



10.04.2019

---

# **Procedura di consultazione relativa alle ordinanze sul computo di imposte alla fonte estere**

Rapporto esplicativo

---

## **Compendio**

***Le ordinanze sul computo globale dell'imposta (d'ora in poi: ordinanze sul computo di imposte alla fonte estere) sono adeguate alla legge federale concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA). Altre modifiche riguardano la ripartizione dell'ammontare del computo d'imposta tra la Confederazione e i Cantoni e gli adeguamenti conseguenti alla giurisprudenza del Tribunale federale.***

***Contro la RFFA è stato lanciato il referendum. La votazione popolare avrà luogo il 19 maggio 2019. Se la RFFA fosse respinta, le presenti modifiche dell'ordinanza nella forma proposta diverrebbero prive di oggetto.***

### **Situazione iniziale**

*Numerosi Stati riscuotono imposte alla fonte sui redditi da capitale come gli interessi, i dividendi e i diritti di licenza. Se nello Stato di residenza del beneficiario tali redditi sono soggetti a imposta, può verificarsi una doppia imposizione internazionale. Secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dalla Svizzera, quest'ultima deve computare le imposte alla fonte estere dell'altro Stato nelle imposte dovute in Svizzera. Le relative modalità sono oggetto delle ordinanze sul computo di imposte alla fonte estere.*

### **Contenuto dell'avamprogetto**

*Il Consiglio federale propone essenzialmente le seguenti modifiche:*

- *l'ammontare del computo d'imposta deve essere ripartito tra la Confederazione e i Cantoni non più forfettariamente, ma in funzione delle circostanze di ciascun caso;*
- *se si applica l'imposizione parziale (ad es. imposizione parziale dei dividendi pagati alle persone fisiche o regime speciale per le imprese), non si effettua alcuna riduzione dell'ammontare del computo.*

*Inoltre si prevedono diverse precisazioni e vari adeguamenti formali.*

*A causa della limitata disponibilità dei dati, le ripercussioni finanziarie per la Confederazione e i Cantoni non possono essere stimate in modo affidabile. Sulla base dei dati disponibili riferiti a singoli casi, si può tuttavia concludere che le ripercussioni rientrano nei limiti delle stime effettuate per la RFFA.*

## **1. Situazione iniziale**

### **1.1 Doppia imposizione internazionale**

Per doppia imposizione internazionale si intende la riscossione di imposte paragonabili in due (o più) Stati in capo al medesimo contribuente nel medesimo periodo.

Un possibile caso di applicazione sono i redditi da capitale come gli interessi, i dividendi e i diritti di licenza. Numerosi Stati riscuotono imposte alla fonte su siffatti redditi da capitale. Se questi ultimi sono soggetti a imposta anche nello Stato di residenza del beneficiario, è possibile che si verifichi una doppia imposizione internazionale e si creino ostacoli alle operazioni transfrontaliere.

Lo strumento principale per contrastare questi effetti indesiderati è costituito dalle convenzioni bilaterali per evitare le doppie imposizioni (CDI). In una CDI il cosiddetto articolo sul metodo stabilisce il modo in cui lo Stato di residenza di un beneficiario di redditi imponibili nello Stato della fonte secondo le pertinenti disposizioni della CDI deve evitare la doppia imposizione. Nelle CDI concluse dalla Svizzera l'articolo sul metodo si fonda essenzialmente sull'articolo 23A del Modello di convenzione dell'OCSE<sup>1</sup> (di seguito «Modello OCSE»). Secondo questo articolo la Svizzera, in quanto Stato di residenza, esenta da imposta i redditi tassati dall'altro Stato conformemente alla CDI. Tale esenzione non si applica tuttavia a dividendi, interessi e diritti di licenza. Per quanto riguarda questi redditi le imposte dell'altro Stato sono computate nelle imposte svizzere sul reddito (il cosiddetto metodo del computo).

Nel Modello OCSE il metodo del computo è disciplinato nel capoverso 2 dell'articolo 23A. Conformemente al primo periodo di questa disposizione, lo Stato di residenza è tenuto a computare nelle proprie imposte le imposte pagate nell'altro Stato. Il secondo periodo della suddetta disposizione limita l'ammontare dell'importo da computare. Lo Stato di residenza può infatti computare l'importo delle suddette imposte fino a concorrenza dell'ammontare delle imposte sul reddito dovute in detto Stato sui redditi esteri (il cosiddetto ammontare massimo).

### **1.2 Base legale**

Per quanto riguarda gli interessi, i dividendi e i diritti di licenza, le CDI concluse dalla Svizzera conferiscono a quest'ultima il diritto di definire il genere di sgravio previsto e di disciplinare la procedura.

La legge federale del 22 giugno 1951 concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione (RS 672.2) dà al Consiglio federale la facoltà di precisare il modo in cui debba essere eseguito il computo, garantito da una convenzione, delle imposte rimosse dall'altro Stato contraente nelle imposte dovute in Svizzera (art. 2 cpv. 1 lett. e). Su questa base il Consiglio federale ha emanato l'ordinanza del 22 agosto 1967 sul computo globale dell'imposta (RS 672.201).

### **1.3 Punti essenziali del computo d'imposta nel diritto vigente**

I beneficiari di redditi residenti in Svizzera soggetti in uno Stato contraente all'imposta alla fonte possono chiedere per questa imposta il computo globale d'imposta, purché la convenzione con lo Stato della fonte preveda un siffatto computo e i redditi siano effettivamente assoggettati a imposta in Svizzera. L'ammontare del computo globale d'imposta è basato anzitutto sull'importo dell'imposta che l'altro Stato contraente può riscuotere in virtù della convenzione conclusa. L'importo dello sgravio in Svizzera viene però

---

<sup>1</sup> Modello di convenzione dell'OCSE del 2017 concernente le imposte sul reddito e sul patrimonio. Il Modello OCSE è da considerarsi al pari di una raccomandazione. Hanno forza di legge soltanto le convenzioni concluse tra la Svizzera e uno Stato partner.

ridotto se in Svizzera l'onere fiscale del beneficiario di redditi è inferiore. La Svizzera applica il principio del computo ordinario o normale d'imposta<sup>2</sup>; questo significa che viene computato soltanto l'importo che la Svizzera avrebbe riscosso sui redditi esteri soggetti a imposta nello Stato di origine<sup>3</sup>.

Il computo d'imposta ha per oggetto i dividendi, gli interessi e i diritti di licenza provenienti da Stati con i quali la Svizzera ha concluso una CDI. In alcune convenzioni è previsto anche il computo delle imposte sui redditi provenienti dalla prestazione di servizi e sulle rendite<sup>4</sup>.

Lo sgravio fiscale avviene attraverso una riduzione dell'ammontare dell'imposta e non una riduzione del reddito o dell'utile imponibile (base di calcolo).

Il computo d'imposta deve essere richiesto dal contribuente alla competente autorità cantonale. Vi hanno diritto le persone fisiche e giuridiche come pure le società di persone che sono residenti in Svizzera ai sensi della CDI.

Il computo d'imposta è globale in particolare per i seguenti elementi:

- l'ammontare è ripartito tra le sovranità fiscali – Confederazione, Cantoni e Comuni – sulla base di una chiave di ripartizione forfettaria (1/3 a carico della Confederazione, 2/3 a carico dei Cantoni e dei Comuni:);
- se una sovranità fiscale non tassa integralmente i redditi gravati all'estero di un'imposta alla fonte, ad esempio nel caso delle società con statuto fiscale speciale secondo l'articolo 28 capoversi 2–4 LAID o degli sgravi d'imposta secondo l'articolo 23 capoverso 3 LAID, l'imposta alla fonte computabile, ma non recuperabile (di seguito «imposta residua») è ridotta forfettariamente.

Per calcolare l'ammontare massimo ci si basa sulle aliquote d'imposta applicate per il calcolo delle imposte sul reddito dovute per l'anno della scadenza o sulle imposte calcolate sull'utile dell'anno della scadenza. Le aliquote d'imposta o le imposte della Confederazione, del Cantone e del Comune di domicilio vengono sommate.

Ai fini del calcolo dell'ammontare massimo, le spese e gli interessi passivi dovuti nello stesso anno devono essere dedotti proporzionalmente dai redditi lordi dichiarati. Gli interessi passivi sono ripartiti in funzione dei valori patrimoniali detenuti alla fine dell'anno in Svizzera e nello Stato contraente, mentre le spese (nel caso delle persone fisiche di regola soltanto le spese di gestione del patrimonio) in funzione dei redditi conseguiti.

L'ammontare del computo è, forfettariamente, a carico della Confederazione nonché dei Cantoni e dei Comuni, rispettivamente per un terzo e due terzi.

Se il presupposto per l'imposizione in Svizzera è soddisfatto solo parzialmente, viene concesso soltanto un computo globale d'imposta ridotto. Il computo è concesso:

- per un terzo delle imposte estere se i redditi sono assoggettati unicamente all'imposta federale diretta;
- per due terzi delle imposte estere se i redditi sono assoggettati unicamente alle imposte sul reddito del Cantone e del Comune.

## Esempio

Redditi da capitale: 50 000 franchi svizzeri, reddito determinante per l'aliquota: 100 000 franchi svizzeri, imposta residua: 15 %, aliquota dell'imposta sul reddito (contribuenti

---

<sup>2</sup> A differenza del computo integrale d'imposta («full credit»).

<sup>3</sup> André Binggeli, in Zweifel/Beusch/Matteotti, *Internationales Steuerrecht, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, art. 23 A, B, N 121.

<sup>4</sup> Ad es. le CDI con il Cile e la Norvegia, vedi [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) > Internationales Steuerrecht > Fachinformationen > Quellensteuer nach DBA.

coniugati, senza figli e senza confessione): 1,968 % a livello di Confederazione; 17,776 % a livello di Cantone e Comune A e 5,766 % a livello di Cantone e Comune B.

<b>a) Ammontare massimo</b>	Cantone A	9 872
= redditi da capitale x aliquota d'imposta (Confederazione + Cantone e Comune)	Cantone B	3 867
<b>b) Imposta residua</b>	Cantone A	7 500
= imposta alla fonte non recuperabile	Cantone B	7 500
<b>Ammontare del computo</b>	Cantone A	5 000
= ammontare inferiore risultante da a) e b) che deve essere ripartito	Confederazione	2 500
in ragione di 1/3 a carico della Confederazione e 2/3 del Cantone e del Comune	<b>Totale</b>	<b>7 500</b>
	Cantone B	2 578
	Confederazione	1 289
	<b>Totale</b>	<b>3 867</b>

## 2 Necessità di intervenire

A seguito dell'abolizione delle norme per le società con statuto fiscale speciale e l'estensione del computo globale d'imposta agli stabilimenti d'impresa in Svizzera, la legge federale concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA) determina una necessità di adeguamento nell'ambito del computo globale d'imposta.

Inoltre, per quanto riguarda l'imposizione parziale delle persone fisiche, il 9 ottobre 2014 il Tribunale federale ha deciso<sup>5</sup> che, contrariamente a quanto disposto dall'articolo 5 capoverso 4 primo periodo dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta, nel caso dell'imposizione parziale dei dividendi (art. 20 cpv. 1<sup>bis</sup> della legge federale sull'imposta federale diretta, LIFD; RS 642.11) l'ammontare del computo non può essere ridotto (per la motivazione cfr. n. 4.3).

Infine, negli ultimi anni certi ambienti economici e alcuni Cantoni hanno più volte criticato la regolamentazione vigente, in particolare la ripartizione forfettaria dell'ammontare del computo tra la Confederazione e i Cantoni e la riduzione di tale ammontare in caso di imposizione parziale.

## 3 Modo di procedere

Nel 2016 l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha conferito a un gruppo di lavoro – composto di rappresentanti delle amministrazioni cantonali delle contribuzioni, della Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e della Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI) – l'incarico di elaborare basi decisionali per il Dipartimento federale delle finanze (DFF) finalizzate all'attuazione della riforma dell'imposizione delle imprese relativamente al computo globale d'imposta e ad altre possibili modifiche.

Il 6 dicembre 2016 il gruppo di lavoro ha condotto un'indagine conoscitiva, a cui hanno partecipato alcuni rappresentanti degli ambienti economici, ovvero economie svizzere,

<sup>5</sup> DTF 2C\_750/2013

EXPERTsuisse, Unione svizzera delle arti e mestieri, SwissHoldings e FIDUCIARI|SUISSE (cfr. n. 5).

Dopo la bocciatura nella votazione popolare del 12 febbraio 2017 della legge federale concernente misure fiscali volte a rafforzare la competitività della piazza imprenditoriale svizzera (legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese), i lavori concernenti l'ordinanza sul computo globale dell'imposta sono stati sospesi.

Il 28 settembre 2018 il Parlamento ha approvato la legge federale concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA). Contro la RFFA è stato lanciato il referendum. Il Popolo si pronuncerà sulla RFFA il 19 maggio 2019. Se sarà accettata, la RFF entrerà in vigore il 1° gennaio 2020. Se la RFFA fosse respinta, la presente modifica di ordinanza nella forma proposta diverrebbe priva di oggetto.

La normativa proposta di seguito è ampiamente conforme alle raccomandazioni del gruppo di lavoro.

#### **4 La normativa proposta**

Il Consiglio federale propone essenzialmente le seguenti modifiche:

- ripartizione dell'ammontare del computo globale d'imposta tra la Confederazione e i Cantoni e i Comuni non più forfettaria ma effettiva;
- nessuna riduzione dell'ammontare del computo d'imposta in caso di imposizione parziale;
- adeguamento alla giurisprudenza del Tribunale federale relativa all'imposizione parziale dei dividendi pagati alle persone fisiche;
- precisazione delle norme sulla deduzione delle spese (interessi passivi e altre spese) ai fini del calcolo dell'ammontare massimo.

L'ordinanza 1 del DFF sul computo globale d'imposta è adeguata alla modifica dell'ordinanza del Consiglio federale e contiene soltanto disposizioni materiali conseguenti a detta modifica.

##### **4.1 Ripartizione dell'ammontare del computo sulla base degli oneri effettivi delle imposte sul reddito e sull'utile**

Secondo il diritto vigente l'ammontare del computo è ripartito in ragione di un terzo a carico della Confederazione e due terzi a carico dei Cantoni (spetta al Cantone regolamentare la ripartizione tra Cantone e Comuni). Questa chiave di ripartizione non corrisponde alla reale ripartizione dell'onere fiscale tra la Confederazione e i Cantoni. Nel caso delle persone fisiche, essa favorisce piuttosto i Cantoni, nel caso delle persone giuridiche la Confederazione. In quest'ultimo caso l'effetto si accentuerà a seguito delle riduzioni dell'imposta sull'utile da parte dei Cantoni previste nel quadro della RFFA. Ci sono ripercussioni soprattutto per quanto concerne le persone giuridiche contribuenti che godono di uno statuto speciale cantonale. Ad esempio, il computo di due terzi a livello cantonale non genera alcun effetto nel caso di una società di holding, perché non essendoci alcuna imposizione da parte del Cantone il suo ammontare è pari a zero.

Poiché al momento dell'introduzione del computo globale d'imposta avvenuta nel 1967 la ripartizione sulla base delle quote effettive delle imposte sul reddito o sull'utile delle singole sovranità fiscali avrebbe comportato un grande dispendio amministrativo, è stata accettata una soluzione forfettaria, malgrado le imprecisioni a essa connesse. I sistemi informatici attualmente a disposizione consentono di passare a una nuova chiave di ripartizione che tenga conto degli oneri effettivi delle imposte sul reddito e sull'utile nel caso concreto. Questo passaggio dovrà essere effettuato sia per le persone fisiche che per quelle giuridiche.

#### **4.2 Nessuna riduzione dell'ammontare del computo d'imposta in caso di imposizione parziale**

Secondo il diritto vigente, se i redditi provenienti dagli Stati contraenti sono assoggettati unicamente alle imposte della Confederazione o unicamente alle imposte del Cantone e dei Comuni, l'ammontare del computo globale d'imposta viene ridotto (art. 12 ordinanza sul computo globale dell'imposta). L'articolo 12 è sempre direttamente applicabile quando una sovranità fiscale non riscuote nell'anno fiscale in questione imposte sul reddito o sull'utile che per un'altra sovranità fiscale sono però dovute (ad es. le azioni gratuite che al momento dell'assegnazione non sono soggette a imposte cantonali). L'articolo 12 è applicabile per analogia quando le sovranità fiscali della Confederazione e del Cantone adottano procedure di imposizione parziale divergenti a seguito di normative differenti in materia. Ove l'ammontare massimo per le imposte della Confederazione e per quelle dei Cantoni e Comuni debba essere calcolato separatamente, le imposte estere computabili devono essere dapprima ripartite forfettariamente tra le sovranità fiscali (un terzo a carico della Confederazione e due terzi a carico del Cantone). Questo può avvenire nel caso dei dividendi, ai quali la Confederazione e i Cantoni applicano una regola diversa per l'imposizione parziale (art. 5 cpv. 4 ordinanza sul computo globale dell'imposta). La medesima regola è applicata anche alle società con statuto speciale cantonale, che sono soggette a un'imposizione privilegiata per quanto concerne le imposte cantonali e comunali (art. 5 cpv. 3 ordinanza sul computo globale dell'imposta). La riduzione è giustificata dal fatto che non vi è doppia imposizione se i redditi in questione non sono tassati in Svizzera o non sono tassati integralmente da tutte le sovranità fiscali. Per i contribuenti questo significa che nel computo non si tiene conto dell'importo integrale dell'imposta residua.

In relazione a quanto precede bisogna menzionare la sentenza del Tribunale federale del 9 ottobre 2014<sup>6</sup> relativa all'imposizione parziale dei dividendi.

Nell'ambito dell'imposizione parziale dei dividendi, la parte esclusa dalla base di calcolo secondo l'articolo 5 capoverso 4 primo periodo dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta non è considerata reddito tassato e non dà diritto al computo globale d'imposta. Nella citata decisione il Tribunale federale giudica inammissibile la riduzione dell'imposta residua computabile nel caso dell'imposizione parziale, sostenendo che, nel quadro dell'attenuazione della doppia imposizione economica, occorre garantire un trattamento equivalente dei dividendi nazionali e di quelli esteri. La Corte suprema inoltre afferma che se la riduzione dell'ammontare del computo effettuata a seguito dell'imposizione parziale dei dividendi esteri determina una doppia imposizione residua, si rileva una disparità di trattamento inammissibile. Quanto precede sarebbe in contrasto con il tenore dell'articolo 5 capoverso 4 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta che ricorre alla finzione secondo cui i redditi da partecipazione assoggettati a un'imposizione parziale «non sono considerati redditi tassati», ragion per cui il computo globale d'imposta sarebbe escluso. Tale norma creerebbe una contraddizione inconciliabile con il diritto in materia di convenzioni bilaterali e non sarebbe applicabile nel caso concreto.

L'ordinanza deve essere adeguata a questa sentenza del Tribunale federale. In altre parole va abrogata la normativa secondo cui la parte del reddito esclusa dal calcolo dell'imposta sul reddito a seguito dell'imposizione parziale non è considerata reddito tassato (e quindi il computo non è applicabile). In questo modo il testo dell'ordinanza viene adeguato alla prassi già adottata a seguito della sentenza del Tribunale federale.

D'ora in poi l'imposta residua dovrà essere computata integralmente purché non superi l'ammontare massimo oppure l'insieme delle imposte sul reddito o sull'utile dovute. Lo scopo perseguito con l'ammontare massimo è garantire che un contribuente residente in Svizzera percettore di redditi esteri gravati dell'imposta alla fonte non possa computare nelle imposte sul reddito o sull'utile dovute in Svizzera un importo più elevato di quello delle imposte

---

<sup>6</sup> DTF 2C\_750/2013

dovute in Svizzera sui redditi in questione. La composizione dell'imposta svizzera non ha più alcuna importanza in questo ambito. Nelle CDI concluse dalla Svizzera le imposte svizzere sul reddito e sull'utile non sono distinte sulla base delle sovranità fiscali. Le imposte riscosse dalla Confederazione, dai Cantoni e dai Comuni sono considerate nel loro insieme «imposte svizzere». Ridurre l'ammontare del computo globale d'imposta nel caso di una persona residente in Svizzera non soggetta sul territorio nazionale a un'imposizione totale da parte di tutte le sovranità fiscali interessate è una misura che contraddice le CDI. La modifica prevista dovrebbe comportare tendenzialmente un aumento degli importi dell'imposta alla fonte estera computabili.

### **4.3    Precisazione del calcolo dell'ammontare massimo**

Conformemente all'articolo 8 capoverso 2 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta, l'imposta residua è computata nelle imposte svizzere fino a concorrenza della somma delle imposte svizzere attinenti a questi redditi (computo ordinario). Il calcolo del cosiddetto ammontare massimo è disciplinato negli articoli 9–11 della citata ordinanza.

A tal fine vengono proposte le seguenti modifiche.

#### Imposte ecclesiastiche

In futuro nel calcolo dell'ammontare massimo dovranno essere comprese anche le imposte ecclesiastiche. In questo modo si terrà conto del fatto che secondo le CDI tutte le «imposte svizzere» rientrano nel campo di applicazione delle convenzioni.

#### Imposta sul capitale

Se in conformità al diritto cantonale l'imposta sull'utile viene computata nell'imposta sul capitale, in caso di un computo di imposte residue estere è dovuta almeno l'imposta sul capitale prima del computo dell'imposta sull'utile. In questo modo si intende garantire che la combinazione delle due misure – computo dell'imposta sull'utile nell'imposta sul capitale e computo di imposte alla fonte estere – non generi un onere fiscale più basso rispetto all'imposta sul capitale dovuta prima del computo dell'imposta sull'utile. Altrimenti detto, il computo di imposte estere non deve permettere di ridurre l'imposta sul capitale.

#### Deduzioni per le attività di ricerca e sviluppo e per l'autofinanziamento

La RFFA dà ai Cantoni la possibilità di prevedere deduzioni maggiori per le attività di ricerca e sviluppo in Svizzera e per l'autofinanziamento (art. 10a, 25a, 25a<sup>bis</sup> D-LAID). Nell'ambito dell'imposta federale diretta tale possibilità non esiste. Le deduzioni menzionate devono essere prese in considerazione ai fini del calcolo dell'ammontare massimo trattandosi di deduzioni secondo l'articolo 11 AP-OCIFo. Questa regola non si applica se il contribuente opta per la deduzione forfettaria prevista all'articolo 4 capoverso 3 dell'avamprogetto dell'ordinanza 1 del DFF del 6 dicembre 1967 sul computo di imposte alla fonte estere (RS 672.201.1).

#### Spese

Per calcolare l'ammontare massimo bisogna considerare proporzionalmente gli interessi passivi e le altre spese. Nell'articolo 11 AP-OCIFo vengono precisate le deduzioni da considerare e le modalità con cui queste ultime devono essere conteggiate nei redditi allibrati gravati di un'imposta residua. Inoltre, in futuro il DFF potrà prevedere deduzioni forfettarie anche per gli interessi; attualmente ciò è possibile unicamente per i dividendi e i diritti di licenza. Le deduzioni forfettarie sono disciplinate nell'avamprogetto dell'ordinanza 1 del DFF sul computo di imposte alla fonte estere.

#### **4.4 Abrogazione delle norme concernenti le società con statuto speciale cantonale**

La RFFA prevede di abrogare le disposizioni sulle società con statuto speciale cantonale (art. 28 cpv. 2–5 LAID). Di conseguenza anche la regolamentazione delle modalità del computo delle imposte residue estere per le imprese soggette a questo regime fiscale diventa superflua. La pertinente disposizione dell'ordinanza viene abrogata (art. 5 cpv. 3 ordinanza sul computo globale dell'imposta).

#### **4.5 Patent box**

La RFFA prescrive ai Cantoni l'introduzione di un patent box (art. 8a, 24a D-LAID). In pratica si tratta di un'imposizione privilegiata della quota dell'utile netto complessivo riguardante brevetti e diritti analoghi. Ne fanno parte anche i redditi conseguiti direttamente da brevetti e diritti analoghi come i diritti di licenza. Nell'ambito dell'imposta federale diretta il patent box non è contemplato.

L'avamprogetto dell'ordinanza prevede che l'ammontare massimo per le imposte della Confederazione e dei Cantoni debba essere calcolato separatamente se il patent box consente di realizzare redditi derivanti da licenze e redditi simili, che sono soggetti alle imposte alla fonte estere. In tal modo si tiene conto del differente onere fiscale di questi redditi a livello federale e cantonale. L'ammontare del computo viene poi ripartito proporzionalmente sulla base degli importi massimi calcolati per ogni sovranità fiscale. A seconda della situazione (rapporto tra redditi esteri e utile netto imponibile in Svizzera) il calcolo separato dell'ammontare massimo può avere effetti diversi. L'importo parziale dell'imposta sul reddito o sull'utile riguardante questi redditi può risultare superiore o inferiore rispetto a quello che si otterrebbe dal calcolo congiunto dell'ammontare massimo.

#### **4.6 Computo d'imposta per gli stabilimenti d'impresa**

Secondo il diritto vigente, gli stabilimenti d'impresa in Svizzera di imprese estere non possono chiedere lo sgravio dell'imposta residua su interessi, dividendi e diritti di licenza provenienti da Stati terzi. Questo perché gli stabilimenti d'impresa non sono considerati persone residenti in Svizzera. Con la RFFA è stata creata, nella legge del 22 giugno 1951 concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione (RS 672.2), la base legale che rende possibile il computo d'imposta per gli stabilimenti d'impresa in Svizzera.

Le pertinenti disposizioni di esecuzione sono contenute nel presente avamprogetto di ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere.

#### **4.7 Adeguamento dell'ordinanza 1 del DFF sul computo globale d'imposta**

Il titolo dell'ordinanza viene adeguato al titolo dell'ordinanza del Consiglio federale alla base della predetta ordinanza, che viene così modificato: ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere. Inoltre l'articolo 4 viene adeguato dal punto di vista redazionale alle modifiche dell'articolo 11 dell'ordinanza del Consiglio federale.

### **5. Richieste esaminate, ma respinte**

A seguito dell'indagine conoscitiva del 6 dicembre 2016, alcune cerchie economiche hanno chiesto modifiche più estese.

### Compensazione di imposte alla fonte residue elevate con imposte alla fonte residue basse

Per il calcolo del computo globale d'imposta gli interessi e i diritti di licenza provenienti da tutti gli Stati contraenti vanno considerati nel loro insieme, a prescindere che la CDI applicabile preveda o no un obbligo di imposizione per lo Stato alla fonte. Una simile regola si evince anche dalla sentenza del Tribunale federale 2C\_64/2013, secondo cui il punto di vista attuale che predilige il calcolo separato è in contrasto con le CDI; nel calcolo dell'importo massimo dovrebbe confluire l'insieme di tutti i redditi imponibili (un solo contenitore per tutti i redditi imponibili).

Il Consiglio federale non ritiene opportuno soddisfare questa richiesta. Secondo la dottrina<sup>7</sup> l'affermazione del Tribunale federale, in base alla quale per la determinazione dell'importo del computo globale d'imposta non si dovrebbero costituire contenitori o comparti, non si riferisce al calcolo dell'ammontare massimo. L'affermazione andrebbe piuttosto interpretata nel senso che non si devono costituire contenitori per i diversi Cantoni, ovvero che bisogna sempre considerare l'imposta svizzera nel suo insieme.

La questione della definizione dei singoli comparti rimane comunque irrisolta. Il commentario al Modello OCSE prevede a tal fine diversi metodi, senza privilegiarne alcuno. Il metodo meno favorevole al contribuente è quello che tratta ogni reddito in sequenza («item per item»). In questo caso l'ammontare massimo è calcolato separatamente per ogni elemento reddituale. Per contro, il metodo più favorevole al contribuente è quello che consente di aggregare tutti i redditi esteri («overall credit»). Questi ultimi vengono messi in un unico contenitore e la somma delle imposte estere è computata nell'imposta nazionale corrispondente all'insieme dei redditi esteri. Il computo d'imposta utilizzato in Svizzera è una via di mezzo tra i metodi possibili: per il calcolo dell'ammontare massimo nel contenitore vengono messi tutti i redditi esteri soggetti all'estero a un'imposta alla fonte limitata dalla pertinente CDI conclusa con la Svizzera.

### Deduzione globale interessante in particolare per i diritti di licenza

Conformemente all'ordinanza 1 del DFF (art. 4 cpv. 3), con riferimento all'articolo 11 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta, ai fini del calcolo dell'ammontare massimo la deduzione forfettaria attuale del 50 per cento deve essere fissata per i diritti di licenza al 30 per cento. L'amministrazione delle contribuzioni o il contribuente deve avere ancora la possibilità di comprovare spese superiori o inferiori effettive direttamente computabili.

A questa richiesta non è stato dato seguito perché, secondo il Consiglio federale, la deduzione globale attualmente applicabile è sufficiente, anzi piuttosto generosa, ed è mantenuta la possibilità di comprovare costi effettivi inferiori.

### Investimenti collettivi di capitale

Il computo d'imposta deve poter essere chiesto anche per i redditi incassati indirettamente provenienti da investimenti collettivi di capitale. Il motivo addotto è che tali investimenti sono considerati trasparenti nell'ambito delle imposte sul reddito. Un investitore che riceve un dividendo gravato dell'imposta residua non direttamente bensì tramite un investimento collettivo di capitale non può chiedere il computo globale d'imposta poiché non conosce la procedura né dispone della relativa documentazione. Questa situazione costituisce uno svantaggio ingiustificato e un inadempimento degli obblighi internazionali assunti dalla Svizzera nell'ambito della CDI.

Il Consiglio federale non ha tenuto conto di questa richiesta. Al momento della distribuzione dei dividendi (gravati dell'imposta residua) al fondo, questi ultimi non sono attribuiti al singolo investitore. La distribuzione agli investitori del reddito proveniente dal fondo o la sua tesaurizzazione avviene di regola diversi mesi dopo. Nel frattempo le quote del fondo possono essere state vendute. Le pretese fondate su una CDI possono essere fatte valere

---

<sup>7</sup> Cfr. Waldburger in *IFF Forum für Steuerrecht* 2015/4, pag. 338 segg.

unicamente dal beneficiario effettivo dei redditi in questione. Il beneficiario effettivo è colui che può disporre dei redditi (dividendi, interessi, diritti di licenza) liberamente e illimitatamente, ovvero colui che non deve trasferirli sulla base di un obbligo legale o contrattuale legato direttamente al conseguimento dei redditi. Il potere di disporre economicamente dei redditi deve essere acquisito nel momento in cui i redditi sono esigibili. Solitamente nel caso in questione tale condizione non è soddisfatta. Se acquista quote di un investimento collettivo di capitale dopo l'esigibilità dei redditi che danno diritto al computo globale d'imposta, ma prima della distribuzione del fondo, l'investitore non era l'avente economicamente diritto nel momento determinante per il reddito che dà diritto al computo globale d'imposta.

## **6. Commento alle singole disposizioni**

### **6.1 Modifiche formali e redazionali**

Nell'ingresso, la base legale è completata con la lettera g (stabilimenti d'impresa), introdotta nella RFFA.

Il nuovo titolo è «Ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere» (OCIFo).

Per quanto concerne la sostituzione di espressioni, il secondo capoverso riguarda soltanto la versione tedesca.

In tutta l'ordinanza, l'espressione «computo globale d'imposta» è sostituita con l'espressione «computo di imposte alla fonte estere».

Negli articoli 3 capoverso 1 e 10 capoverso 3, oltre alle imposte sul reddito sono menzionate esplicitamente le imposte sull'utile; nell'articolo 10 capoverso 3, oltre all'utile netto è menzionato il reddito netto.

Negli articoli 1 capoverso 2, 4 capoversi 1 e 3, 5 capoverso 1, 23 e 24 sono stati apportati adeguamenti di carattere redazionale.

### **6.2 Modifiche materiali**

#### Art. 2a

Secondo il disegno di articolo 2 capoverso 1 lettera g della legge federale del 22 giugno 1951 concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione (RS 672.2), il Consiglio federale stabilisce a quali condizioni uno stabilimento d'impresa in Svizzera di un'impresa estera assoggettato all'imposta sull'utile ordinaria sia a livello di imposta federale diretta sia a livello di imposte cantonali e comunali può chiedere il computo d'imposta per i redditi provenienti da uno Stato terzo (Stato della fonte) gravati da un'imposta residua. Con la presente modifica viene precisata la nuova normativa.

*Cpv. 1:* in una situazione simile il computo d'imposta è possibile soltanto se tra (1) lo Stato della fonte e la Svizzera, (2) lo Stato della fonte e lo Stato di residenza dell'impresa nonché (3) la Svizzera e lo Stato di residenza dell'impresa è stata conclusa una CDI. Ciò per i seguenti motivi: la CDI tra lo Stato della fonte e la Svizzera è necessaria perché altrimenti le società svizzere risulterebbero svantaggiate rispetto agli stabilimenti d'impresa in Svizzera; la CDI tra lo Stato della fonte e lo Stato di residenza dell'impresa è necessaria perché altrimenti lo Stato della fonte non sarebbe tenuto ad accordare lo sgravio dell'imposta alla fonte. La CDI tra la Svizzera (quale Stato dello stabilimento d'impresa) e lo Stato di residenza dell'impresa è richiesta a seguito del divieto di discriminazione relativamente agli stabilimenti d'impresa previsto nelle CDI svizzere (art. 24 par. 3 del Modello OCSE). Secondo tale divieto, gli stabilimenti d'impresa in Svizzera di imprese estere non possono essere soggetti a un'imposizione meno favorevole di quella a carico delle imprese svizzere. Il

divieto giustifica questa nuova disposizione sotto il profilo concettuale. Ne consegue che, se tra la Svizzera e lo Stato di residenza non è stata conclusa una CDI, non vi è nemmeno discriminazione ai sensi della disposizione contenuta nelle CDI. In tal caso uno stabilimento d'impresa in Svizzera di un'impresa estera non deve potere chiedere il computo di imposte alla fonte sui redditi provenienti da Stati terzi.

#### *Cpv. 2*

È opportuno distinguere tra due situazioni:

- se l'aliquota dell'imposta residua convenuta nella CDI tra lo Stato di residenza e lo Stato della fonte è inferiore a quella convenuta nella CDI tra la Svizzera e lo Stato della fonte, il computo dell'imposta residua più elevata comporterebbe la possibilità di computare in Svizzera, nel senso di un computo «fittizio», imposte alla fonte non rimosse. Pertanto può essere fatta valere solo l'aliquota più bassa effettivamente applicata;
- se l'aliquota dell'imposta residua convenuta nella CDI tra lo Stato di residenza e lo Stato della fonte è superiore rispetto a quella convenuta nella CDI tra la Svizzera e lo Stato della fonte, anche in questo caso può essere computata solo l'aliquota residua più bassa. Lo stabilimento d'impresa in Svizzera non deve ottenere un computo più elevato rispetto a un'impresa svizzera soggetta a tassazione ordinaria e l'onere del fisco svizzero non deve essere più elevato di quello previsto nella CDI tra la Svizzera e lo Stato della fonte.

#### Art. 3

Il *capoverso 2* dell'ordinanza vigente rimanda all'articolo 12, che prevede una riduzione dell'importo computabile in caso d'imposizione parziale (a livello soltanto federale o cantonale e comunale). Poiché questa disposizione sarà abrogata, è necessario adeguare il *capoverso 2*. Viene precisato, a titolo meramente dichiarativo, che, ad esempio, se i redditi sono assoggettati soltanto all'imposizione da parte della Confederazione, il calcolo dell'ammontare massimo si riferisce soltanto a questa imposta e, di conseguenza, il computo d'imposta è a carico della Confederazione.

#### Art. 4

Nel *capoverso 2* del diritto vigente si stabilisce che l'articolo 12 è applicabile per analogia (riduzione dell'importo computabile in caso d'imposizione parziale) se l'imposta secondo il dispendio è pagata in luogo e vece unicamente dell'imposta federale o unicamente delle imposte cantonali e comunali. Poiché l'articolo 12 sarà abrogato, è necessario adeguare il *capoverso 2*. Viene precisato che il computo di imposte alla fonte estere è possibile soltanto per le imposte non assoggettate all'imposizione secondo il dispendio. Quindi i Cantoni che non contemplano questo genere di imposizione devono, ad esempio, concedere il computo d'imposta sulle proprie imposte, senza la riduzione dell'ammontare del computo.

#### Art. 5

Il *capoverso 2* dell'ordinanza vigente diviene superfluo a seguito dell'abrogazione dell'articolo 12 e viene pertanto abrogato.<sup>672</sup>

Il *capoverso 2* contiene ora la disposizione sui dividendi e sui redditi ad essi equiparati, che finora figurava nel *capoverso 4*. Essa viene modificata in base alla giurisprudenza del Tribunale federale (DTF 2C 750/2013). Nello specifico è abolita la regola secondo cui la parte dei dividendi esclusa dal calcolo dell'imposta sul reddito non è considerata reddito tassato. Il calcolo dell'ammontare massimo si effettua separatamente se la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra applicano aliquote differenti per tassare dividendi e redditi ad essi equiparati. In questo modo si tiene conto del differente onere fiscale a livello federale e a livello cantonale. La ripartizione dell'ammontare del computo avviene proporzionalmente in funzione dell'ammontare massimo di ogni sovranità fiscale. La

modifica prevista dovrebbe comportare tendenzialmente un aumento degli importi dell'imposta alla fonte estera computabili.

Il *capoverso 3* del diritto vigente contiene la disposizione sulle società con statuto speciale. L'abrogazione di tale statuto rende obsoleto questo capoverso. Conformemente al *capoverso 3*, ora il calcolo dell'ammontare massimo nel caso dei redditi da licenze secondo gli articoli 8a e 24a D-LAID (brevetti e diritti analoghi) è effettuato separatamente per le imposte federali da una parte e per le imposte cantonali e comunali dall'altra (cfr. n. 4.5).

Il *capoverso 4* stabilisce che la ripartizione dell'importo computabile per i redditi di cui ai capoversi 2 e 3 tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra avviene proporzionalmente in funzione dell'ammontare massimo corrispondente.

#### Art. 6 cpv. 1

Il *capoverso 1* viene riformulato in modo più preciso nel senso che stabilisce in particolare che l'uso abusivo delle CDI comporta generalmente un diniego del computo di imposte residue estere. Pertanto si può eliminare il rimando al decreto del Consiglio federale del 14 dicembre 1962 concernente i provvedimenti contro l'uso senza causa legittima delle convenzioni concluse dalla Confederazione per evitare le doppie imposizioni (RS 672.202), che non contempla tutti i casi di uso abusivo delle CDI. Se una persona non soddisfa le condizioni per fruire di un vantaggio di una CDI – come la residenza o il diritto di uso – o ne fruisce in modo abusivo, il vantaggio in questione sarà negato. Il computo di imposte alla fonte estere costituisce un siffatto vantaggio.

#### Art. 7

La disposizione stabilisce che è possibile chiedere il computo di imposte alla fonte estere soltanto se queste superano un determinato importo. Essa è finalizzata a ridurre l'onere amministrativo delle autorità, infatti permette di non tenere conto dei casi in cui gli importi sono di lieve entità. L'importo minimo tuttora applicato, pari a 50 franchi, risale al 2001 ed è troppo esiguo per alleggerire efficacemente l'onere amministrativo delle autorità nei suddetti casi. Pertanto esso deve essere portato a 100 franchi.

#### Art. 8 cpv. 2

Nel *capoverso 2*, l'espressione «riservato l'articolo 12» va stralciata perché l'articolo in questione viene abrogato.

#### Art. 9

Il terzo periodo del *capoverso 1* è modificato. D'ora in poi il calcolo dell'ammontare massimo deve includere le imposte ecclesiastiche.

*Capoversi 2 e 3*: attualmente due Cantoni (ZH, SG) si avvalgono della facoltà di prevedere proprie tariffe per il calcolo dell'ammontare massimo. Se il contribuente prova che il calcolo secondo il *capoverso 1* avrebbe condotto a un importo più elevato, deve essergli rimborsata la differenza (cpv. 3). Il nuovo termine per comprovare e fare valere la differenza è di 30 giorni. Inoltre il *capoverso 3* è stato semplificato sotto il profilo redazionale.

## Art. 10

Il *capoverso 1* stabilisce che, d'ora in poi, il calcolo dell'ammontare massimo deve includere anche le imposte ecclesiastiche, poiché le CDI prevedono il computo di tutte le imposte svizzere.

Il *capoverso 3* precisa che si tratta dell'imposta sul reddito o sull'utile e del reddito netto o utile netto.

*Capoverso 4*: questo capoverso di nuova introduzione riguarda soltanto l'imposta cantonale e, nello specifico, soltanto quei Cantoni che ammettono il computo dell'imposta sull'utile nell'imposta sul capitale. In tal caso bisogna accertarsi che la combinazione delle due misure (computo dell'imposta sull'utile nell'imposta sul capitale e computo di imposte alla fonte estere) non determini un onere fiscale inferiore all'imposta sul capitale prima del computo dell'imposta sull'utile. Questo per evitare che il computo d'imposta nell'ambito dell'imposta sull'utile non incida sull'imposta sul capitale.

## Art. 11

Secondo il diritto vigente, per calcolare l'ammontare massimo vengono dedotte dai redditi lordi le spese connesse alla produzione dei redditi (cpv. 1). Inoltre, il *capoverso 3* stabilisce che, se diminuiscono sensibilmente l'utile netto imponibile dell'impresa, gli ammortamenti, gli accantonamenti, le spese e le perdite devono essere presi adeguatamente in considerazione.

Il *capoverso 1* viene ulteriormente precisato. Per calcolare l'ammontare massimo, dai redditi vengono dedotti i relativi interessi passivi, le spese con incidenza fiscale e altre spese connesse direttamente o indirettamente alla produzione dei redditi. Questo calcolo risulta dal principio del computo ordinario conformemente al Modello OCSE. L'ammontare massimo delle imposte svizzere si calcola sul rendimento netto dei redditi gravati di un'imposta residua. A tal fine, dai redditi allibrati devono essere dedotti gli interessi passivi e le relative spese che riducono le imposte. Secondo il commentario relativo al Modello OCSE, è possibile tenere conto sia delle spese attribuibili direttamente che di quelle attribuibili indirettamente.

L'attuale *capoverso 3* è abrogato. La regola è considerata problematica sotto il profilo della sistematica fiscale e può condurre a doppie imposizioni.

Il *capoverso 2* stabilisce che anche per gli interessi e i redditi provenienti da prestazioni di servizi si possono prevedere deduzioni globali e che è fatta salva la comprova delle spese effettive.

## Art. 12

Secondo il diritto vigente, l'ammontare del computo viene ridotto se i redditi provenienti dagli Stati contraenti sono assoggettati unicamente alle imposte della Confederazione o unicamente alle imposte dei Cantoni e dei Comuni (vedi n. 4.2).

Questa disposizione viene abrogata. D'ora in poi l'imposta residua dovrà essere computata integralmente purché non superi l'ammontare massimo oppure l'insieme delle imposte sul reddito o sull'utile dovute. Lo scopo perseguito con l'ammontare massimo è garantire che un contribuente residente in Svizzera percettore di redditi esteri gravati dell'imposta alla fonte non possa computare nelle imposte sul reddito o sull'utile dovute in Svizzera un importo più elevato di quello delle imposte dovute in Svizzera sui redditi in questione. La composizione dell'imposta svizzera non ha più alcuna importanza in questo ambito. Nelle CDI concluse dalla Svizzera le imposte svizzere sul reddito e sull'utile non sono distinte sulla base delle sovranità fiscali. Le imposte riscosse dalla Confederazione, dai Cantoni e dai Comuni sono considerate nel loro insieme «imposte svizzere». Ridurre l'ammontare del computo globale

d'imposta nel caso di una persona residente in Svizzera non soggetta sul territorio nazionale a un'imposizione totale da parte di tutte le sovranità fiscali interessate è una misura che contraddice le CDI. La modifica prevista dovrebbe comportare tendenzialmente un aumento degli importi dell'imposta alla fonte estera computabili.

### Art. 13

Il *capoverso 2* stabilisce ora che il contribuente deve presentare l'istanza per il computo di imposte alla fonte estere utilizzando il modulo messo a disposizione dalle autorità fiscali cantonali.

Inoltre, secondo il *capoverso 4*, i redditi assoggettati a un'imposizione ad aliquota ridotta (ad es. in un patent box) devono essere specialmente denominati nel citato modulo. Questo facilita il lavoro delle autorità fiscali.

### Art. 20

Secondo il diritto vigente, la ripartizione dell'ammontare del computo tra Confederazione e Cantoni è disciplinata negli articoli 20 (a carico della Confederazione) e 21 (a carico dei Cantoni e dei Comuni). Tale ripartizione non sarà più forfettaria, bensì effettiva. La nuova regola è stabilita nell'articolo 20; l'articolo 21 è abrogato.

Il *capoverso 1* disciplina la ripartizione dell'ammontare del computo tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra, determinato secondo gli articoli 9–11. La chiave di ripartizione non sarà più forfettaria (Confederazione: 1/3, Cantoni e Comuni: 2/3), bensì effettiva, in base alle aliquote d'imposta per quanto riguarda le persone fisiche e in base all'ammontare delle imposte per quanto riguarda le persone giuridiche. Inoltre, per i dividendi e i redditi ad essi equiparati di cui all'articolo 5 capoverso 2 e i redditi provenienti da brevetti e diritti analoghi di cui all'articolo 5 capoverso 3, soggetti a imposizione parziale, la ripartizione avviene proporzionalmente in funzione del rispettivo ammontare massimo.

A titolo esplicativo citiamo un esempio relativo a una persona fisica. Supponiamo che il reddito imponibile di questa persona in Svizzera ammonti a 1000 franchi. L'aliquota d'imposta determinante per la Confederazione è del 5 per cento; quella complessiva per il Cantone, il Comune e la chiesa è del 20 per cento. L'imposta estera computabile ammonta a 100 franchi. L'imposta effettivamente dovuta e la ripartizione effettiva del computo d'imposta sono calcolate come segue.

1. Tenuto conto delle aliquote d'imposta applicabili della Confederazione (5 %), nonché del Cantone, del Comune e della chiesa (20 %), per una persona fisica con un reddito imponibile di 1000 franchi l'ammontare dell'imposta è di 250 franchi. Su questo importo, prima del computo d'imposta, la Confederazione riscuote 50 franchi, mentre il Cantone, il Comune e la chiesa 200 franchi.
2. Considerando l'aliquota d'imposta nella sua totalità, la quota della Confederazione è del 20 per cento, mentre quella del Cantone, del Comune e della chiesa è dell'80 per cento. Sulla base di questa proporzione bisogna ripartire tra Confederazione da un lato e Cantone, Comune e chiesa dall'altro l'imposta residua computabile.
3. L'imposta residua di 100 franchi viene computata in ragione del 20 per cento nell'imposta federale e dell'80 per cento nelle imposte cantonali, comunali ed ecclesiastiche.
4. Dopo il computo d'imposta, per il contribuente risulta un'imposta federale di 30 franchi e un'imposta cantonale e comunale di 120 franchi. L'importo totale da versare ammonta dunque a 150 franchi.

Il *capoverso 2* disciplina la procedura di conteggio tra la Confederazione e i Cantoni. Poiché riscuotono anche l'imposta federale diretta, i Cantoni versano alla Confederazione la quota ad essa spettante secondo l'articolo 196 LIFD. Conformemente all'articolo 196 D-LIFD, il Cantone deve versare alla Confederazione unicamente il 78,8 per cento delle imposte federali incassate; può tenersi il 21,2 per cento a titolo di quota cantonale.

Nell'attuale sistema, una volta defalcata la quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta, dall'importo risultante viene ancora dedotta la quota del computo globale d'imposta a carico della Confederazione.

D'ora in poi l'ammontare del computo tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra dovrà essere ripartito in maniera effettiva. La questione è come tenere conto nell'ambito di questa ripartizione della quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta. Bisogna dedurre integralmente la quota del computo d'imposta a carico della Confederazione, come nel sistema attuale? Oppure la quota della Confederazione deve essere ridotta in funzione della quota dei Cantoni?

Di seguito un esempio di calcolo.

#### Situazione iniziale

- L'imposta federale diretta ammonta a 1000 franchi.
- Ipotizziamo che l'ammontare del computo d'imposta ammonti a 200 franchi per la Confederazione.
- La quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta ammonta al 21,2 per cento.

	Senza tenere conto della quota dei Cantoni	Tenuto conto della quota dei Cantoni (proposta dell'art 20 cpv. 2)
Imposta federale dovuta	1000	1000
Versamento alla Confederazione: 78,8 % dell'imposta federale dovuta	788	788
Dedotto il computo della quota a carico della Confederazione: 200	-200	
Dedotto il computo della quota a carico della Confederazione: 200 e dedotta la quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta → 21,2 % di 200 = 42,4.		-157.60
<b>= Importo netto rimanente alla Confederazione</b>	<b>588</b>	<b>630.40</b>

All'interno del gruppo di lavoro, alcuni rappresentanti dei Cantoni si sono espressi a favore del calcolo applicato finora. Tuttavia il Consiglio federale ritiene che, a seguito del nuovo sistema di ripartizione effettiva dell'ammontare del computo d'imposta, i Cantoni siano tenuti ad assumersi proporzionalmente le imposte estere afferenti alla loro quota sulle entrate dell'imposta federale diretta. Questo sottende il principio della «simmetria dei sacrifici», secondo cui gli importi del computo dovrebbero essere ripartiti proporzionalmente alle entrate fiscali. Se non si tenesse conto della quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta, la Confederazione dovrebbe finanziare, nel caso in cui l'ammontare del computo a suo carico comprenda tutte le imposte federali dirette afferenti ai redditi oggetto di una CDI, la corrispondente quota cantonale mediante fonti diverse dai redditi effettivamente gravati di un'imposta residua.

Pertanto il Consiglio federale propone di stabilire nell'articolo 20 capoverso 2 che nella ripartizione degli importi del computo tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra si debba considerare la quota dei Cantoni.

#### *Capoverso 2, ultimo periodo*

Secondo il capoverso 2 ultimo periodo, spetta ai Cantoni ripartire gli importi del computo tra i Cantoni e i Comuni. Questo corrisponde alla regolamentazione contenuta nell'articolo 21 in vigore.

#### Art. 21

L'articolo 21 può essere abrogato, perché d'ora in poi la ripartizione dell'ammontare del computo tra i Cantoni e i Comuni è disciplinata nell'articolo 20 capoverso 2 ultimo periodo.

#### Disposizione transitoria

Questa disposizione precisa che per i redditi maturati prima dell'entrata in vigore delle presenti modifiche dell'ordinanza si applica il diritto vigente. Ciò significa che, ad esempio, per gli stabilimenti d'impresa conformemente all'articolo 2a le imposte residue estere possono essere computate soltanto per i redditi maturati dopo l'entrata in vigore della presente modifica.

#### Entrata in vigore

Le modifiche dell'ordinanza devono entrare in vigore simultaneamente alla RFFA, poiché diverse modifiche si basano su questo progetto (art. 2a, 5 cpv. 3 AP-OCIFo). La loro entrata in vigore è prevista il 1° gennaio 2020.

### **6.3 Ordinanza 1 del DFF sul computo globale d'imposta**

Il titolo dell'ordinanza viene adeguato al titolo dell'ordinanza del Consiglio federale alla base della predetta ordinanza, che viene così modificato: ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere (OCIFo).

L'articolo 4 dell'ordinanza 1 del DFF contiene disposizioni concernenti l'articolo 11 AP-OCIFo (calcolo dell'ammontare massimo). La disposizione viene adeguata dal punto di vista redazionale alle modifiche dell'articolo 11 AP-OCIFo.

Il *capoverso 1* viene adeguato dal punto di vista redazionale.

Il *capoverso 2* viene adeguato dal punto di vista redazionale e concerne non solo i dividendi, ma anche gli interessi.

Il *capoverso 3* viene adeguato dal punto di vista redazionale e concerne non solo i diritti di licenza, ma anche i redditi provenienti da prestazioni di servizi.

L'attuale *capoverso 4* non è più pertinente, poiché l'articolo 11 capoverso 3 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta è abrogato.

L'articolo 5 dell'ordinanza 1 del DFF viene adeguato dal punto di vista redazionale.

Nell'allegato sono abrogati i numeri 1 e 3 poiché sono divenuti superflui.

## 7. Esecuzione

L'esecuzione del computo di imposte alla fonte estere spetta alle autorità cantonali preposte alla riscossione dell'imposta federale diretta. L'AFC esercita la vigilanza sui Cantoni.

## 8. Ripercussioni

### 8.1 Ripercussioni finanziarie e sull'effettivo del personale

#### 8.1.1 Dati di riferimento

La tabella sottostante illustra la variazione del totale del computo globale d'imposta a livello di Confederazione per le persone fisiche e giuridiche tra il 2010 e il 2018.

Tabella: computo globale d'imposta a livello di Confederazione in milioni di franchi, 2010–2018

2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
182	170	152	151	150	155	232	130	140

La Confederazione non dispone di dati relativi alla suddivisione di questi importi tra persone fisiche e giuridiche, né conosce il volume del computo d'imposta a livello cantonale.

Ai fini della valutazione delle ripercussioni finanziarie, l'AFC dispone, per le persone giuridiche, dei dati del 2013 riferiti a singoli casi nei Cantoni di ZH, ZG, BS, SG e GE e, per le persone fisiche, dei dati del 2013 riferiti a singoli casi nei Cantoni di ZH, SZ, ZG, BS, SG e GE. Le ripercussioni possono variare fortemente da un Cantone all'altro. Non si sa quindi se i suddetti dati riferiti ai singoli casi siano rappresentativi per la totalità dei Cantoni.

Questa base di dati non permette di stimare in modo affidabile l'entità futura del computo d'imposta e la sua ripartizione tra la Confederazione e i Cantoni. I dati riferiti ai singoli casi consentono tuttavia di concludere che le ripercussioni finanziarie rientrano nei limiti delle stime effettuate per la RFFA. Queste indicano, per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni, una diminuzione delle entrate statiche di circa 2 miliardi di franchi.

#### 8.1.2 Ripercussioni finanziarie per la Confederazione e i Cantoni

Le ripercussioni finanziarie rientrano nei limiti delle stime effettuate per la RFFA. I vari effetti sono descritti di seguito.

L'abolizione dello statuto fiscale cantonale nel quadro della RFFA comporta, per le attuali società con statuto speciale, un ammontare del computo d'imposta tendenzialmente più elevato, mentre le norme speciali contemplate dalla RFFA (patent box, deduzioni per le attività di ricerca e sviluppo nonché per l'autofinanziamento) generano l'effetto contrario. Anche le riduzioni dell'imposta sull'utile previste dai Cantoni nel quadro della RFFA diminuiscono l'ammontare del computo globale d'imposta<sup>8</sup>.

Con l'adeguamento dell'ordinanza, la ripartizione forfettaria dell'ammontare del computo tra la Confederazione (1/3) e i Cantoni (2/3) viene abolita e sostituita con una ripartizione effettiva. Oltre alla quota del computo d'imposta attinente alle imposte cantonali, è a carico dei Cantoni la parte dell'ammontare del computo d'imposta della Confederazione attinente alla quota cantonale sulle entrate dell'imposta federale diretta. Alle società che potranno beneficiare del patent box si applicherà il nuovo articolo 5 capoverso 3 dell'ordinanza.

L'abolizione proposta della ripartizione forfettaria sarà rilevante soprattutto per le persone giuridiche. Essa comporterà per la Confederazione una riduzione del gettito fiscale e per i

<sup>8</sup> Conformemente ai piani di attuazione dei Cantoni indicati nell'allegato al messaggio concernente la legge federale sul Progetto fiscale 17, segnatamente nella tabella 19 (FF 2018 2079).

Cantoni un aumento di tale gettito di pari entità. Per quanto riguarda invece la quota cantonale sulle entrate dell'imposta federale diretta, si ottiene l'effetto contrario.

### **8.1.3 Ripercussioni sull'effettivo del personale della Confederazione**

Il progetto non ha ripercussioni sull'effettivo del personale della Confederazione.

## **8.2 Ripercussioni per l'economia nazionale**

L'entità del computo d'imposta aumenta segnatamente nell'ambito delle persone giuridiche e riduce l'onere fiscale delle imprese interessate. L'attrattiva della piazza economica svizzera cresce quindi leggermente per le imprese che conseguono redditi considerevoli gravati di un'imposta alla fonte negli Stati con i quali la Svizzera ha concluso una CDI. Sono proprio queste imprese ad avere i maggiori benefici, tanto più se si tratta di società con statuto speciale. Generalmente le multinazionali che realizzano una parte considerevole del loro fatturato tramite le filiali ubicate nei Paesi emergenti presentano una quota elevata di redditi assoggettati all'imposta alla fonte.