



11 aprile 2018

Revisione totale dell'ordinanza del DFF sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (ordinanza sull'imposta alla fonte, OIFo; RS 642.118.2)

Spiegazioni

1. Situazione iniziale

In seguito alla decisione del Tribunale federale del 26 gennaio 2010¹ si è ravvisata la necessità di un intervento legislativo volto a rivedere l'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa. In quella data il Tribunale federale ha constatato per la prima volta che in determinati casi il diritto in materia di imposte alla fonte viola l'Accordo sulla libera circolazione delle persone (ALC)² che la Svizzera ha concluso con l'Unione europea (UE). Secondo il Tribunale federale le persone assoggettate all'imposta alla fonte che non hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera, ma che nel nostro Paese conseguono oltre il 90 per cento dei loro proventi mondiali, hanno diritto alle stesse deduzioni delle persone sottoposte alla procedura d'imposizione ordinaria in Svizzera. In questo modo, la nozione di «quasi residenti» viene introdotta nel diritto tributario svizzero come categoria aggiuntiva.

A seguito di questa decisione, con la legge federale sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa sono state create le premesse necessarie per eliminare le disparità di trattamento tra le persone assoggettate all'imposta alla fonte e le persone tassate secondo la procedura ordinaria e per garantire il rispetto degli impegni internazionali. Il disegno di legge è stato adottato dal Parlamento il 16 dicembre 2016³. La nuova regolamentazione prevede principalmente l'estensione della tassazione ordinaria ulteriore, mantenendo la previa riscossione dell'imposta alla fonte. In questo modo resta garantita l'esazione dell'imposta.

Il disegno di legge permette di ottenere una maggiore uniformità del regime dell'imposizione alla fonte per quanto attiene alle questioni procedurali e di garantire in tal modo maggiore trasparenza e certezza del diritto. Poiché alcune delle nuove norme della legge richiedono un'interpretazione (art. 89 cpv. 2, 92 cpv. 5, 99a cpv. 3, 99b cpv. 2 della LIFD riveduta) e altre disposizioni d'esecuzione in vigore devono essere adeguate, si rende necessario sottoporre l'ordinanza del DFF del 19 ottobre 1993⁴ sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (ordinanza sull'imposta alla fonte, OIFo) a una revisione totale.

2. Commento ai singoli articoli

Ingresso

I rimandi nell'ingresso si riferiscono all'articolo 89 capoverso 2 (determinazione della soglia a partire dalla quale una procedura di tassazione ordinaria ulteriore è obbligatoria), 92 capoverso 5 (determinazione dell'ammontare dei proventi lordi annui di artisti, sportivi e conferenzieri a partire dal quale è riscossa l'imposta alla fonte), 99a capoverso 3 (definizione dei requisiti per la quasi residenza) e 99b capoverso 2 della LIFD riveduta (tassazione ordinaria ulteriore d'ufficio). A questi si aggiungono i rimandi già contenuti nel diritto vigente all'articolo 161 capoverso 1 LIFD (scadenza dell'imposta), nonché all'articolo 1 lettera b dell'ordinanza su deleghe di competenza al Dipartimento delle finanze per quanto concerne l'imposta federale diretta (riscossione dell'imposta alla fonte).

Sezione 1: Disposizioni generali (titolo prima dell'art. 1)

La sezione 1 riguarda, come nel diritto vigente, oltre all'attribuzione del tariffario (art. 1), la scadenza e il calcolo dell'imposta alla fonte (art. 2). D'ora in poi la Sezione 1 comprenderà anche altre disposizioni generali, ovvero quelle norme applicabili sia alle persone assoggettate all'imposta alla fonte con domicilio o dimora fiscale in Svizzera, sia a quelle senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera. Tali norme riguardano i proventi compensativi (art. 3), la

¹ DTF 136 II 241

² Accordo del 21 giugno 1999 tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone, RS 0.142.112.681

³ FF 2016 7963

⁴ RS 642.118.2

tassazione ordinaria in caso di prestazioni dall'estero (art. 4), l'obbligo di annuncio dei datori di lavoro (art. 5), la provvigione di riscossione (art. 6) e la restituzione (art. 7).

Art. 1 Tariffe dell'imposta alla fonte applicabili

Abs. 1

Alle persone assoggettate all'imposta alla fonte con o senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera si applicano i tariffari citati di seguito (art. 83 e 91 della LIFD riveduta). I *tariffari A, B, C, E, F, H, L, M, N, O e P* sono entrati in vigore il 1° gennaio 2014 in seguito all'introduzione della Procedura unitaria di notifica dei salari per via elettronica in relazione all'imposta alla fonte (PUNS) e sono rimasti da allora invariati.

Il *tariffario D numero 1* è *stralciato senza sostituzione*. Esso concerne le persone che esercitano un'attività accessoria ed era stato introdotto perché per motivi inerenti alla protezione dei dati il salario conseguito presso altri datori di lavoro non può essere comunicato al datore di lavoro per il quale viene svolta l'attività principale e perché tecnicamente non è comunque possibile che al momento di versare i salari il datore di lavoro interessato venga a conoscenza dei salari lordi corrisposti dagli altri datori di lavoro.

Calcoli comparativi hanno mostrato che l'applicazione del *tariffario D numero 1* in molti casi produce notevoli differenze rispetto all'importo dell'imposta alla fonte effettivamente dovuto, risultante dall'imposizione dell'attività principale e dell'attività accessoria all'aliquota complessiva e secondo la procedura ordinaria. Con l'abolizione del *tariffario D numero 1* tutti i datori di lavoro di una persona assoggettata all'imposta alla fonte ed esercitante più di un'attività lucrativa dipendente sono tenuti a riscuotere detta imposta secondo la tariffa ordinaria applicata al reddito, di regola convertito sulla base di un tasso di occupazione del 100 per cento, ossia di 180 ore al mese.

Tariffario D numero 2: alle persone assoggettate all'imposta alla fonte che finora rientravano nel *tariffario D numero 2* e che percepiscono proventi compensativi dall'assicuratore è attribuito ora il *tariffario G*. I proventi compensativi comprendono tutte le prestazioni elencate all'articolo 3 dell'ordinanza sull'imposta alla fonte che non sono versate dal datore di lavoro alle persone assoggettate all'imposta alla fonte. Il nuovo tariffario G permette di sgravare i fornitori di prestazioni (ad es. le casse di disoccupazione) dall'onere di informarsi presso l'amministrazione fiscale competente sul tariffario da applicare al contribuente, che tenga conto della sua situazione personale. Con questa modifica si prende in considerazione la richiesta espressa dagli ambienti economici di semplificare la procedura senza limitare in modo sproporzionato i diritti delle persone assoggettate all'imposta alla fonte.

Il nuovo *tariffario D* che sostituisce il *tariffario D numeri 1 e 2* comprende le persone che hanno versato per almeno un anno i contributi all'AVS e che ne ottengono il rimborso poiché si trasferiscono definitivamente in un Paese con il quale la Svizzera non ha concluso convenzioni di sicurezza sociale.

Lo stralcio senza sostituzione del *tariffario D numero 1* rende obsoleto il *tariffario O* che riguardava l'attività accessoria. Esso era applicato ai frontalieri secondo la convenzione per evitare la doppia imposizione conclusa con la Germania (CDI-D)⁵ che adempivano le condizioni richieste per il *tariffario D numero 1*.

Con la revisione viene introdotto il *tariffario Q* che sarà applicato ai frontalieri secondo la CDI-D, se i proventi compensativi sono versati in conformità alle condizioni richieste per il *tariffario G*.

Cpv. 2

⁵ RS 0.672.913.62

L'aliquota per le prestazioni assoggettate all'imposta alla fonte che rientrano nel tariffario D ammonta, come nel diritto vigente, all'uno per cento delle entrate lorde. Alle prestazioni assoggettate all'imposta alla fonte secondo il tariffario G si applica un'aliquota progressiva, calcolata in modo indipendente dallo stato civile e dal numero di figli a carico. Essendo domiciliate nella maggior parte dei casi in Svizzera, le persone assoggettate all'imposta alla fonte che percepiscono proventi compensativi direttamente dal fornitore di prestazioni (ad es. le indennità giornaliere dell'assicurazione contro la disoccupazione) hanno la possibilità di richiedere una tassazione ordinaria ulteriore.

Art. 2 Scadenza e calcolo dell'imposta alla fonte

Cpv. 1

Rispetto al diritto vigente non viene apportata alcuna modifica alla scadenza dell'imposta alla fonte. È determinante la situazione al momento del pagamento, del versamento, dell'accreditamento o della compensazione della prestazione imponibile. L'obbligo di trattenere l'imposta senza tener conto di eventuali contestazioni o picoramenti di salario viene mantenuto.

Cpv. 2

Per stabilire il reddito imponibile e il reddito determinante ai fini dell'aliquota ci si basa sulla tariffa mensile o sul sistema della compensazione annua. Se si applica la tariffa mensile, la ritenuta d'imposta effettuata alla fine del mese (con riserva di una eventuale tassazione ordinaria ulteriore) è definitiva. Se si applica la tariffa con compensazione annua, l'imposta è trattenuta comunque con cadenza mensile, ma è calcolata alla fine dell'anno sulla base del reddito annuo lordo. In questo modo è possibile livellare i picchi di reddito e annullare le differenze causate dalla progressività della tariffa.

Attualmente 21 Cantoni applicano la tariffa mensile e 5 Cantoni (GE, FR, TI, VD e VS) il sistema della compensazione annua. L'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) definisce con i Cantoni una procedura unitaria per ciascuno dei due gruppi di Cantoni succitati. Questa uniformazione della prassi sulla ritenuta dell'imposta alla fonte chiesta dal legislatore (art. 85 cpv. 4 della LIFD riveduta) è concretizzata a un livello più basso (circolare). Le disposizioni contenute nella circolare devono essere applicate uniformemente dai Cantoni. Anche in futuro per la ritenuta mensile dell'imposta alla fonte da parte del debitore della prestazione imponibile sarà determinante la situazione al momento della scadenza della prestazione.

Cpv. 3

Come nella tassazione ordinaria, anche nell'imposizione alla fonte, in caso di assoggettamento fiscale inferiore a un anno, l'imposta deve essere riscossa sui proventi da attività lucrativa conseguiti durante la parte interessata del periodo fiscale. Per i proventi da attività lucrativa periodici, l'aliquota d'imposta è determinata in funzione del reddito calcolato su 12 mesi. In mancanza di proventi periodici si tralascia la conversione in un reddito annuo per la fissazione dell'aliquota.

Art. 3 Proventi compensativi

I proventi compensativi assoggettati all'imposta alla fonte sono elencati nella disposizione dell'ordinanza senza pretese di esaustività e corrispondono al diritto vigente.

Art. 4 Tassazione ordinaria in caso di prestazioni dall'estero

Le prestazioni ricevute da un debitore della prestazione domiciliato all'estero sono tassate in linea di principio secondo la procedura ordinaria (cpv. 1). In deroga alla suddetta disposizione, si effettua la ritenuta d'imposta alla fonte se sono realizzate determinate fattispecie (cpv. 2). Rispetto al diritto vigente, la revisione introduce due nuove fattispecie, prevedendo l'imposizione alla fonte non soltanto per la prestazione a carico di uno stabilimento d'impresa o di una sede fissa del datore di lavoro in Svizzera, ma anche nel caso in cui la società con

sede in Svizzera sia considerata quale datore di lavoro effettivo o di personale a prestito dall'estero.

Pure la fattispecie di cui al *capoverso 2 lettera a* implica l'adozione di un approccio economico che determina l'imposizione alla fonte in Svizzera anche quando la prestazione non è a carico di uno stabilimento d'impresa o di una sede fissa in Svizzera ma l'attività può essere ascritta a tale stabilimento d'impresa o sede fissa.

Si parla di datore di lavoro effettivo (*cpv. 2 lett. b*) quando le prestazioni lavorative non sono temporaneamente dovute alla società con cui è stato sottoscritto il contratto di lavoro, bensì a un'altra società del gruppo con sede in Svizzera, che è quindi considerata il datore di lavoro sul piano economico. Se tale condizione è data, le prestazioni sono assoggettate all'imposta alla fonte in Svizzera dal primo giorno di lavoro.

Si parla di personale a prestito (*cpv. 2 lett. c*) sostanzialmente quando un datore di lavoro cede i propri collaboratori a un'altra azienda per la fornitura di prestazioni lavorative trasferendo all'impresa acquisitrice un ampio potere di impartire istruzioni.

Sebbene la fornitura di personale a prestito dall'estero in Svizzera non sia generalmente permessa (art. 12 cpv. 2 della legge del 6 ottobre 1989⁶ sul collocamento), nella pratica è possibile trovare situazioni di questo genere. Se si tratta di un'azienda con sede all'estero, le imposte alla fonte devono essere calcolate sulle indennità complessive versate al prestatore di personale estero oppure sull'insieme dei salari mensili lordi versati effettivamente dal prestatore di personale estero. In questi casi, il debitore della prestazione imponibile è l'impresa acquisitrice residente in Svizzera.

Art. 5 Obblighi di annuncio

Cpv. 1

Le disposizioni sull'obbligo di annuncio dei datori di lavoro non hanno subito sostanzialmente modifiche dalla loro entrata in vigore il 1° gennaio 2014. Dal momento che, con la revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa, l'articolo 97 LIFD è abrogato, occorre garantire il corretto rimando nel capoverso 1 dell'ordinanza.

Cpv. 2

Nel capoverso 2 non sono state apportate modifiche sostanziali al contenuto. Le modifiche sono di carattere meramente redazionale. Come nel diritto vigente l'annuncio delle nuove assunzioni potrà avvenire unitamente al conteggio mensile soltanto nel caso in cui il conteggio dell'imposta alla fonte sia trasmesso per via elettronica.

Cpv. 3

I lavoratori sono esplicitamente tenuti ad annunciare al proprio datore di lavoro ogni modifica di un fatto determinante per la corretta riscossione dell'imposta alla fonte. Sono oggetto dell'obbligo di annuncio ad esempio il cambiamento dello stato civile, la nascita di un figlio oppure l'inizio o la cessazione dell'attività lucrativa del coniuge. Grazie all'annuncio di questi fatti, l'autorità fiscale è informata tempestivamente della situazione personale della persona assoggettata all'imposta alla fonte.

Art. 6 Provvigione di riscossione

Cpv. 1

Il capoverso 1 precisa, come nel diritto vigente, che i Cantoni possono graduare la provvigione di riscossione (art. 88 cpv. 4 e 100 cpv. 3 della LIFD riveduta) in base alla natura e

⁶ RS 823.11

all'ammontare delle entrate imponibili, nonché stabilire l'aliquota e le modalità della provvigione. I Cantoni devono avere la possibilità di accordare una provvigione di riscossione più alta se il conteggio dell'imposta alla fonte è trasmesso elettronicamente anziché in formato cartaceo.

Cpv. 2

Le possibilità di riduzione e di revoca della provvigione di riscossione da parte dell'autorità fiscale competente in caso di violazione degli obblighi procedurali restano invariate rispetto al diritto vigente.

Art. 7 Restituzione

Nella revisione viene mantenuta la possibilità offerta dal diritto in vigore secondo cui, in seguito a una ritenuta d'imposta alla fonte troppo elevata da parte del debitore della prestazione imponibile, l'autorità fiscale competente può restituire la somma eccedente direttamente alla persona assoggettata all'imposta alla fonte.

Art. 8 Quota dell'imposta federale diretta in caso di frontalieri dalla Germania

Nell'ambito della ripartizione tra la Confederazione e i Cantoni, finora per il versamento della quota federale dell'imposta alla fonte riscossa sui redditi da attività lucrativa dei frontalieri residenti in Germania (al massimo 4,5 % dei proventi lordi) sono stati applicati diversi metodi di calcolo. Secondo il nuovo principio, la quota dell'imposta federale diretta è fissata al 10 per cento dell'importo complessivo dell'imposta alla fonte. Questa regola concerne solo i frontalieri residenti in Germania che sono assoggettati all'imposta alla fonte sulla base del tariffario L, M, N, O, P o Q.

Sezione 2: Persone fisiche con domicilio o dimora fiscale in Svizzera (titolo prima dell'art. 9)

Sotto questo titolo figurano le disposizioni (art. 9–13) applicabili esclusivamente alle persone assoggettate all'imposta alla fonte con domicilio o dimora fiscale in Svizzera (cosiddetti residenti).

Art. 9 Tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria

Cpv. 1

Come previsto dal diritto vigente, la tassazione ordinaria ulteriore deve essere effettuata obbligatoriamente per le persone assoggettate all'imposta alla fonte con domicilio o dimora fiscale in Svizzera il cui reddito lordo annuo da attività lucrativa dipendente è pari o superiore a 120 000 franchi.

Cpv. 2

La soglia determinante per la tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria comprende in particolare i redditi da attività lucrativa dipendente ed eventuali proventi compensativi.

Cpv. 3

Poiché nelle coppie sposate con doppio reddito, in cui entrambi i coniugi sono assoggettati all'imposta alla fonte, l'imposizione fiscale avviene su base individuale, è determinata la soglia minima per coniuge. Qualora questa venga raggiunta da uno dei due coniugi, si applica imperativamente la tassazione congiunta nell'ambito della procedura ordinaria ulteriore.

Cpv. 4

Se nel corso di un anno fiscale viene raggiunta la soglia di 120 000 franchi, la tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria è applicata anche negli anni successivi fino alla fine dell'assoggettamento. Non è quindi necessario che la soglia sia raggiunta ogni anno. Questo principio resta valido anche se la persona assoggetta all'imposta alla fonte divorzia o si separa.

Cpv. 5

In caso di assoggettamento fiscale inferiore a un anno, la soglia di cui al capoverso 1 è determinata sulla base dei redditi periodici calcolati su dodici mesi. In mancanza di redditi periodici si traslascia la conversione in un reddito annuo.

Art. 10 Tassazione ordinaria ulteriore su richiesta

Cpv. 1

Il presente capoverso fissa il termine di perenzione della tassazione ordinaria ulteriore su richiesta e stabilisce l'irrevocabilità della richiesta già presentata. La procedura di tassazione ordinaria ulteriore non può essere annullata.

Cpv. 2

Nel caso di una coppia sposata assoggettata all'imposta alla fonte che ha richiesto una tassazione ordinaria ulteriore, entrambi i coniugi (indipendentemente dal loro salario) sono tassati secondo la procedura ordinaria ulteriore fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte anche in caso di separazione o divorzio.

Art. 11 Disciplinamento dei casi di rigore

Dal momento che gli alimenti non sono presi in considerazione nella tariffa dell'imposta alla fonte, il versamento di tali alimenti può portare a problemi finanziari. Per i residenti è quindi prevista una misura di attenuazione. Essi possono far valere deduzioni per i figli fino all'ammontare degli alimenti (*cpv. 1*). Una volta concesse queste deduzioni, le persone interessate saranno tassate secondo la procedura ordinaria ulteriore soltanto se ne hanno fatto richiesta (*cpv. 2*). In questo caso la tassazione ordinaria ulteriore si applica fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte.

Art. 12 Passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria

Nel diritto vigente il passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria determina una tassazione nel corso dell'anno, come in caso di trasferimento dall'estero in Svizzera. D'ora in poi una persona assoggettata all'imposta alla fonte è tassata secondo la procedura ordinaria per l'intero periodo (*cpv. 1*). In caso di passaggio all'imposizione ordinaria, le imposte trattenute alla fonte sono computate senza interessi (*cpv. 2*).

Art. 13 Passaggio dalla tassazione ordinaria all'imposizione alla fonte

Cpv. 1

Le persone che nel corso di un periodo fiscale erano inizialmente tassate secondo la procedura ordinaria e nel corso dell'anno sono state assoggettate all'imposta alla fonte sono tassate secondo la procedura ordinaria ulteriore fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte. Con questa soluzione viene introdotta una regolamentazione chiara e semplificatrice.

Cpv. 2

I motivi del passaggio dalla tassazione ordinaria all'imposizione alla fonte, così come il momento a partire dal quale si applica nuovamente l'imposizione alla fonte, non cambiano rispetto al diritto vigente.

Cpv. 3

Nel caso delle persone che durante un periodo fiscale sono dovute passare dalla tassazione ordinaria all'imposizione alla fonte, gli eventuali pagamenti anticipati effettuati e le imposte trattenute alla fonte dovranno essere computati nell'ambito della definitiva tassazione ordinaria ulteriore.

Sezione 3: Persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera e persone giuridiche senza sede o amministrazione effettiva in Svizzera (titolo prima dell'art. 14)

Le disposizioni degli articoli 14–21 si riferiscono alle persone assoggettate all'imposta alla fonte senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera (cosiddetti non residenti).

Art. 14 Tassazione ordinaria ulteriore in caso di «quasi residenza»

Cpv. 1

Con la creazione della categoria dei quasi residenti, in virtù della sentenza del Tribunale federale del 26 gennaio 2010, è stata estesa la suddivisione tra residenti e non residenti applicata fino ad allora. All'articolo 14 vengono definite le caratteristiche determinanti per la quasi residenza. Secondo la costante giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE), in linea di principio spetta allo Stato di domicilio concedere al contribuente tutte le agevolazioni fiscali collegate alla sua situazione personale e familiare, poiché tale Stato, di solito, è in grado di valutare meglio la capacità contributiva personale di detto contribuente. Inoltre quest'ultimo, di norma, ha il centro dei suoi interessi personali ed economici nello Stato di domicilio⁷.

Se però una persona non residente non percepisce un reddito significativo nel suo Stato di domicilio e realizza il suo reddito imponibile essenzialmente mediante un'attività esercitata nello Stato in cui è situato il suo luogo di lavoro, la stessa deve essere trattata, da un punto di vista fiscale, come persona residente nello Stato in cui è situato il suo luogo di lavoro. Tale regolamentazione è giustificata poiché lo Stato di domicilio, in queste circostanze, non è in grado di accordare al contribuente le agevolazioni fiscali derivanti dalla presa in considerazione della sua situazione personale e familiare. Secondo la giurisprudenza pertinente della CGUE, di norma almeno il 90 per cento dei redditi lordi mondiali deve essere imponibile nello Stato in cui è situato il luogo di lavoro, affinché siano soddisfatti i requisiti per la quasi residenza⁸. Nel caso dei coniugi, secondo l'articolo 99a capoverso 1 lettera a della LIFD riveduta, occorre tenere conto dei proventi lordi mondiali comuni.

Se il valore soglia citato non è rispettato e non è possibile tenere conto della situazione personale e familiare nello Stato di domicilio, perché in detto Stato i redditi percepiti sono modesti o non vengono percepiti redditi, si può comunque ammettere la sussistenza della quasi residenza. Pertanto, secondo la giurisprudenza più recente della CGUE, lo Stato in cui è situato il luogo di lavoro è tenuto a farsi carico di tali agevolazioni. In una sentenza⁹ pronunciata in tal senso nel 2012, la CGUE ha chiarito che la soglia del 90 per cento non deve essere considerata come valore assoluto.

Partendo da questi casi e facendo riferimento all'articolo 99a capoverso 1 lettera b della LIFD riveduta, per la Svizzera ciò significa che se i proventi nello Stato in cui è situato il luogo di lavoro sono inferiori al 90 per cento, in determinate circostanze può comunque essere opportuno trattare la persona assoggettata all'imposta alla fonte come una persona residente. Infatti è possibile che la Svizzera, in qualità di Stato in cui è situato il posto di lavoro, debba tenere in considerazione le spese legate alla situazione personale e familiare nell'ambito di una tassazione ordinaria ulteriore.

⁷ CGUE 12.12.2013, causa C-303/12, *Imfeld e Garcet/Belgio*.

⁸ Cfr. in particolare CGUE 14.2.1995, causa C-279/93, *Schumacker*, n. marg. 46, I-249; CGUE 11.8.1995, causa C-80/94, *Wielockx*, n. marg. 7, I-2508; CGUE 27.6.1999, causa C-107/94, *Asscher*, n. marg. 6, I-3113; CGUE 14.9.1999, causa C-391-97, *Gschwind*, n. marg. 32, I-5478, CGUE 18.6.2015, causa C-C-14, *Paesi Bassi/D.G.Kieback*.

⁹ CGUE 10.5.2012, causa C-39/10, *Commissione/Estonia*. In merito a questo argomento cfr. anche CGUE 9.2.2017, causa C-283/15, *X contro Staatssecretaris van Financiën*.

Al pari dell'articolo 10 capoverso 1 (residenti assoggettati all'imposta alla fonte) anche questo capoverso fissa il termine di perenzione della tassazione ordinaria ulteriore su richiesta e stabilisce l'irrevocabilità della richiesta già presentata. La procedura di tassazione ordinaria ulteriore non può essere annullata per il periodo fiscale in questione.

Cpv. 2

L'adempimento delle condizioni per la quasi residenza non è verificato previamente ma soltanto nella procedura di tassazione, una volta presentata la richiesta di tassazione ordinaria ulteriore. L'ammontare determinante dei proventi lordi mondiali deve essere stabilito sulla base del diritto svizzero. Per determinare la percentuale dei proventi lordi imponibili in Svizzera, occorre dapprima tenere conto dei seguenti elementi:

- per quanto riguarda la base di calcolo sono rilevanti le relative disposizioni della LIFD (art. 16–18 e 20–23 LIFD);
- i proventi che sono esentati in virtù del diritto svizzero non sono presi in considerazione, dal momento che la valutazione ha luogo sulla base del diritto svizzero, anche se detti proventi sono imponibili nello Stato di residenza. Esempio: gli utili in capitale privati di una persona residente in Germania;
- i proventi imponibili in Svizzera quale Stato in cui è situato il luogo di lavoro sono presi in considerazione, anche se nello Stato di domicilio non sono soggetti a imposizione. Esempio: la casa di proprietà all'estero destinata all'uso personale, il cui valore locativo deve essere stabilito secondo la LIFD.

Dopo aver determinato il totale dei proventi lordi mondiali, occorre poi effettuare una distinzione tra i proventi attribuibili alla Svizzera quale Stato in cui è situato il luogo di lavoro e quelli che spettano agli altri Stati interessati.

Art. 15 Tassazione ordinaria ulteriore d'ufficio

Cpv. 1

A prescindere dalle condizioni per la quasi residenza elencate all'articolo 14, anche le competenti autorità fiscali cantonali possono procedere d'ufficio a una tassazione ordinaria ulteriore nei confronti dei non residenti. La disposizione di legge di rango superiore (art. 99b della LIFD riveduta) è stata inserita nel progetto di revisione nel corso dei dibattiti parlamentari. Successivamente è emerso che la stragrande maggioranza dei Cantoni ritiene praticamente inapplicabile la disposizione potestativa poiché nella procedura di imposizione alla fonte le autorità fiscali non dispongono di regola degli atti necessari a individuare situazioni estreme.

Una tassazione ordinaria ulteriore d'ufficio è ad esempio ipotizzabile quando le autorità fiscali dispongono di informazioni da cui si evince che, oltre al reddito da attività lucrativa, esiste un ulteriore reddito imponibile che va preso in considerazione ai fini della determinazione dell'aliquota, se si vuole rispettare il principio dell'imposizione secondo la capacità economica effettiva del contribuente. Nella prassi tuttavia, come già accennato, nella procedura di imposizione alla fonte le autorità fiscali non dispongono di regola degli atti necessari a individuare situazioni estreme.

Complessivamente si può affermare che i Cantoni dispongono di un notevole margine di manovra nell'applicare questa regolamentazione. Tuttavia devono osservare il principio costituzionale della parità di trattamento e il divieto dell'arbitrio.

Cpv. 2

Le disposizioni in materia di prescrizione del diritto di tassare nell'ambito della procedura ordinaria (art. 120 LIFD) si applicano anche per la tassazione ordinaria ulteriore.

Art. 16 Artisti, sportivi e conferenzieri

Rispetto al diritto vigente, in linea di massima non sono state apportate modifiche materiali. Da una parte, sono definiti in modo più preciso gli elementi che concorrono alla formazione del reddito imponibile. Sono imponibili gli introiti giornalieri – elencati in modo non esaustivo – diminuiti della somma forfettaria per i costi di conseguimento del reddito e divisi per il numero di giorni di rappresentazione e di giorni di prova connessi alla rappresentazione (cpv. 1 e 2). Dall'altra parte, si precisa che sono imponibili anche le remunerazioni che non sono versate direttamente alla persona assoggettata alla fonte, bensì a una terza persona (cpv. 3).

L'ammontare della quota forfettaria per i costi di conseguimento è ora fissato a livello di legge (art. 92 cpv. 3 della LIFD riveduta).

Art. 17 Creditori ipotecari

Il principio della tassazione per i creditori ipotecari non viene modificato rispetto al diritto vigente.

Art. 18 Beneficiari di rendite previdenziali domiciliati all'estero

Per quanto attiene alle rendite previdenziali non sono state apportate modifiche rispetto al diritto vigente.

Art. 19 Beneficiari di prestazioni previdenziali in capitale domiciliati all'estero

Per quanto riguarda le condizioni per il rimborso dell'imposta alla fonte senza interessi viene ora precisato che, in primo luogo, il beneficiario della prestazione previdenziale in capitale deve presentare la relativa istanza alla competente autorità fiscale cantonale entro tre anni dal versamento della prestazione. In secondo luogo deve allegare una lettera di conferma della competente autorità fiscale dello Stato di domicilio secondo cui quest'ultima è a conoscenza della prestazione in capitale. In terzo luogo, deve fornire la prova della residenza dell'istante al di fuori della Svizzera.

Art. 20 Importi minimi di riscossione

Rispetto alla stessa disposizione del diritto vigente, sono stati soltanto modificati i rimandi all'interno dell'appendice.

Sezione 4: Procedura di conteggio semplificata (titolo prima dell'art. 21)

In questa sezione sono riassunte le disposizioni di esecuzione dell'ordinanza che sono in stretta correlazione con la procedura di conteggio semplificata per le piccole remunerazioni.

Art. 21–24

Le disposizioni relative alla procedura di conteggio semplificata corrispondono a quelle del diritto vigente.

Sezione 5: Disposizioni finali (titolo prima dell'art. 25)

Questa sezione (art. 25–27) sancisce l'abrogazione dell'ordinanza sull'imposta alla fonte vigente, l'entrata in vigore dell'ordinanza oggetto di una revisione totale e la modifica di una disposizione dell'ordinanza concernente gli espatriati.

Art. 25 Abrogazione di un altro atto normativo

La disposizione stabilisce che l'ordinanza del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte è abrogata e sostituita con la presente versione oggetto di una revisione totale.

Art. 26 Modifica di un altro atto normativo

In futuro, l'espatriato potrà far valere la deduzione di spese effettive più elevate soltanto mediante una tassazione ordinaria ulteriore. Vengono meno altri meccanismi di correzione successivi finalizzati alla riscossione dell'imposta alla fonte. Di conseguenza deve essere adeguato l'articolo 4 capoverso 2 secondo periodo dell'ordinanza concernente gli espatriati.

Art. 27 Entrata in vigore

L'applicazione della revisione dell'imposizione alla fonte comporta numerosi adeguamenti da parte dei Cantoni e dei debitori della prestazione imponibile. Affinché i soggetti citati dispongano di un lasso di tempo sufficiente per apportare gli adeguamenti necessari, le nuove disposizioni a livello di leggi e di ordinanze entreranno simultaneamente in vigore il 1° gennaio 2021.

Appendice

L'appendice elenca tutti gli elementi numerici riguardanti gli aspetti tariffari. Essa fissa altresì gli importi minimi di riscossione:

- l'aliquota d'imposta applicabile alle prestazioni assoggettate all'imposta alla fonte secondo il tariffario D (n. 1);
- l'importo progressivo dell'imposta alla fonte sui proventi compensativi secondo il tariffario G (n. 2);
- le aliquote d'imposta applicabili agli importi lordi delle prestazioni previdenziali in capitale per le persone sole e le persone coniugate (n. 3);
- gli importi lordi al di sotto dei quali l'imposta alla fonte non è riscossa per determinate categorie di persone (n. 4).