



13.11.2019

---

# **Ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere**

Spiegazioni

---

## **1. Situazione iniziale**

La legge federale concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA; oggetto in Curia Vista 18.031) è stata approvata nella votazione popolare del 19 maggio 2019.

A seguito della RFFA è stato necessario adeguare anche l'ordinanza sul computo globale dell'imposta, il cui titolo d'ora in poi è «ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere (OCIFo)». Inoltre, sono state apportate altre modifiche che non sono direttamente connesse alla RFFA (cfr. n. 3.1).

La RFFA e l'OCIFo entrano in vigore il 1° gennaio 2020.

## **2. Punti essenziali del progetto**

### **2.1 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.

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 secondo cui lo Stato di residenza di un beneficiario di redditi imponibili nello Stato della fonte, in base alle 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 tassabili dall'altro Stato conformemente alla CDI. Tale esenzione non si applica tuttavia a dividendi, interessi e diritti di licenza. Per questi redditi, le imposte dell'altro Stato sono computate nelle imposte svizzere sul reddito (il cosiddetto metodo del computo).

### **2.2 Base legale**

Per quanto attiene agli interessi, ai dividendi e ai 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 riscosse 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).

---

<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.

## 2.3 Punti essenziali del computo d'imposta

I beneficiari di redditi residenti in Svizzera soggetti in uno Stato contraente all'imposta alla fonte non recuperabile (imposta residua) possono chiedere che questa imposta sia computata nelle imposte svizzere 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 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 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 (ammontare massimo)<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. Secondo alcune convenzioni è possibile anche il computo delle imposte sui redditi provenienti da prestazioni 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.

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.

Per determinare 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. Vengono poi sommate le aliquote d'imposta o le imposte della Confederazione, del Cantone e del Comune di domicilio.

Ai fini della determinazione 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.

## 3 La nuova normativa proposta

### 3.1 Panoramica

L'ordinanza sul computo globale dell'imposta, il cui titolo d'ora in poi è «ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere», è modificata essenzialmente come segue.

- Modifiche a seguito della RFFA:
  - abrogazione delle norme concernenti le società con statuto speciale cantonale;
  - regolamentazione per le misure della RFFA (patent box, deduzioni delle spese di ricerca e sviluppo e per l'autofinanziamento delle persone giuridiche);
  - regolamentazione del computo d'imposta per gli stabilimenti d'impresa di imprese estere.
- Modifiche relative alla determinazione dell'ammontare massimo (cfr. n. 3.4):
  - introduzione nell'ordinanza di disposizioni volte a stabilire esplicitamente che si devono prendere in considerazione soltanto i redditi gravati di un'imposta residua

---

<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.

- provenienti da Stati con cui è stata conclusa una CDI e che le imposte devono essere calcolate separatamente per tipo di reddito (dividendi, interessi, diritti di licenza ecc.) nonché precisazione delle norme relative alle deduzioni;
  - inclusione delle imposte ecclesiastiche per quanto concerne le persone giuridiche;
  - calcolo separato delle imposte federali da una parte e delle imposte cantonali e comunali dall'altra all'atto della determinazione dell'ammontare massimo.
- Ripartizione effettiva dell'ammontare del computo d'imposta tra la Confederazione e i Cantoni/Comuni sulla base delle aliquote d'imposta (persone fisiche) o dell'ammontare delle imposte (persone giuridiche) (cfr. n. 3.2).
- Abrogazione della disposizione relativa alla riduzione dell'ammontare del computo d'imposta in caso di imposizione parziale (cfr. n. 3.3).
- Deduzione della quota cantonale sulle entrate dell'imposta federale diretta nell'ambito della ripartizione dell'ammontare del computo tra la Confederazione e i Cantoni/Comuni.

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

Secondo il diritto previgente, l'ammontare del computo era ripartito in ragione di un terzo a carico della Confederazione e due terzi a carico dei Cantoni (la ripartizione tra Cantone e Comuni spetta al Cantone). Questa chiave di ripartizione forfettaria non corrispondeva alla reale ripartizione dell'onere fiscale tra la Confederazione e i Cantoni. Nel caso delle persone fisiche essa favoriva piuttosto i Cantoni, nel caso delle persone giuridiche la Confederazione.

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, si optò per una soluzione forfettaria, malgrado le imprecisioni correlate. 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 sarà effettuato sia per le persone fisiche che per quelle giuridiche.

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

Secondo il diritto previgente, se i redditi provenienti dagli Stati contraenti erano assoggettati unicamente alle imposte della Confederazione o unicamente alle imposte del Cantone e dei Comuni, l'ammontare del computo globale d'imposta veniva ridotto (art. 12 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta). L'articolo 12 era sempre direttamente applicabile quando una sovranità fiscale non riscuoteva nell'anno fiscale in questione imposte sul reddito o sull'utile che per un'altra sovranità fiscale erano però dovute (ad es. le azioni gratuite non soggette a imposte cantonali al momento dell'assegnazione). L'articolo 12 era applicabile per analogia quando le sovranità fiscali della Confederazione e del Cantone adottavano procedure di imposizione parziale divergenti a seguito di normative differenti in materia. Ove l'ammontare massimo per le imposte federali e per quelle cantonali e comunali dovesse essere calcolato separatamente, le imposte estere computabili dovevano essere dapprima ripartite forfettariamente tra le sovranità fiscali (un terzo a carico della Confederazione e due terzi a carico del Cantone). Questo poteva avvenire nel caso dei dividendi, ai quali la Confederazione e i Cantoni applicavano una regola diversa per l'imposizione parziale (art. 5 cpv. 4 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta). La medesima regola era applicata anche alle società con statuto speciale cantonale che erano soggette a un'imposizione privilegiata per quanto concerne le imposte cantonali e comunali (art. 5 cpv. 3 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta). La riduzione era giustificata dal fatto che non vi era doppia

imposizione se i redditi in questione non erano tassati in Svizzera o non erano tassati integralmente da tutte le sovranità fiscali. Per i contribuenti questo significava che nel computo non si teneva conto dell'importo integrale dell'imposta residua.

In relazione a quanto precede bisogna menzionare la sentenza del Tribunale federale del 9 ottobre 2014<sup>5</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 era considerata reddito tassato e non dava 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 viene adeguata a questa sentenza del Tribunale federale. In altre parole è 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). Il testo dell'ordinanza è così adeguato alla prassi già adottata a seguito della sentenza del Tribunale federale.

D'ora in poi l'imposta residua è 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 secondo le sovranità fiscali. Le imposte riscosse dalla Confederazione, dai Cantoni e dai Comuni sono considerate nel loro insieme «imposte svizzere». Ridurre l'ammontare del computo 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 quanto stabilito nelle CDI. Questa modifica dovrebbe comportare tendenzialmente un aumento degli importi dell'imposta alla fonte estera computabili.

### **3.4 Determinazione dell'ammontare massimo**

Conformemente all'articolo 8 capoverso 2, l'imposta residua è computata nelle imposte svizzere fino a concorrenza della somma delle imposte svizzere attinenti a questi redditi (ammontare massimo). La Svizzera applica quindi il principio del computo ordinario.

La modalità per determinare l'ammontare massimo deve essere stabilita dal diritto nazionale. Il commentario al Modello OCSE prevede diversi metodi per la determinazione dell'ammontare massimo, 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

---

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

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 cui è assoggettato l'insieme dei redditi esteri. Il computo d'imposta utilizzato in Svizzera è una via di mezzo tra i metodi possibili: per la determinazione dell'ammontare massimo vengono presi in considerazione tutti i redditi gravati di un'imposta residua provenienti da un Paese con cui è stata conclusa una CDI. Le imposte sono calcolate separatamente per i vari tipi di reddito (dividendi, interessi, diritti di licenza ecc.).

La determinazione dell'ammontare massimo è disciplinata negli articoli 9–11.

Nello specifico si apportano le seguenti modifiche (cfr. art. 8–11):

- l'ordinanza stabilisce esplicitamente che si devono prendere in considerazione tutti i redditi gravati di un'imposta residua provenienti da Stati con cui è stata conclusa una CDI, che le imposte svizzere sono calcolate separatamente per tipo di reddito (interessi, dividendi, diritti di licenza ecc.), che si devono dedurre gli interessi passivi, le spese connesse direttamente o indirettamente ai redditi e le deduzioni con incidenza fiscale;
- la regolamentazione dell'importo delle deduzioni per i dividendi e gli interessi come pure per i diritti di licenza e i redditi provenienti da prestazioni di servizi, contenuta nell'ordinanza 1 del DFF del 6 dicembre 1967<sup>6</sup> sul computo globale d'imposta, è ripresa – senza alcuna modifica materiale – nell'OCIFo;
- l'inclusione delle imposte ecclesiastiche per quanto riguarda le persone giuridiche.

#### **4 Commento alle singole disposizioni**

##### Modifiche di carattere formale e redazionale

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).

In tutta l'ordinanza, nella versione tedesca «Erträge» è sostituito con «Erträge».

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

In tutta l'ordinanza, l'espressione «ufficio competente» è sostituita con «autorità fiscale».

Nell'articolo 24 capoverso 1, «Dipartimento federale delle finanze» è sostituito con «DFF».

Negli articoli 15, 17, 19 e 23 sono state apportate modifiche di carattere redazionale. Inoltre, nell'articolo 17 capoverso 3 è stato adeguato il rimando.

##### Art. 1 cpv. 2, primo periodo

Alcune CDI disciplinano non soltanto i dividendi, gli interessi e i diritti di licenza, ma anche i redditi provenienti da prestazioni di servizi e le rendite. L'articolo 1 capoverso 2 è completato di conseguenza.

##### Art. 2a

Secondo il diritto previgente, gli stabilimenti d'impresa in Svizzera di imprese estere non potevano chiedere lo sgravio dell'imposta residua su interessi, dividendi e diritti di licenza provenienti da Stati terzi, poiché non erano considerati residenti in Svizzera. Con la RFFA è stata creata, nella legge concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse

---

<sup>6</sup> RS 672.201.1

dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione, la base legale che rende possibile il computo d'imposta per gli stabilimenti d'impresa in Svizzera. La presente modifica permette di precisare la nuova regolamentazione.

*Capoverso 1:* 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 può chiedere il computo di imposte alla fonte sui redditi provenienti da Stati terzi.

*Capoverso 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 riscosse. 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

Nel *capoverso 1* si precisa che il computo di imposte alla fonte estere può essere chiesto per i redditi soggetti alle imposte sul reddito o sull'utile della Confederazione o dei Cantoni e dei Comuni. In questo modo si stabilisce chiaramente che è possibile chiedere il computo anche quando l'imposta è riscossa da una sola sovranità fiscale.

Il *previgente capoverso 2* è abrogato perché contiene un rinvio all'articolo 12, anch'esso abrogato. Pertanto questa disposizione è superflua.

Il *previgente capoverso 3* diventa il *capoverso 2*, riprendendone in toto il relativo contenuto.

### Art. 4

La disposizione è stata adeguata dal punto di vista redazionale e semplificata, ma materialmente rimane immutata.

Il nuovo *capoverso 1* riprende il contenuto normativo dei *previgenti capoversi 1 e 2*. Esso stabilisce 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.

Il *capoverso 2* corrisponde al *previgente capoverso 3*.

#### Art. 5

La *previgente ordinanza* si basava sul principio secondo cui, per la determinazione dell'ammontare massimo, le imposte della Confederazione e quelle dei Cantoni e Comuni erano prese in considerazione congiuntamente. Nei *capoversi 3 e 4* erano elencate le eccezioni per le quali l'importo massimo doveva essere calcolato separatamente. Nell'*avamprogetto* le eccezioni erano disciplinate, in forma modificata, nei *capoversi 2–4*.

Per limitare il computo all'ammontare delle imposte effettivamente riscosse, occorre procedere al calcolo separato se la base di calcolo dell'imposta federale diretta è diversa da quella delle imposte cantonali e comunali. Poiché nella maggior parte dei casi si applica questo metodo, ora si stabilisce che in linea di principio le imposte federali da una parte e le imposte cantonali e comunali dall'altra sono determinate separatamente (cfr. art. 8, 9, 10).

Nell'articolo 5, i *capoversi 2–4* dell'*avamprogetto* e i *capoversi 3 e 4* della *previgente ordinanza* sono quindi abrogati.

Poiché è divenuto superfluo a seguito dell'abrogazione dell'articolo 12, il *previgente capoverso 2* è abolito.

Ora l'articolo 5 è costituito soltanto dal *previgente capoverso 1*, il cui contenuto rimane immutato.

#### Art. 6 cpv. 1

Il *capoverso 1* viene riformulato in modo più preciso. Esso 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 considerare i casi in cui gli importi sono di lieve entità. L'importo minimo applicato finora, pari a 50 franchi, era stato fissato nel 2001 ed era troppo esiguo per alleggerire efficacemente l'onere amministrativo delle autorità nei suddetti casi. Pertanto esso è stato portato a 100 franchi.

#### Art. 8

Il *capoverso 1* è stato adeguato dal punto di vista redazionale, ma è rimasto materialmente immutato.

Nel *capoverso 2* la riserva relativa all'articolo 12 viene stralciata perché l'articolo in questione è abrogato. Inoltre, il termine «imposte» viene precisato con l'aggiunta «alla fonte non recuperabili».

Il nuovo *capoverso 3* stabilisce come deve essere determinato l'ammontare massimo definito nel *capoverso 2* (cfr. in merito n. 3.4).

Il previgente *capoverso 3* è diventato il *capoverso 4*.

## Art. 9 e 10

### Osservazione preliminare

Nel diritto previgente la determinazione dell'ammontare massimo per le persone fisiche era disciplinata all'articolo 9, mentre per le persone giuridiche, le società in nome collettivo e le società in accomandita all'articolo 10. Dal punto di vista fiscale le società in nome collettivo e le società in accomandita sono considerate trasparenti, ossia ai singoli soci è data facoltà di far valere il computo d'imposta. Un differente trattamento dell'attività lucrativa indipendente di una persona fisica in funzione della forma giuridica scelta (persona fisica o società di persone) è ingiustificato. Perciò, ora i redditi della sostanza privata delle persone fisiche sono trattati secondo l'articolo 9. L'articolo 10 è applicabile alle persone giuridiche e ai redditi della sostanza commerciale delle persone fisiche.

D'ora in poi le imposte ecclesiastiche sono incluse nella determinazione dell'ammontare massimo, ma soltanto per le persone giuridiche. L'inclusione di queste imposte anche per le persone fisiche determinerebbe un dispendio amministrativo molto elevato, in particolare nei Cantoni in cui la riscossione spetta ai Comuni. Trattandosi perlopiù di importi esigui, appare del tutto ragionevole rinunciare a includere le imposte ecclesiastiche nella determinazione dell'ammontare massimo per le persone fisiche.

## Art. 9

La determinazione dell'ammontare massimo secondo l'articolo 8 si basa sul calcolo di un'imposta globale (Confederazione, Cantone e Comuni). Per limitare il computo all'ammontare delle imposte effettivamente riscosse, occorre procedere al calcolo separato se la base di calcolo dell'imposta federale diretta è diversa da quella delle imposte cantonali e comunali. Il *capoverso 1* stabilisce che l'ammontare massimo è calcolato in linea di principio separatamente.

Il *capoverso 2* dispone che, per i redditi della sostanza commerciale di una persona fisica, l'ammontare massimo è determinato secondo l'articolo 10 e che le imposte ecclesiastiche non sono prese in considerazione.

*Capoversi 3 e 4*: 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. 4*). Il nuovo termine per comprovare e fare valere la differenza è di 30 giorni.

## Art. 10

Questo articolo ha per oggetto la determinazione dell'ammontare massimo per le persone giuridiche. Il *capoverso 1* stabilisce che le imposte federali da una parte e le imposte cantonali, comunali ed ecclesiastiche dall'altra sono calcolate separatamente e che bisogna tenere conto anche delle imposte ecclesiastiche. Il *capoverso 1* è stato inoltre adeguato dal punto di vista redazionale. La nuova formulazione rende superfluo il previgente *capoverso 2*, che viene quindi stralciato.

Il *capoverso 2* è stato adeguato dal punto di vista redazionale.

*Capoverso 3*: questo nuovo capoverso 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

Il *capoverso 2* del diritto previgente conteneva una delega al DFF secondo cui quest'ultimo poteva prevedere deduzioni globali per i dividendi e i diritti di licenza. Nell'ordinanza 1 del DFF del 6 dicembre 1967<sup>7</sup> sul computo globale d'imposta (di seguito «ordinanza 1 del DFF») erano fissate le relative deduzioni globali (art. 4 cpv. 2 e 3).

L'articolo 4 dell'ordinanza 1 del DFF è stato integrato nel presente articolo 11 (cfr. cpv. 3-6). Questa integrazione ha permesso di disciplinare tutte le deduzioni nell'OCIFo.

I *capoversi 1* e *2* sono stati formulati in modo più preciso rispetto al diritto previgente. Per la determinazione dell'ammontare massimo dai redditi sono dedotti gli interessi passivi, le altre spese e le deduzioni con incidenza fiscale. Le «altre spese» si riferiscono alle uscite giustificate dall'uso commerciale, mentre le «deduzioni con incidenza fiscale» riguardano le deduzioni previste dalla RFFA, ovvero l'ulteriore deduzione delle spese di ricerca e sviluppo (art. 10a e 25a LAID), la deduzione per l'autofinanziamento (art. 25a<sup>bis</sup> LAID) e la riduzione dei redditi da brevetti e diritti analoghi secondo gli articoli 8a e 24b LAID. Il *capoverso 2* contiene le regole di ripartizione. Le spese direttamente imputabili sono ripartite tra i relativi redditi, quelle non direttamente imputabili in modo proporzionale. Il *capoverso 3* corrisponde materialmente all'articolo 4 *capoverso 1* dell'ordinanza 1 del DFF.

Il *capoverso 4* corrisponde all'articolo 4 *capoverso 2* dell'ordinanza 1 del DFF, ma contiene alcune precisazioni. Ha per oggetto la riduzione per i dividendi e gli interessi, che resta fissata al 5 per cento.

Il *capoverso 5* corrisponde all'articolo 4 *capoverso 3* dell'ordinanza 1 del DFF, ma contiene alcune precisazioni. Ha per oggetto la riduzione per i diritti di licenza e i redditi provenienti da prestazioni di servizi, che resta fissata al 50 per cento dell'ammontare dei redditi lordi.

Il *capoverso 6* stabilisce che il contribuente può far valere i costi effettivi (inferiori). Le autorità fiscali, dal canto loro, possono tenere conto dei costi effettivi (superiori). Questa regolamentazione era contenuta nell'articolo 4 dell'ordinanza 1 del DFF e non ha subito modifiche materiali.

#### Art. 12

Secondo il diritto previgente, l'ammontare del computo veniva ridotto se i redditi provenienti dagli Stati contraenti erano assoggettati unicamente alle imposte della Confederazione o unicamente alle imposte dei Cantoni e dei Comuni. Questa disposizione è stata abrogata (cfr. n. 3.3).

---

<sup>7</sup> RS 672.201.1

### Art. 13

Il *capoverso 2* stabilisce ora che il contribuente deve presentare l'istanza per il computo di imposte alla fonte estere secondo le prescrizioni dell'autorità fiscale cantonale. È quindi possibile presentare tale istanza anche per via elettronica.

Secondo il *capoverso 2<sup>bis</sup>*, i redditi che sono tassati ad un'aliquota ridotta nell'ambito dell'imposta sull'utile o sul reddito (ad es. in un patent box) devono essere specialmente denominati nel citato modulo. Questo facilita il lavoro delle autorità fiscali.

### Art. 20

Nel diritto previgente la ripartizione dell'ammontare del computo tra Confederazione e Cantoni era disciplinata negli articoli 20 (a carico della Confederazione) e 21 (a carico dei Cantoni e dei Comuni). Ora tale ripartizione non è più forfettaria, bensì effettiva. La nuova regola è stabilita nell'articolo 20; l'articolo 21 è stato 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. Ora la ripartizione è effettiva e viene effettuata 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.

A titolo illustrativo 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 e il Comune 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 e del Comune (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 e il Comune 200 franchi.
2. Considerando l'aliquota d'imposta nella sua totalità, la quota della Confederazione è del 20 per cento, mentre quella del Cantone e del Comune è dell'80 per cento. Sulla base di questa proporzione bisogna ripartire l'imposta residua computabile tra la Confederazione da un lato e il Cantone e il Comune dall'altro.
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 e comunali.
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 il regolamento dei conti fra la Confederazione e i Cantoni. Poiché riscuotono anche l'imposta federale diretta, i Cantoni versano alla Confederazione la quota a essa spettante secondo l'articolo 196 LIFD. Conformemente all'articolo 196 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.

D'ora in poi l'ammontare del computo tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra è ripartito in maniera effettiva. Ne risulta che il Cantone è tenuto ad assumersi proporzionalmente le imposte estere afferenti alla sua quota sulle entrate dell'imposta federale diretta. Questo sottende il principio della «simmetria dei sacrifici», secondo cui gli importi del computo devono 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, qualora l'ammontare del computo a suo carico comprendesse 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.

L'articolo 20 capoverso 2 stabilisce pertanto che nella ripartizione dell'ammontare del computo d'imposta tra la Confederazione da una parte e i Cantoni e i Comuni dall'altra si deve considerare la quota dei Cantoni sulle entrate dell'imposta federale diretta.

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 l'imposta federale diretta.
- 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 (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>

*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 nel previgente articolo 21.

### Art. 21

L'articolo 21 è stato 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 previgente. Ciò significa, ad esempio, che per gli stabilimenti d'impresa di cui 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 entrano in vigore il 1° gennaio 2020, simultaneamente alla RFFA.