richiesta una certificazione riconosciuta e rilasciata da un ente abilitato e quindi non è contestabile. La base costituzionale è ben definita, inclusa la competenza cantonale in materia. Le aziende, in previsione di un risparmio di imposta futuro, sono incentivate ad investire nel miglioramento degli stabili ormai datati e pertanto non più efficienti. Questo incentiva anche

[31] Elaborazione a cura dell'autore.

[32] Elaborazione a cura dell'autore.

un mantenimento costante degli *standard* minimi richiesti e perciò dà uno stimolo indiretto al settore edile.

Aspetti negativi: la prima criticità è la definizione dei beneficiari, i quali possono essere identificati nelle imprese attive negli stabili oppure nelle aziende proprietarie. La proposta è di attribuire il premio a chi è operativo all'interno dell'immobile così da valutare positivamente chi attivamente preferisce una sede che gli permetta di contenere i consumi (non solo chi è in grado di comprarla). Infine, favorendo i locatari si evitano delle disparità di trattamento qualora in uno stabile fossero operativi sia il proprietario sia una o più aziende terze. In quel caso, se il premio fosse erogato solo in favore del proprietario, si manifesterebbe una differenza di trattamento nell'imposizione di due o più contribuenti che perseguono nel medesimo modo il contenimento degli sprechi energetici. Si potrebbe aggiuntivamente incorrere in un rischio di rivalsa degli affittuari sul detentore dello stabile. Il secondo aspetto critico è la delimitazione geografica. Si propone di eseguire una valutazione degli stabili ove viene interamente o parzialmente imposta l'impresa nel contesto cantonale o eventualmente federale. Il concetto di sviluppo sostenibile prevede invece una visione più globale, ciò significa che si potrebbe contestare la circoscrizione geografica e ulteriormente la scelta di non includere le aziende partner o affiliate nella valutazione.

3. ISO 14001

Questo indicatore fa riferimento ad una certificazione riconosciuta internazionalmente, ovvero la ISO 14001. Lo scopo dello *standard* è quello di far gestire efficientemente alle aziende le proprie responsabilità ambientali attraverso un approccio sistematico[33]. Quest'ultimo è basato sul principio del modello *Plan-Do-Check-Act* (PDCA) e pertanto improntato al costante monitoraggio delle pratiche svolte al fine di apportare un continuo miglioramento.

La norma ISO 14001 procura all'impresa le basi necessarie affinché essa possa concretamente comprendere quale sia il suo impatto ambientale e metterla in condizione di poter concretizzare dei miglioramenti sistematici.

Tabella 7: Indicatore "ISO 14001"[34]

ISO 14001	
Descrizione	La società rispetta i requisiti della normativa presentando un sistema di gestione ambientale vissuto e certificato.
Mezzi di comprova	Possesso di una certificazione valida.
Finalità dell'indice	Promuovere il monitoraggio delle prestazioni ambientali e la riduzione degli sprechi di risorse al fine di salvaguardare l'ambiente. Sviluppare un approccio eco-sostenibile.
Base legale	Art. 73 Cost. "La Confederazione e i Cantoni operano a favore di un rapporto durevolmente equilibrato tra la natura, la sua capacità di rinnovamento e la sua utilizzazione da parte dell'uomo". Art. 14 cpv. 1 lett. i Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: l'ambiente naturale sia protetto dagli effetti nocivi e pregiudizievoli e preservato per le generazioni future".
Metodo di calcolo	Confronto con quanto esposto nella Tabella 14.

Aspetti positivi: l'indicatore è facilmente valutabile poiché è richiesta una certificazione riconosciuta e rilasciata da un revisore abilitato, non è dunque contestabile. La gestione ambientale è una pratica che può essere adattata a molteplici campi di attività, anche se probabilmente in maniera più contenuta nel settore terziario. Il contenimento dell'impatto sull'ambiente ha dei benefici sia per l'azienda, poiché limitando gli sprechi può ridurre dei costi (correnti o fonte di ripercussioni future), sia per il territorio giacché l'inquinamento viene limitato e di conseguenza pure i relativi costi a carico della società (monetari e non).

Aspetti negativi: le verifiche eseguite dall'*auditor* sono prevalentemente basate su delle evidenze cartacee, per questo motivo non si può garantire che le misure siano efficacemente vissute in azienda. Un secondo aspetto da valutare è l'incidenza del costo a carico dell'impresa (introduzione del sistema di processo in azienda e revisione) in rapporto al vantaggio economico conseguibile tramite il premio fiscale. La certificazione potrebbe essere più indicata per le società di grandi dimensioni rispetto ad una piccola media impresa.

4. Energie ecologiche

L'ultimo indicatore della dimensione ambientale è direttamente volto ad incoraggiare il consumo di energie ecologiche durante la quotidiana attività aziendale. In aggiunta, vi è il tentativo di stimolare la produzione privata (autonoma) di energia rinnovabile.

[33] INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION, ISO 14001:2015 Environmental management systems – Requirements with guidance for use, 2015, p.1.

[34] Elaborazione a cura dell'autore.

Tabella 8: Indicatore "energie ecologiche"[35]

Energie ecologiche	
Descrizione	La società per la sua attività impiega elettricità generata da fonte rinnovabile, in particolare: fotovoltaica, idroelettrica, eolica, geotermica o da biomassa.
Mezzi di comprova	Attestazione dell'esistenza dell'impianto usato per l'autoproduzione di energia. Copia del contratto di approvvigionamento stipulato con la scelta di eco prodotti*.
Finalità dell'indice	Promuovere la produzione ed il consumo di energia rinnovabile per favorire uno sviluppo sostenibile.
Base legale	Art. 73 Cost. "La Confederazione e i Cantoni operano a favore di un rapporto durevolmente equilibrato tra la natura, la sua capacità di rinnovamento e la sua utilizzazione da parte dell'uomo". Art. 89 cpv. 1 Cost. "Nell'ambito delle loro competenze, la Confederazione e i Cantoni si adoperano per un approvvigionamento energetico sufficiente, diversificato, sicuro, economico ed ecologico, nonché per un consumo energetico parsimonioso e razionale". Art. 89 cpv. 4 Cost. "Le misure concernenti il consumo di energia negli edifici competono in primo luogo ai Cantoni".
Metodo di calcolo	Confronto con quanto esposto nella Tabella 14.

*Cfr. art. 9 cpv. 1 della Legge sull'energia (RS 730.0; LEne).

Aspetti positivi: l'indicatore è facilmente verificabile tramite evidenza documentale. L'interesse preponderante della popolazione svizzera concernente la promozione delle energie rinnovabili è stato già appurato con la votazione del 21 maggio 2017 sulla strategia energetica 2050. Oltre al consumo, si stimolano gli investimenti negli impianti di produzione propria.

Aspetti negativi: una criticità, anche se di carattere politico più che di finalità, è che ad oggi il mercato della produzione energetica è già molto influenzato dallo Stato attraverso i sussidi erogati ai produttori di energia rinnovabile e per questa ragione favorire anche i consumatori potrebbe essere giudicato come eccessivo. Sono inoltre da considerare il costo più elevato di queste fonti energetiche e la loro accessibilità.

C. Indicatori relativi alla dimensione economica

Gli indicatori della dimensione economica, così come concepita in questo contributo, fanno riferimento a investimenti fatti dall'impresa al fine di creare una prosperità economica sostenibile non solo dell'azienda, ma anche della regione.

1. Previdenza

Il primo indicatore è stato concepito con riferimento alle linee guida di *Global Reporting Initiative* (GRI) relative agli *standard* di contenuto del bilancio sociale. In particolare a quanto esposto

nella contestualizzazione della rilevanza dell'indicatore GRI G3-EC3 "Copertura degli obblighi assunti in sede di definizione del piano pensionistico", secondo il quale fornire un piano previdenziale favorevole ai propri collaboratori ha dei risvolti positivi sia per il datore di lavoro sia per i lavoratori. Questi ultimi grazie alla ricezione dei contributi supplementari conseguono il mantenimento del proprio benessere finanziario non solo durante gli anni di attività lavorativa, bensì anche in un'ottica di lungo periodo. D'altra parte l'organizzazione favorisce la stabilità della forza lavoro e si rende più appetibile durante la ricerca dei nuovi dipendenti[36].

Aspetti positivi: purtroppo non sempre il capitale previdenziale accumulato negli anni è sufficiente a garantire il medesimo tenore di vita una volta terminata l'attività lavorativa, specialmente nel caso in cui siano avvenuti dei prelievi anticipati ai sensi dell'art. 30c della Legge federale sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità (RS 831.40; LPP) oppure quando lo stipendio assicurato diverge fortemente da quello effettivo. La presenza di una rendita troppo bassa potrebbe, in alcuni casi, creare la necessità di un intervento finanziario a supporto del contribuente da parte dello Stato (un esempio concreto è la concessione dei sussidi per il premio della cassa malati). Gli introiti dei pensionati sono tassati ordinariamente e pertanto l'assenza di lacune previdenziali migliora le probabilità che parte di loro non si trovi nella fascia di reddito esentata dalle imposte dirette. Questo permette, oltre al risparmio sugli aiuti sociali, che vi sia un ritorno economico nel tempo per le finanze statali. Un'ulteriore osservazione è l'effetto del reddito previdenziale sul mercato immobiliare. In Svizzera, la maggior parte delle abitazioni private è gravata da prestiti ipotecari. La concessione ed il rinnovo di questi finanziamenti, qualora il debitore abbia superato una certa soglia di età, sono calcolati sulla base della solvibilità prospettata al momento del pensionamento. Per questa ragione, stimolare la previdenza ha delle ripercussioni positive anche per i proprietari delle case di abitazione nonché per gli istituti di credito.

Aspetti negativi: i contributi previdenziali (previdenza professionale e individuale vincolata) sono già incentivati fiscalmente poiché deducibili dal reddito imponibile ai sensi dell'art. 9 cpv. 2 lett. d, e LAID. Un altro aspetto negativo è che riducendo proporzionalmente la quota di coordinamento si aumenta il risparmio previdenziale di alcuni, ma allo stesso tempo si riduce loro il reddito disponibile (aumento delle trattenute). Per concludere, il costo della manodopera sarebbe stimolato ad aumentare causando delle possibili ripercussioni negative sulla competitività dei prezzi.

[36] GRI, RG Linee guida per il reporting di sostenibilità, Amsterdam 2011, in: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Italian-G3.1-Final.pdf> (consultato il 09.11.2017), p. 62.

[35] Elaborazione a cura dell'autore.

Tabella 9: Indicatore "previdenza"[37]

Previdenza	
Descrizione	Il datore di lavoro versa i contributi relativi alla previdenza professionale oltrepasando la quota minima regolamentata dalla legge* e prevede delle soluzioni per gli impiegati a tempo parziale (imputazione proporzionale del salario coordinato). Il piano previdenziale prevede la possibilità di un risparmio aggiuntivo (imposto o opzionale) a favore di tutti i dipendenti.
Mezzi di comprova	Copia del contratto stipulato con la Cassa Pensione. Rapporto di gestione del fondo pensionistico.
Finalità dell'indice	Incentivare il risparmio previdenziale per migliorare il tenore di vita nella fase successiva al pensionamento. Aumentare il reddito disponibile per il salariato.
Base legale	Art. 94 cpv. 2 Cost. "Tutelano gli interessi dell'economia nazionale e contribuiscono con l'economia privata al benessere e alla sicurezza economica della popolazione" (riferito alla Confederazione ed ai Cantoni). Art. 111 cpv. 4 Cost. "In collaborazione con i Cantoni, promuove la previdenza individuale, in particolare mediante provvedimenti di politica fiscale e di politica della proprietà" (riferito alla Confederazione). Art. 113 cpv. 2 lett. a Cost. "La previdenza professionale, insieme con l'assicurazione vecchiaia, superstiti e invalidità, deve rendere possibile l'adeguata continuazione del tenore di vita abituale" (riferito ai principi cui si attiene la Confederazione per emanare le prescrizioni).
Metodo di calcolo	$\frac{\text{Contributi a carico del datore di lavoro}}{\text{contributi complessivi}} \geq 60\%$ $\frac{\text{Averi di vecchiaia complessivi}}{\text{Risparmio LPP obbligatorio}} \geq 130\%$

*Art. 113 cpv. 3 Cost. "La previdenza professionale è finanziata con i contributi degli assicurati; almeno la metà dei contributi dei dipendenti è a carico del datore di lavoro".

2. Formazione di apprendisti

Il secondo indicatore di carattere economico è improntato sulla promozione della formazione professionale di base, ovvero sull'ampliamento dell'offerta dei posti di apprendistato.

Tabella 10: Indicatore "formazione di apprendisti"[38]

Formazione di apprendisti	
Descrizione	L'azienda assume e forma apprendisti.
Mezzi di comprova	Copia dei contratti di tirocinio in vigore e attestazione del numero di collaboratori impiegati.
Finalità dell'indice	Incentivare la formazione.
Base legale	Art. 41 cpv. 1 lett. f Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: i fanciulli e gli adolescenti nonché le persone in età lavorativa possano istruirsi e perfezionarsi secondo le loro capacità". Art. 14 cpv. 1 lett. f Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: ognuno possa beneficiare di un'istruzione e di una formazione adeguata e possa perfezionarsi conformemente ai suoi desideri e alle sue attitudini". Art. 1 cpv. 1 LFPr* "La formazione professionale è compito comune di Confederazione, Cantoni e organizzazioni del mondo del lavoro (parti sociali, associazioni professionali, altre organizzazioni competenti e altri operatori della formazione professionale). Essi si adoperano per garantire un'offerta sufficiente nel settore della formazione professionale, segnatamente nei settori d'avvenire".
Metodo di calcolo	$\frac{\text{Apprendisti in formazione (ETP)}}{\text{Collaboratori a fine periodo (ETP)}}$

*Legge federale sulla formazione professionale (RS 412.10).

Aspetti positivi: l'indicatore è di facile controllo ed è funzionale in quanto dà un contributo concreto alla messa a disposizione di posti formativi per giovani professionisti. La formazione di apprendisti è, inoltre, un criterio già usato dallo Stato, che lo utilizza come indicatore per premiare le aziende che lo adempiono. Ad esempio, anche se non è direttamente collegato ad una specifica base legale nella Legge sulle commesse pubbliche (RL 7.1.4.1; LCPubb), dal 2003 a questa parte, il Consiglio di Stato ha inserito un criterio valutativo volto a premiare negli appalti pubblici le aziende che mettono a disposizione dei posti di apprendistato[39].

Aspetti negativi: una criticità è probabilmente la possibile incongruenza tra il numero dei posti di formazione offerti e la reale capacità di assorbimento da parte del mercato lavorativo dei neodiplomati. La percentuale di contratti di apprendistato convertiti in contratti di lavoro a tempo indeterminato non è stata impiegata come parametro perché soggetta a troppe variabili non direttamente controllabili dall'impresa stessa (ad es. la situazione congiunturale o le capacità effettive del

[38] Elaborazione a cura dell'autore.

[39] CENTRO DI CONSULENZA LCPUBB, Aggiudicazione di commesse pubbliche. I criteri di idoneità e aggiudicazione, gennaio 2014, in: http://www4.ti.ch/fileadmin/DT/temi/commesse/documenti/Aggiudicazione_di_commesse_pubbliche.pdf (consultato il 09.11.2017), p. 19.

[37] Elaborazione a cura dell'autore.

neodiplomato). Un'ulteriore critica sull'argomento è che l'interesse dei giovani a formarsi non è presente in tutti i settori di attività e pertanto alcuni rami potrebbero essere discriminati giacché impossibilitati ad ottemperare l'indicatore.

Altre osservazioni: nella descrizione, quale criterio aggiuntivo, si potrebbe esplicitare che il nuovo apprendista non debba già possedere una pluriennale esperienza nel settore, ovunque svolta. Anche se sembra evidente che un apprendista sia nuovo del mestiere in quanto necessita ancora di essere formato, con l'introduzione del criterio si eviterebbero determinati abusi. In particolare che approfittino del premio fiscale quelle aziende che utilizzano i contratti di tirocinio per assumere della manodopera estera competente, ma senza un diploma riconosciuto in territorio elvetico.

3. Formazione continua

Il terzo indicatore della dimensione economica rimane anch'esso nel contesto della formazione, ma ad uno stadio più avanzato. Con questo ultimo si prova a stimolare il continuo perfezionamento professionale dei lavoratori.

Aspetti positivi: stimolare la formazione continua ha più aspetti positivi che negativi. Innanzitutto, il personale formato è più performante poiché ha maggiore competenza e ciò comporta un vantaggio per l'impresa stessa. Le spese sostenute possono essere considerate sia come tempo investito dai collaboratori sia come costo esterno. Nel secondo caso, assumendo che la controparte sia domiciliata in Svizzera, si crea lavoro per i formatori indipendenti e per i centri formativi locali. In aggiunta, gli impieghi dove è necessaria una formazione continua sono presumibilmente collegati alla creazione di valore aggiunto e quindi interessanti per lo sviluppo del tessuto economico cantonale.

Aspetti negativi: non in tutti i settori è necessaria una formazione continua, anche se potrebbe però essere necessaria una riqualifica professionale oppure una formazione aggiuntiva per cambiare funzione. Inoltre, l'esposizione delle ore di formazione dovrebbe essere imposta come parametro *standard* di pubblicazione affinché siano attendibili gli studi di settore con i quali confrontare le ore medie adibite a tale scopo, oppure le spese conseguite in funzione del numero di collaboratori. Si potrebbero quindi riscontrare delle difficoltà di verifica e paragone.

Altre osservazioni: la formazione potrebbe essere intesa non solo come momento accademico, ma anche come momento d'istruzione sulle procedure di sicurezza, sulle metodologie di lavoro e così via. In questo modo attraverso l'incentivo alla formazione si potrebbero promuovere il miglioramento della sicurezza e dell'efficienza sul posto di lavoro. In alternativa al metodo di calcolo proposto, si potrebbe mantenere solamente il rapporto tra le ore di formazione ed il numero di collaboratori (ETP), in modo da raddoppiare il valore delle ore destinate alla sicurezza per incentivarla. Inoltre, si eviterebbe che un singolo corso di formazione indirizzato a pochi dipendenti possa compensare la mancata formazione degli altri.

Tabella 11: Indicatore "formazione continua"^[40]

Formazione continua	
Descrizione	L'impresa sostiene finanziariamente e promuove attivamente l'istruzione dei propri collaboratori attraverso la formazione interna e/o permettendo di frequentare dei corsi di perfezionamento professionale i quali costi sono sostenuti dal datore di lavoro.
Mezzi di comprova	Formazione interna: autocertificazione delle ore di formazione svolte durante l'anno (suddivise in sicurezza, aggiornamenti ecc.). Formazione esterna: copia delle fatture pagate per i corsi (ad es. rette scolastiche). Autocertificazione delle ore lavorate complessivamente dai dipendenti durante l'anno*.
Finalità dell'indice	Promuovere la formazione al fine di migliorare le <i>performance</i> aziendali e facilitare i processi di innovazione.
Base legale	Art. 41 cpv. 1 lett. f Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: i fanciulli e gli adolescenti nonché le persone in età lavorativa possano istruirsi e perfezionarsi secondo le loro capacità". Art. 14 cpv. 1 lett. f Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: ognuno possa beneficiare di un'istruzione e di una formazione adeguata e possa perfezionarsi conformemente ai suoi desideri e alle sue attitudini".
Metodo di calcolo	Costi sostenuti per la formazione Numero di collaboratori (ETP) a fine periodo Conteggio dei costi esposto nella Tabella 15.

*Serve per la determinazione del costo sostenuto in funzione degli impiegati considerando gli equivalenti a tempo pieno (ETP) e non il semplice numero dei collaboratori stipendiati.

4. Condizioni salariali

L'ultimo indicatore premia le aziende che retribuiscono i propri dipendenti con salari superiori alla media del settore in cui operano. L'ideazione del parametro è stata pensata ragionando sulla rilevanza dell'indice GRI G3-EC5, il quale mette in relazione il rapporto tra lo stipendio *standard* dei neoassunti ed il minimo settoriale consentito dalla legge^[41].

In sede di definizione dell'indicatore sono stati considerati gli elevati costi del sostegno sociale presi a carico dal Cantone Ticino, i quali, tra il 2015 ed il 2016, hanno presentato una crescita sia tra i richiedenti disoccupati sia tra gli occupati^[42].

[40] Elaborazione a cura dell'autore.

[41] GRI (nota 38), p. 64.

[42] DIVISIONE DELL'AZIONE SOCIALE E DELLE FAMIGLIE, Sostegno sociale in Ticino 2016, parte assistenza, in: http://www4.ti.ch/fileadmin/DSS/DASF/USSI/PDF/STATISTICHE/2016_DSS_ASS_annuale.pdf (consultato il 09.11.2017).

Tabella 12: Indicatore "condizioni salariali"^[43]

Condizioni salariali	
Descrizione	La retribuzione dei collaboratori all'interno dell'impresa ha delle condizioni preferenziali rispetto alla media del settore.
Mezzi di comprova	Autocertificazione dell'azienda raffigurante gli stipendi annui elencati per ordine di grandezza e suddivisi per settore (qualora fossero molteplici).
Finalità dell'indice	Incentivare la lotta contro il <i>dumping</i> salariale e garantire un reddito dignitoso ai collaboratori al fine di risparmiare sui costi della socialità cantonale.
Base legale	Art. 94 cpv. 2 Cost. "Tutelano gli interessi dell'economia nazionale e contribuiscono con l'economia privata al benessere e alla sicurezza economica della popolazione" (riferito alla Confederazione e ai Cantoni). Art. 41 cpv. 1 lett. d Cost. "A complemento della responsabilità e dell'iniziativa private, la Confederazione e i Cantoni si adoperano affinché: le persone abili al lavoro possano provvedere al proprio sostentamento con un lavoro a condizioni adeguate". Art. 14 cpv. 1 lett. a Cost./TI. "Il Cantone provvede affinché: ognuno possa sopperire ai suoi bisogni con un lavoro svolto in condizioni adeguate e venga protetto dalle conseguenze della disoccupazione che non può essergli imputata e possa beneficiare di vacanze pagate".
Metodo di calcolo	Salario mediano del ramo di attività in azienda Salario mediano del ramo di attività nel Cantone

Aspetti positivi: le aziende che retribuiscono i propri collaboratori con salari sopra la media hanno un effetto positivo sotto molteplici punti di vista. Per iniziare, le persone con un salario adeguato non necessitano di sostegno economico da parte dello Stato (risparmio relativo al costo per la socialità). Secondariamente, il reddito percepito dai dipendenti (contribuenti per lo Stato) genera a sua volta del gettito fiscale per le casse dello Stato (imposta sul reddito). Con riferimento al primo pilastro del sistema previdenziale, redditi più elevati permettono di aumentare le entrate derivanti dalle trattenute calcolate in percentuale dei salari. Esse sono un contributo alla redistribuzione del reddito poiché le rendite dopo il pensionamento non sono direttamente proporzionate al capitale versato.

Aspetti negativi: la criticità più grande risiede nel calcolo, o meglio, nell'attendibilità dei dati forniti. Un'autocertificazione potrebbe essere soggetta ad errori o manipolazioni, per questa ragione si potrebbe richiedere la copia dei contratti di lavoro causando però, a dipendenza della dimensione dell'azienda, un carico amministrativo per il tassatore. Un altro aspetto è dato dal fatto che la competitività potrebbe risentirne in quanto i

costi del personale, già elevati in Svizzera, sarebbero incentivati ad aumentare. Per concludere, bisognerebbe valutare se il reddito mediano di ogni settore, conseguito in Ticino, possa essere reputato come idoneo al paragone e se l'attuale pressione sui salari non porti col tempo ad una diminuzione del dato di paragone.

Altre osservazioni: siccome si intende valutare le condizioni salariali all'interno dell'azienda adottando un'ottica generale, e non solo riferita ai neoassunti, si è appositamente deciso di prendere come parametro di riferimento nel sistema di calcolo il salario mediano e non quello medio o di entrata. Tale scelta è stata fatta al fine di evitare una compensazione aritmetica delle differenze presenti tra le fasce retributive massime e quelle minime (occultamento della disparità di trattamento). Si potrebbe però valutare di inserire nell'indicatore un vincolo relativo al salario d'entrata (rispettivamente al minimo pagato dall'impresa) secondo cui, affinché le condizioni salariali siano meritevoli, quest'ultimo debba eccedere di una data percentuale la retribuzione oraria pari al minimo legale.

Un fattore da valutare è la determinazione del valore mediano da utilizzare. Nell'indicatore si propone di mantenere un riferimento orario così da non penalizzare i datori di lavoro che offrono impieghi a tempo parziale al fine di migliorare la conciliazione di lavoro ed impegni personali (ad es. famiglia o studio). Il confronto con la retribuzione mensile potrebbe però essere un'altra valida opzione.

VI. La proposta di premio fiscale in concreto

La misura proposta prevede l'erogazione di un premio fiscale in favore delle aziende che, tramite il loro comportamento socialmente responsabile, contribuiscono a migliorare le condizioni socioeconomiche del Cantone.

In questo capitolo è esposta una proposta di calcolo volta a quantificare l'attribuzione del premio. Quest'ultimo viene erogato sotto forma di riduzione dell'aliquota cantonale sull'utile. Si prevede dunque di proporre una modifica dell'art. 76 della Legge tributaria ticinese (RL 10.2.1.1; LT) attraverso l'introduzione di una clausola aggiuntiva che conferisce la possibilità di ottenere una riduzione, fino ad un massimo di tre punti percentuali, sull'aliquota cantonale ordinaria previa soddisfazione dei criteri stabiliti.

In questa clausola è auspicabile che si faccia menzione della possibilità di applicazione anche agli indipendenti. Ciò è necessario affinché non si manifesti una discriminazione concernente i criteri scelti per delimitare la cerchia dei potenziali partecipanti al premio fiscale.

A. La clausola di esclusione proposta

Questa clausola d'esclusione è fondata sul presupposto che lo scopo generale del premio non sia esclusivamente la riduzione del carico fiscale cui soggiacciono le imprese locali e quindi rendere la piazza ticinese più attrattiva, ma è piuttosto quello di orientare e stimolare le aziende affinché diano un contributo concreto al miglioramento del tessuto socioeconomico cantonale.

[43] Elaborazione a cura dell'autore.

Per questa ragione, prima ancora di valutare l'ottemperamento dei diversi indicatori di *performance*, si ritiene indispensabile appurare il rispetto degli obblighi legali da parte delle aziende. In particolare, si propone che l'impresa richiedente lo sconto sull'aliquota di imposta dimostri che nei suoi confronti non vi sia alcuna procedura fallimentare in corso (oppure un concordato), nonché l'avvenuto pagamento di:

- imposte federali, cantonali e comunali;
- imposte alla fonte (qualora ve ne fossero);
- oneri sociali (sia a carico del datore di lavoro, sia relativi alle trattenute sugli stipendi);
- imposta sul valore aggiunto (se applicabile).

Questi parametri sono reputati fondamentali giacché un'azienda che manca di compiere tali obblighi lede sia le finanze cantonali sia gli altri portatori di interesse.

Le summenzionate informazioni sono richieste anche alle imprese partecipanti (in qualità di offerenti) alle gare di appalto pubbliche. Nel modulo di offerta utilizzato dal Cantone è infatti richiesta, in aggiunta ad ulteriori criteri, un'autocertificazione del rispetto di quanto inserito nella presente clausola d'esclusione. Ciò avviene ai sensi dell'art. 5 lett. c LCPubb.

Nel caso della presente proposta di premio fiscale, la richiesta di una semplice autocertificazione potrebbe essere giustificabile sulla base del principio della buona fede e in considerazione delle ripercussioni amministrative e penali a cui il contribuente andrebbe incontro dichiarando il falso. Sarebbe tuttavia più sicuro, data l'importanza delle voci toccate in questa clausola, che sia richiesta una comprova tramite evidenze documentali non più vecchie di dodici mesi.

B. I criteri utilizzati per la creazione del sistema di calcolo

Per definire se e in quale proporzione un'azienda abbia diritto al premio fiscale, è stata creata una proposta di calcolo basata su alcuni criteri:

- il primo criterio prevede che ad ogni dimensione sia attribuita la medesima rilevanza. Di conseguenza l'ottemperamento di tutti gli indicatori contenuti in una singola dimensione contribuisce ad un terzo dello sgravio massimo;
- il secondo criterio è quello di dare parità di peso ad ogni indicatore, ciò avviene indipendentemente dalla sua complessità. Si tratta chiaramente di una semplificazione apportata in considerazione della difficoltà di stima concernente l'impatto che la singola misura ha sul benessere collettivo, il quale dovrebbe essere il parametro secondo cui ponderare il peso degli indicatori con riferimento al principio di proporzionalità;
- il terzo criterio si riferisce alla definizione di impresa virtuosa, la quale viene concepita come azienda che, anche se con diversa incidenza, si impegna attivamente in tutte e tre le dimensioni. Per questa ragione nel calcolo si attribuisce un valore minimo da conseguire in ogni categoria

della *Triple Bottom Line* (TBL), ovvero in ognuna delle tre dimensioni analizzate.

C. La valutazione degli indicatori per singola dimensione

Al fine di verificare lo sforzo fatto dall'impresa in ciascuna delle tre dimensioni, si è deciso di suddividere i vari indicatori sopra analizzati in tre tabelle distinte (dimensione sociale, ambientale ed economica). Anche se sovente collegati tra loro, ogni sottocriterio di valutazione esposto per singolo indicatore va valutato autonomamente.

Tabella 13: Valori attribuiti agli indicatori sociali[44]

Impiego di personale diversamente abile	
Il numero di collaboratori al beneficio di una rendita di invalidità è almeno:	2 pts
<ul style="list-style-type: none"> • uno per le imprese con massimo 35 dipendenti (ETP); • due per le imprese da 36 a 50 dipendenti (ETP); • il 5% dei lavoratori occupati per le imprese con oltre 50 dipendenti (ETP). 	
Assunzione di personale in disoccupazione e/o in assistenza	
L'impresa durante l'anno fiscale ha stipulato un nuovo contratto di lavoro con una persona al beneficio della rendita di disoccupazione o a carico dell'aiuto sociale. Non sono conteggiabili i contratti di lavoro per i quali il salario del collaboratore è parzialmente rimborsato dalla cassa disoccupazione o che prevedono l'impiego su chiamata.	2 pts
Asili nido	
L'impresa agevola i dipendenti nel conciliare la gestione dei bambini con l'attività lavorativa attraverso (è richiesto almeno un incentivo):	2 pts
<ul style="list-style-type: none"> • la messa a disposizione di posti in un asilo nido per i figli dei collaboratori (posti riservati in una struttura terza oppure in una autogestita dall'azienda); • il versamento di un contributo di indennizzo per la retta dell'asilo nido; • altre varianti sono possibili. 	
Turnover del personale	
La media del <i>turnover</i> calcolata sugli ultimi tre anni è inferiore di una data percentuale rispetto alla media del settore d'attività o ad una quota imposta.	2 pts

[44] Elaborazione a cura dell'autore.

Tabella 14: Valori attribuiti agli indicatori ambientali^[45]

Rimborso dell'abbonamento ai trasporti pubblici	
I punti dell'indicatore sono assegnabili solo se il numero di abbonamenti rimborsati raggiunge il 50% di quello dei collaboratori totali (percentuale esposta come esempio). L'impresa rimborsa almeno il 50% del costo relativo all'abbonamento.	
L'impresa rimborsa almeno il 50% del costo relativo all'abbonamento.	1 pt
L'impresa finanzia interamente il costo dell'abbonamento.	2 pts
Efficienza degli immobili aziendali	
Gli immobili in cui opera l'azienda rispettano le certificazioni minime richieste (una percentuale di superficie minima è richiesta in caso di più edifici).	1 pt
Gli edifici sono di classe energetica A (in caso di più immobili si considera la superficie preponderante).	1 pt
ISO 14001	
L'azienda è certificata.	2 pts
Energia ecologica	
La società ha un contratto di fornitura per l'energia elettrica generata da fonti ecologiche.	1 pt
L'azienda produce autonomamente (per uso proprio non commerciale) dell'energia rinnovabile.	1 pt

Tabella 15: Valori attribuiti agli indicatori economici^[46]

Previdenza	
Il contratto con la Cassa Pensione prevede che i contributi a carico del datore di lavoro siano almeno del 60% rispetto al versamento complessivo e che la quota di coordinamento sia proporzionale al grado di occupazione del collaboratore.	1 pt
Il contratto con la Cassa Pensione prevede la possibilità per tutti i dipendenti di partecipare ad un piano assicurativo con un risparmio supplementare. Inoltre, il rapporto di gestione della Cassa Pensione presenta una proporzione tra gli averi complessivi ed il risparmio obbligatorio LPP superiore al 130%.	1 pt
Formazione di apprendisti	
L'azienda sta attualmente formando degli apprendisti.	1 pt
L'azienda rispetta una data proporzione tra posti di tirocinio e numero di collaboratori (ETP).	1 pt
Formazione continua	
Il costo medio annuale sostenuto dall'azienda per la formazione (interna ed esterna) del singolo collaboratore ammonta almeno ad un dato importo assegnato in base al settore di attività.	2 pts
Condizioni salariali	
Il salario mediano pagato in azienda eccede quello del settore oltre un margine di tolleranza positivo (ad es.: media + 15%).	2 pts

[45] Elaborazione a cura dell'autore.

[46] Elaborazione a cura dell'autore.

D. La determinazione del premio (calcolo di attribuzione)

La determinazione dell'attribuzione dello sconto sull'aliquota avviene in considerazione sia del punteggio raggiunto attraverso gli indicatori sia del rispetto delle condizioni imposte nella clausola d'esclusione proposta.

Le tre tabelle di imputazione esposte nel capitolo precedente consentono, cumulativamente, di totalizzare un punteggio massimo di ventiquattro punti, i quali corrispondono a otto punti per cadauna delle tre dimensioni. Siccome, in questo contributo, sono definite aziende meritevoli solo quelle positivamente attive in tutte e tre le dimensioni, è stato deciso di attribuire un punteggio minimo, pari a due punti, da conseguire in ognuna di esse. In questo modo si evita di premiare società molto performanti in alcune aree, ma del tutto carenti in altre.

Previo raggiungimento dei tre risultati minimi, si procede all'attribuzione dello sconto sull'aliquota fiscale. L'imputazione avviene rapportando il premio complessivo (tre punti percentuali) alla proporzione dei punti complessivamente realizzati sui ventiquattro raggiungibili.

VII. Conclusioni

La forma del premio fiscale si addentra in una "zona grigia" del diritto tributario. In base a quanto riscontrato nelle ricerche eseguite, non sembra esserci una chiara disposizione volta a delimitare esplicitamente quale sia il margine di manovra del Cantone a riguardo della sua autonomia sulla determinazione delle aliquote. L'unica eccezione si riferisce al valore, il quale deve differire concretamente dallo 0%. Per questa ragione, il fattore critico più rilevante è sicuramente la violazione dei principi costituzionali, in particolare il principio di uguaglianza ai sensi dell'art. 8 Cost. Oltre all'aspetto costituzionale, rimane aperta la questione della compatibilità con la LAID.

Come visto precedentemente, la possibilità di giustificare un tale approccio è alquanto ben definita (cfr. *supra* cap. III), tuttavia, nel caso specifico, il rispetto del principio di proporzionalità risulta essere particolarmente difficile da appurare.

Innanzitutto, nel calcolo andrebbero considerate, oltre al premio fiscale, tutte le altre forme di incentivazione offerte dallo Stato che promuovono quanto contemplato negli indicatori scelti per garantire il premio fiscale. In tal senso, sarebbe dunque auspicabile una calibrazione di più fattori. Oltre a ciò, bisognerebbe considerare che, a differenza di una deduzione legata ad uno specifico investimento oppure di una imposizione separata connessa ad uno specifico reddito, questo premio fiscale è stanziato sull'intero utile imponibile ordinariamente. Per questa ragione il beneficio finanziario di cui l'impresa usufruisce non è necessariamente legato al diretto sforzo sostenuto per adempiere ai criteri degli indicatori. Sotto questo aspetto, il calcolo potrebbe divenire piuttosto complicato. Si potrebbe in ogni caso fare una valutazione generale sull'impatto complessivo del premio (contenente tutti gli indicatori) e delle ripercussioni positive per tutti gli altri attori presenti sul territorio cantonale.

Nel caso in cui, anche a seguito di un approfondimento sugli aspetti non appurabili in questa sede, non si arrivasse ad una chiara decisione, sia essa di conformità o di non conformità, si potrebbe fare la seguente riflessione. La misura proposta adotta un approccio premiante ed è concepita affinché sia stimolato un comportamento socialmente responsabile delle imprese. Questi due fattori idealmente incontrano un certo consenso pubblico per i seguenti motivi. Il primo è che gli indicatori sono progettati per generare un beneficio a favore di chi risiede nella regione e quindi le ripercussioni dovrebbero essere esclusivamente di carattere positivo (esternalità positive). Secondariamente, le imprese che non ottemperano quanto richiesto non subiranno alcun aggravio fiscale (rispetto alla situazione attuale) e pertanto non dovrebbero sentirsi particolarmente penalizzate. Si consideri che non vi sono né favoritismi gratuiti né particolari limitazioni alla ricerca dei potenziali partecipanti.

Sulla base di questi aspetti, assumendo che rimanga uno stato di incertezza sulla conformità del premio fiscale alla Costituzione e alla LAID, si potrebbe fare una valutazione dell'effettivo rischio di ricorso da parte di un contribuente leso e risp. del potenziale beneficio prodotto dal premio fiscale sull'economia locale. In tal senso, omettendo i costi delle procedure amministrative e di realizzazione della proposta, un annullamento sancito dal Tribunale federale non avrebbe particolari ripercussioni dannose sul gettito fiscale, in quanto si ritornerebbe alla situazione attuale.

Per concludere, va rilevato che la determinazione degli indicatori è sicuramente un elemento di fondamentale importanza poiché sono questi ultimi a generare il consenso pubblico, piuttosto che la forma stessa del premio fiscale. Questa è però difficile da effettuare siccome aziende di dimensioni diverse hanno distinte caratteristiche. Per questa ragione alcuni criteri potrebbero essere reputati troppo semplici da soddisfare per alcune imprese (avvantaggiate), mentre altri troppo complessi per le aziende di piccole dimensioni (svantaggiate). Sotto questo aspetto, quanto proposto in questo contributo potrebbe sicuramente essere oggetto di critiche. In particolare, molti degli indicatori selezionati sono concepiti per valutare delle aziende e di conseguenza poco adatti per gli indipendenti. Non bisogna però dimenticare che il premio fiscale viene assegnato per meritocrazia ed è perciò indispensabile che venga fatta una selezione: non si può esigere che siano creati degli indicatori *ad hoc* affinché tutti possano avere accesso allo sconto sull'aliquota, altrimenti la sua funzione premiante verrebbe a cadere.

A parere dell'autore, in base a quanto appena esposto, sarà difficile che l'introduzione di un premio fiscale possa accontentare tutti gli attori. In ogni caso, una defiscalizzazione per meritocrazia sarebbe probabilmente meglio percepita dai contribuenti rispetto ad una semplice riduzione generale dell'aliquota cantonale sull'utile, giacché una concreta contropartita sarebbe percettibile. Detto in altri termini, questa misura potrebbe avere il pregio di trovare il consenso popolare in materia di sgravi fiscali per le aziende, il che non è affatto scontato in un Cantone come quello ticinese.

Figura 1: Schema riassuntivo del processo decisionale[47]



Figura 2: Esempi di valutazione per la concessione del premio fiscale[48]

Esempio A	Esempio B	Esempio C
Utile società X SA: CHF 100'000.- Aliquota cantonale ordinaria: 9% Premio fiscale max: 3%	Utile società X SA: CHF 100'000.- Aliquota cantonale ordinaria: 9% Premio fiscale max: 3%	Utile società X SA: CHF 100'000.- Aliquota cantonale ordinaria: 9% Premio fiscale max: 3%
<u>Punteggio ottenuto</u> Indicatori sociali: 6 pts. Indicatori ambientali: 6 pts. Indicatori economici: 6 pts.	<u>Punteggio ottenuto</u> Indicatori sociali: 6 pts. Indicatori ambientali: 1 pt. Indicatori economici: 6 pts.	<u>Punteggio ottenuto</u> Indicatori sociali: 6 pts. Indicatori ambientali: 6 pts. Indicatori economici: 6 pts.
<u>Osservazioni</u> La società non ha versato i contributi AVS degli ultimi 6 mesi.	<u>Osservazioni</u> Nessuna	<u>Osservazioni</u> Nessuna
<u>Determinazione dello sconto</u> => società non meritevole	<u>Determinazione dello sconto</u> => società non meritevole	<u>Determinazione dello sconto</u> [(6+6+6) : 24] x 3 = 2.25 (P.p.)
<u>Imposta cantonale sull'utile</u> CHF 100'000.- x 9% = CHF 9'000.-	<u>Imposta cantonale sull'utile</u> CHF 100'000.- x 9% = CHF 9'000.-	<u>Imposta cantonale sull'utile</u> CHF 100'000.- x 6.75% = CHF 6'750.-

[47] Elaborazione a cura dell'autore.

[48] Elaborazione a cura dell'autore.