

Il Lizenzbox del Canton Nidvaldo



Sharon Cina

Avvocato, Perito fiscale
presso la Direzione
della Divisione delle contribuzioni,
Bellinzona

Panoramica, vantaggi e svantaggi per rapporto ad altri modelli in vigore nell'UE

1.

Introduzione

Nel marzo del 2000 i capi di Stato e di Governo dell'UE hanno varato a Lisbona un programma di riforme economiche tendente a promuovere, all'interno dell'UE, l'economia della conoscenza e farla diventare, entro il 2010, la più dinamica e competitiva a livello mondiale. Sono stati dunque individuati una serie di campi d'intervento, tra i quali, la costituzione di uno spazio europeo della ricerca e la creazione di un ambiente favorevole all'avvio e allo sviluppo d'impresе innovative, per favorire l'implementazione di questa politica economica.

Sull'onda di questa politica, a partire dal 2001, si sono moltiplicati in Europa i modelli nazionali di tassazione privilegiata di determinati redditi/utili su diritti immateriali derivanti dallo sviluppo della conoscenza, i cosiddetti "Patent Box". Diversi Paesi europei hanno implementato questo tipo di tassazione con svariate sfaccettature (ad esempio Belgio, Francia, Ungheria, Lussemburgo, Olanda, Spagna, Regno Unito, Irlanda, Liechtenstein, Cipro).

Sulla scia della tendenza europea, anche il Canton Nidvaldo ha introdotto, a partire dal 1. gennaio 2011, un proprio modello di tassazione privilegiata dei redditi da diritti immateriali.

Vedremo in seguito le caratteristiche ed un esempio di calcolo del modello nidvaldese, una panoramica sugli altri modelli esistenti in Europa ed i vantaggi e gli svantaggi del sistema nidvaldese rispetto agli altri modelli.

2.

La normativa nel Canton Nidvaldo

Dal 1. gennaio 2011 il Canton Nidvaldo ha introdotto nella propria legislazione tributaria la possibilità per alcune categorie di contribuenti di beneficiare, su richiesta, di una tassazione privilegiata (di seguito denominata anche *box*) dei ricavi netti da licenze (nuovo articolo 85 capoverso 3 della Legge tributaria del Canton Nidvaldo (di seguito LT-NW).

2.1.

I soggetti giuridici che possono beneficiare del *box*

Ai sensi della LT-NW i soggetti giuridici che possono chiedere l'applicazione del *box* sono le società di capitali, le cooperative e le corporazioni che detengono diritti immateriali o sono titolari di una licenza sugli stessi.

In applicazione dei criteri di tassazione internazionali e intercantionali la società deve poter dimostrare di non avere solo formalmente la sede o la succursale nel Canton Nidvaldo ma essere anche effettivamente presente in loco con un'infrastruttura importante (uffici propri/ad uso proprio, personale qualificato, eccetera). Società al beneficio di una tassazione privilegiata quale *holding*, amministrativa o ausiliaria restano invece, per legge, escluse dal *box* (divieto di cumulo dei privilegi) (articolo 57a capoverso 1 Ordinanza LT-NW).



2.2.

L'oggetto della misura

L'oggetto della misura non viene definito nella legge stessa. La delimitazione di quali diritti immateriali possono beneficiare del *box* è delegata al Consiglio di Stato nidvaldese (articolo 85 capoversi 1 e 3 LT-NW). Questi indica infatti all'articolo 57a capoverso 2 Ordinanza LT-NW che tutti i redditi da diritti immateriali inclusi nella definizione dell'articolo 12 paragrafo 2 Modello OCSE possono essere imposti privilegiatamente^[1].

2.3.

Il contenuto della base imponibile privilegiata

Rientrano nella colonna "box" del riparto dell'utile della società, sia i redditi da licenza, sia gli utili in capitale (cfr. esempio illustrativo in seguito). Il sistema nidovaldese non permette tuttavia la tassazione privilegiata nel caso in cui la società utilizzi il bene immateriale per proprio conto, ad esempio tramite la vendita di prodotti o servizi nella cui remunerazione è contenuta anche una componente del diritto immateriale ("Eigennutzung").

Viene imposto al massimo l'utile complessivo della società: eventuali perdite di un settore vanno compensate con gli utili dell'altro.

2.4.

L'aliquota d'imposizione

Con l'entrata in vigore del box al 1. gennaio 2011, questi ricavi vengono imposti nel Canton Nidvaldo separatamente e con un'aliquota ridotta pari al 20% dell'aliquota ordinaria (6%), ossia con un'aliquota statutaria pari al 1.2%.

2.5.

Il computo globale d'imposta

Il computo globale d'imposta per ricavi su licenze dall'estero è effettuato ai sensi dell'articolo 5 dell'Ordinanza sul computo globale d'imposta e secondo la cifra 6 del Promemoria sul computo globale d'imposta, nella misura in cui questo sia previsto dalla relativa CDI applicabile, rispettivamente, viene calcolato separatamente, da un lato l'importo massimo per l'imposta federale diretta e, dall'altro, l'importo massimo per le imposte cantonali e comunali. Il computo è limitato comunque al relativo importo massimo per l'imposta federale diretta, rispettivamente per le imposte cantonali e comunali.

2.6.

L'onere probatorio

Essendo il box concesso su richiesta (e non d'ufficio), il contribuente deve farsi carico dell'intero onere probatorio delle condizioni per la sua concessione, in particolare la direttiva del Canton Nidvaldo indica esplicitamente la prova della tipologia di reddito immateriale e del relativo contratto di licenza.

2.7.

Il diritto transitorio

Il box viene concesso sia sui diritti immateriali detenuti prima dell'entrata in vigore, sia per quelli sviluppati/acquisiti dopo il 1. gennaio 2011.

3.

Esempio di calcolo del sistema nidovaldese

L'utile della colonna box del riparto (imponibile all'aliquota ridotta), viene calcolato con un sistema simile al sistema oggi in atto per la riduzione per partecipazioni e corrisponde al ricavo da licenza (redditi e utili da diritti immateriali) dedotti i relativi costi di finanziamento, le spese amministrative in proporzione ai ricavi come pure le relative imposte (articolo 57a Ordinanza LT-NW). È fatta salva la prova delle spese amministrative effettive. Si considerano costi di finanziamento gli interessi passivi nonché gli altri costi economicamente equiparabili agli interessi passivi. Sono inoltre da considerare in deduzione

gli ammortamenti effettuati nell'anno sul bene immateriale attivato come pure i pagamenti ad altre società nel caso di sub-licenze. Per la notifica di tassazione è necessario allestire un riparto che deve essere obbligatoriamente allegato alla dichiarazione fiscale.

Nel caso in cui i ricavi da licenze dovessero superare il 90% dei ricavi lordi totali della società e gli altri ricavi non superassero 50'000 franchi è possibile rinunciare all'allestimento del riparto. Se, per contro, i ricavi da licenze fossero inferiori a 50'000 franchi è sufficiente un riparto semplificato in cui vengono detratti, con deduzione forfettaria pari a 25% dei ricavi da licenze, i costi di finanziamento, le spese di amministrazione e le imposte.

Il calcolo del box è, come detto, simile al calcolo per la riduzione per partecipazioni. Il ricavo netto del box da sottoporre ad imposizione privilegiata si calcola nel seguente modo:

Tabella 1: Calcolo del box

+	ricavo lordo da diritti immateriali (nell'esempio si veda nelle Tabelle 3 e 6, la colonna "Ricavo da licenza", totale 368'000 franchi)
./.	i relativi ammortamenti effettuati sul diritto immateriale nell'anno
./.	le eventuali relative sub-licenze pagate al detentore giuridico del diritto immateriale
./.	i relativi costi di finanziamento (calcolati in base alla percentuale di valore a bilancio del relativo diritto immateriale rispetto al valore degli attivi totali – Tabelle 3 e 4)
./.	le relative spese amministrative e le relative imposte (calcolate in base alla percentuale di ricavo del relativo diritto immateriale rispetto al totale dei ricavi della società, dedotte le spese direttamente attribuibili, nell'esempio i relativi ammortamenti e sub-licenze – Tabelle 3 e 5)
=	ricavo netto del box

Per differenza gli ulteriori costi vanno dunque attribuiti alla colonna ordinaria del riparto. All'utile ordinario va dunque applicata l'aliquota ordinaria, mentre a quello del box quella privilegiata (cfr. Tabella 7).

4.

Una panoramica degli altri modelli esistenti in Europa

Come detto in precedenza altre nazioni europee hanno implementato vari sistemi di tassazione privilegiata di redditi da licenza. Il confronto dei diversi sistemi viene indicato nella Tabella 8.

5.

I vantaggi e gli svantaggi dei vari modelli

Come s'intravede facilmente dal raffronto indicato in precedenza, da un punto di vista dell'accessibilità della misura ad un numero svariato di contribuenti, i vari sistemi d'imposizione

Tabella 2: Bilancio al 31 dicembre dell'anno N

Attivi		Passivi	
Sostanza circolante	160'000	Capitale di terzi	200'000
Sostanza fissa	50'000	Capitale azionario	600'000
Opera d'arte	200'000	Riserve	355'930
Marchio 1	300'000	Utile annuo	354'070
Brevetto	800'000		
Totale	1'510'000	Totale	1'510'000

Tabella 3: Conto economico dell'anno N

Costi		Ricavi	
Costi di finanziamento	8'000	Utile lordo d'esercizio (**)	51'000
Spese amministrative	4'800	Ricavi da licenze:	
Spese di sub-licenza	400	Diritti d'autore (*)	18'000
Ammortamenti esercizio	200	Diritti sul marchio 1 (**)	30'000
Ammortamenti sui beni immateriali (Brevetto)	15'000	Diritti sul brevetto (*)	120'000
Imposte	36'530	Vendita marchio 2 (*)	200'000
Utile anno N	354'070		
Totale	419'000	Totale	419'000

(*) proventi esteri 80.67%

(**) proventi dalla Svizzera 19.33%

Tabella 4: Valori determinanti per il calcolo dei costi di finanziamento

Attivi	In franchi	In %
Attivi complessivi	1'510'000	100%
Opera d'arte	200'000	13%
Marchio 1	300'000	20%
Brevetto	800'000	53%
Marchio 2 (prima della vendita)	200'000	13%
Totale quota beni immateriali	1'500'000	99%

Tabella 5: Redditi determinanti per il calcolo della ripartizione delle spese amministrative e delle imposte

Ricavi lordi	Ricavo	Ammortamenti	Pagamenti (sub-licenza)	Ricavo da licenza (*)	In %
Diritti d'autore	18'000			18'000	4.46%
Diritti sul marchio 1	30'000		(400)	29'600	7.33%
Diritti sul brevetto	120'000	(15'000)		105'000	26.02%
Vendita marchio 2	200'000			200'000	49.55%
Altri ricavi	51'000			51'000	12.64%
Totale	419'000	(15'000)	(400)	403'600	100.00%

(*) Ricavo da licenza dopo deduzione delle spese direttamente attribuibili

Tabella 6: Calcolo del ricavo netto da licenze

Ricavi da licenza	Ricavo da licenza	Ammortamenti	Pagamenti (sub-licenza)	Costi di finanziamento	Spese amministrative	Imposte	Ricavo netto da licenza
Diritti d'autore	18'000			(1'060)	(214)	(1'629)	15'097
Diritti sul marchio 1	30'000		(400)	(1'589)	(352)	(2'679)	24'979
Diritti sul brevetto	120'000	(15'000)		(4'238)	(1'249)	(9'504)	90'009
Vendita marchio 2	200'000			(1'060)	(2'379)	(18'102)	178'460
Totale	368'000	(15'000)	(400)	(7'947)	(4'193)	(31'914)	308'546

Tabella 7: Conto economico ripartito – "Spartenrechnung" – Calcolo imposte Nidvaldo

	Ordinario	Agevolato	Totale
Utile lordo	51'000	368'000	419'000
Costi di finanziamento	(53)	(7'947)	(8'000)
Spese amministrative	(607)	(4'193)	(4'800)
Spese di sub-licenza		(400)	(400)
Ammortamenti esercizio	(200)		(200)
Ammortamenti sui beni immateriali		(15'000)	(15'000)
Imposte	(4'616)	(31'914)	(36'530)
Utile imponibile per tipologia	45'524	308'546	354'070

Imposte statutarie	Imposte cantonale e comunale Aliquota 6%		
Agevolazione	No	Sì, dell'80%	
Aliquota applicabile	6%	1.2%	
Imposte cantonale e comunale	2'731	3'703	6'434
Imposta federale diretta (aliquota 8.5%)			30'096
Totale imposte			36'530

presenti in Europa (come pure quello di Nidvaldo) presentano tutti vantaggi e svantaggi. Vediamone alcuni:

- Belgio, Liechtenstein, Lussemburgo e Olanda offrono un'aliquota effettiva d'imposizione molto allettante (inferiore al 7%) sui ricavi da licenze, ma il sistema è a disposizione, a determinate condizioni, solo su diritti immateriali sviluppati dopo l'entrata in vigore del *box*: il *box* nidvaldese è applicabile per contro anche a diritti immateriali sviluppati prima dell'entrata in vigore al 1. gennaio 2011;
- la definizione di diritto immateriale del Canton Nidvaldo è

molto più larga (tutti i diritti immateriali sanciti all'articolo 12 paragrafo 2 Modello OCSE) rispetto a quella di Regno Unito, Belgio e Olanda (brevetti o altri diritti immateriali innovativi), tuttavia questi ultimi conferiscono la possibilità di tassare privilegiatamente anche i redditi da uso proprio dei diritti immateriali ("*Eigennutzung*") mentre il sistema di Nidvaldo non prevede questa possibilità;

- per Belgio, Olanda e Regno Unito il diritto immateriale acquisito, per poter beneficiare del *box*, deve subire un ulteriore sviluppo nei menzionati Paesi: nel Canton Nidvaldo questo non è richiesto.

Tabella 8: Panoramica sui diversi sistemi di tassazione privilegiata di redditi da licenza applicati in Europa

	Belgio	Olanda	Lussemburgo	Regno Unito	Francia	Spagna	Liechtenstein
Aliquota d'imposizione effettiva delle licenze	6.80%	5.00%	5.84%	10.00%	15.00%	15.00%	2.50%
Chi può beneficiare del box?	Società o stabile organizzazione belga che sviluppa diritti immateriali in Belgio o all'estero (detentore o licenziatario)	Società o stabile organizzazione olandese che sviluppa diritti immateriali in Olanda o all'estero	Detentore del diritto immateriale	Contribuenti che sviluppano direttamente i diritti immateriali o che usano in uso esclusivo un determinato diritto immateriale	Detentore del diritto immateriale	Contribuenti che sviluppano direttamente i diritti immateriali	Società e stabile organizzazione nel Liechtenstein
Definizione di diritti immateriali che rientrano nel box	Brevetti e certificati di brevetti	Diritti immateriali brevettabili o diritti immateriali dalla ricerca e sviluppo può essere chiesto anche per singoli diritti immateriali	Brevetti, marchi, designs, nomi di domini, modelli, copyright sui softwares	Brevetti e certificati supplementari di brevetti, dati protetti da leggi particolari, diritti industriali	Brevetti e certificati supplementari di brevetti, invenzioni brevettabili e processi industriali	Brevetti, formule segrete, processi, piani, modelli, designs e know how	Brevetti, design, marchi, opere letterarie e artistiche, softwares
Diritti immateriali acquistati ammessi?	Sì, se diritto immateriale ulteriormente sviluppato	Sì, se diritto immateriale ulteriormente sviluppato internamente	Sì, se acquisito non da imprese direttamente collegate	Sì, se diritto immateriale ulteriormente sviluppato e gestito	Sì, ma devono essere state detenute per almeno due anni per far sì di poter beneficiare del box	No	Sì
Licenze retribuite nel prezzo del prodotto ammesse (embedded royalties = Eigennutzung)?	Sì	Sì	Sì	Sì	No	No	Sì
Utile in capitale sulla vendita di diritti descritti sopra incluso nel box?	No	Sì	Sì	Sì	Sì	No	Sì
Computo globale d'imposta?	Sì	Sì, ma con limitazioni	Sì, ma con limitazioni	Sì	Sì	Sì, ma con limitazioni	Per lo più no perché non ci sono quasi CDI (ne hanno solo 4)
Applicabile retroattivamente a diritti immateriali esistenti?	No, solo su diritti immateriali registrati o usati dopo l'entrata in vigore del box al 01.01.2007	No, solo su brevetti e su diritti immateriali acquisiti o sviluppati dopo l'entrata in vigore del box al 01.01.2007	No, solo su diritti immateriali acquisiti o sviluppati dopo il 31.12.2007	Sì	Sì	Sì	No, solo su diritti immateriali acquisiti o sviluppati dopo l'entrata in vigore del box al 01.01.2011
Metodo di calcolo	Esenta 80% (dell'ipotetico) utile da diritti immateriali (x le embedded royalties) dalla base imponibile e applica aliquota ordinaria del 33.99%(effettiva sul box 6.80%)	Esenta 80% (dell'ipotetico) utile da diritti immateriali (x le embedded royalties) dalla base imponibile e applica aliquota ordinaria (effettiva sul box 5%)	Esenta 80% (dell'ipotetico) utile da diritti immateriali (x le embedded royalties) dalla base imponibile e applica aliquota ordinaria (effettiva sul box 5.84%)	Applica un'aliquota preferenziale (→ 10%, ordinaria sarebbe 23%) ai redditi da diritti immateriali	Applica un'aliquota preferenziale (→ 15%, ordinaria è 33%) ai redditi da diritti immateriali	Esenta fino al 50% dell'utile lordo da diritti immateriali (effettiva sul box 15%)	Esenta 80% (dell'ipotetico) utile da diritti immateriali (x le embedded royalties) dalla base imponibile e applica aliquota ordinaria (effettiva sul box 2.5%)

Ogni Paese ha strutturato il proprio sistema secondo le proprie necessità, rispettivamente la propria strategia economica. È dunque difficile valutare quale sistema sia migliore, tenendo in considerazione i vari aspetti che concorrono alla definizione di una misura come questa (interessi economici dei contribuenti, dello Stato come luogo d'insediamento ma anche dello Stato come autorità politica responsabile delle finanze).

Non è un mistero che nell'ambito del progetto di Riforma delle imprese III si stia valutando l'introduzione a livello svizzero di un *Lizenzbox*. Dovesse essere il caso, ogni discussione in merito alla conformità del *box* di Nidvaldo con le disposizioni superiori della LAID sarebbe superflua. Si prescinde dunque dall'affrontare questo tema.

Indipendentemente da quanto detto sopra, il *box* di Nidvaldo presenta i seguenti vantaggi per rapporto alle tassazioni privilegiate ex articolo 28 LAID:

- tutte le società di capitali e cooperative possono fruire del *Lizenzbox* (tranne quelle a beneficio di uno statuto privilegiato ex articolo 28 LAID);
- non vi è necessità di costituire una società separata per questo tipo di attività, al contrario le società che chiedono l'applicazione del *Lizenzbox* possono svolgere un'attività commerciale anche in Svizzera;
- sia i redditi da licenze dall'estero che quelli dalla Svizzera possono approfittare dell'aliquota preferenziale;
- il personale addetto all'attività di utilizzo e di amministrazione delle licenze può essere assunto nella medesima società operativa ad esempio di produzione.

6. Conclusioni

Da un punto di vista dei contribuenti, un modello potrebbe sicuramente essere un *box* simile a quello di Nidvaldo, con una definizione di diritto immateriale il più ampia possibile, ma con la possibilità di tassare privilegiatamente anche i redditi da uso proprio dei diritti immateriali ("*Eigennutzung*") e con la possibilità di applicare questa nuova regolamentazione anche alle fattispecie preesistenti.

A questa visione si contrappone tuttavia l'esigenza dello Stato di non subire troppe perdite dalle misure della Riforma III, ma di restare nel contempo un luogo d'insediamento competitivo sia per le imprese già presenti sul territorio, sia per i possibili futuri interessati.

La discussione nell'ambito della Riforma III delle imprese è in corso per cui, come si suol dire: *affaire à suivre!*

Disclaimer:

Le considerazioni del presente contributo sono espresse dall'autrice a titolo personale e non vincolano in alcun modo la Divisione delle contribuzioni.

Per maggiori informazioni:

AA.VV., Is It Time for the United States to Consider the Patent Box?, in: Tax Notes, 26 marzo 2012, http://www.pwc.com/en_US/us/washington-national-tax/assets/Merrill0326.pdf [05.10.2013]

Amministrazione fiscale del Canton Nidvaldo, Besteuerung von Lizenzereträge, in: <http://www.steuern-nw.ch/steuernmit-perspektiven/lizenztraege-ip-box> [05.10.2013]

Amministrazione fiscale del Canton Nidvaldo, Richtlinie Besteuerung von Lizenzereträgen, in: http://www.steuern-nw.ch/uploads/tx_sbdownloader/StP-NW_85_RL_Lizenztraege.pdf [05.10.2013]

Atkinson Robert D./Andes Scott M., Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation, 4 ottobre 2011, in: <http://www.itif.org/publications/patent-boxes-innovation-tax-policy-and-tax-policy-innovation> [05.10.2013]

DDF, Misure volte a rafforzare la competitività fiscale (Riforma III dell'imposizione delle imprese), Rapporto intermedio dell'organo di coordinamento all'attenzione del Dipartimento federale delle finanze (DDF), Berna, 7 maggio 2013, in: <http://www.efd.admin.ch/themen/steuern/02720/index.html?lang=it> [05.10.2013]

PricewaterhouseCoopers, Inside Liechtenstein, ottobre 2011, in: http://www.pwc.ch/user_content/editor/files/newsletter_inside_fl/inside_liechtenstein_1110.pdf [05.10.2013]

Shanahan Jim, Is it time for your country to consider the "patent box"?, PwC's Global R&D Tax Symposium on Designing a Blueprint for Reducing the After-Tax Cost of Global R&D, Dublino, 23 maggio 2011, in: http://download.pwc.com/ie/pubs/2011_is_it_time_for_your_country_to_consider_the_patent_box.pdf [05.10.2013]

Elenco delle fonti fotografiche:

http://www.shandp.com/wp-content/uploads/2011/06/shutterstock_46112872.jpg [05.10.2013]

[1] L'articolo 57a Ordinanza LT-NW definisce redditi da licenza i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione dell'uso di un diritto d'autore su un'opera letteraria, artistica o scientifica, comprese le pellicole cinematografiche,

di un brevetto, di un marchio di fabbrica o di commercio, di un disegno o di un modello, di un progetto, di una formula o di un procedimento segreti, come pure per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o

scientifico. Anche i redditi corrisposti tra società consociate possono beneficiare del *box*.