



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Berna, 24 maggio 2023

Ordinanza concernente l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese (ordinanza sull'imposizione minima, OlmM)

Rapporto esplicativo
per l'indizione della procedura di consulta-
zione



BK-D-BB8A3401/1090

Compendio

Nel mese di dicembre del 2022, il Parlamento ha licenziato il decreto federale concernente un'imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese (Attuazione del progetto dell'OCSE e del G20 sull'imposizione dei grandi gruppi di imprese). La votazione popolare su questo argomento si terrà il 18 giugno 2023. Il decreto federale conferisce al Consiglio federale la facoltà di introdurre temporaneamente un'imposizione minima mediante ordinanza. La procedura di consultazione sulla prima parte dell'ordinanza si è svolta da agosto a novembre 2022. L'elemento principale era costituito dal recepimento della normativa dell'OCSE e del G20 per mezzo di un rimando. Ora si svolgerà un'ulteriore procedura di consultazione su altri ambiti normativi dell'ordinanza.

Il contenuto della presente ordinanza riguarda in particolare la procedura di riscossione della nuova imposta integrativa. A questo proposito è prevista l'adozione del principio del cosiddetto «sportello unico»: un'unità del gruppo di imprese è tenuta a versare l'imposta per l'intero gruppo nel proprio Cantone. Il Cantone di sede è tenuto a trasferire la propria quota dell'imposta integrativa alla Confederazione e agli altri Cantoni interessati. Il principio dello «sportello unico» è stato sviluppato in stretta collaborazione con le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e risponde a una richiesta delle imprese interessate. La consultazione verte anche sulle norme da applicare in materia di diritto penale fiscale nonché su altri argomenti.

Alcuni Stati, tra cui gli Stati Uniti, ma anche la Germania, ad esempio, dispongono già di normative che garantiscono un'imposizione minima. In base a una direttiva dell'OCSE e del G20, tali imposte esistenti non possono essere computate in un'imposta integrativa nazionale ai fini dell'attuazione dell'imposizione minima dell'OCSE e del G20. L'imposta integrativa nazionale è quindi dovuta nella sua totalità.

Implicitamente, l'OCSE e il G20 presuppongono tuttavia che gli Stati con una normativa esistente computino un'imposta integrativa nazionale nella loro imposta. Tuttavia, non vi è alcun obbligo in tal senso. Se questi Stati non prevedono alcun computo, sussiste il rischio che vengano applicate l'imposta integrativa nazionale e un'imposta estera, il che può comportare una doppia imposizione o un'imposizione eccessiva. È probabile che ciò sia rilevante soprattutto per i gruppi esteri. Il Consiglio federale seguirà da vicino la situazione negli altri Stati ed esaminerà a tempo debito se l'introduzione di una regolamentazione in tal senso sia opportuna anche in Svizzera.

L'imposizione minima entrerà in vigore presumibilmente il 1° gennaio 2024, con riserva del risultato della votazione popolare del 18 giugno 2023.

Rapporto esplicativo

1 Situazione iniziale

1.1 Sviluppi internazionali

A livello dell'OCSE e del G20 i lavori concernenti l'imposizione minima sono in una fase molto avanzata. L'elemento centrale continua a essere rappresentato dalle prescrizioni «Global Anti-Base Erosion Model Rules» (Pillar Two) del 14 dicembre 2021¹ dell'Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting dell'OCSE/G20 («prescrizioni modello GloBE »), spiegate nel dettaglio in un commentario dell'OCSE/G20², cui si aggiungono esempi illustrativi³. Tuttavia, restano ancora questioni irrisolte, in particolare per quanto riguarda la cooperazione degli Stati e ulteriori spiegazioni relative alle norme sull'imposizione minima. Di conseguenza, l'OCSE e il G20 proseguono i lavori tecnici nel quadro del cosiddetto Implementation Framework», finalizzato a semplificare l'attuazione coordinata delle norme GloBE («Global Anti-Base Erosion Rules», norme antierosione della base imponibile a livello mondiale).

Nel mese di dicembre del 2022 è stata pubblicata la prima parte del cosiddetto pacchetto «Implementation Framework», la cui seconda parte è stata divulgata a febbraio 2023. Il pacchetto «Implementation Framework» comprende un prospetto delle linee guida amministrative del 2022 («Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)⁴»), una linea guida sui «GloBE Safe Harbours» («Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two)⁵») e due documenti di consultazione concernenti il cosiddetto «GloBE Information Return» (GIR)⁶ e la «Tax Certainty»⁷.

- Il prospetto delle linee guida del 2022 include spiegazioni e integrazioni relative alle prescrizioni modello GloBE e al commentario, al fine di garantire un'attuazione il più coordinata possibile dell'imposizione minima. Tale prospetto sarà incluso in una versione rivista del commentario che sarà pubblicata nel corso del 2023.

¹ www.oecd-ilibrary.org/docserver/782bac33-en.pdf?expires=1678957076&id=id&accname=guest&checksum=00DA0A5F8E185A2D6897019969F2E738

² www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-commentary.pdf

³ www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-erosion-model-rules-pillar-two-examples.pdf

⁴ www.oecd.org/tax/beps/agreed-administrative-guidance-for-the-pillar-two-globe-rules.pdf

⁵ www.oecd.org/tax/beps/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf

⁶ www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-globe-information-return.pdf

⁷ www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-tax-certainty-for-the-globe-rules.pdf

Il suddetto documento affronta anche l'argomento relativo alle cosiddette regole «Controlled Foreign Company-Rules» (CFC). Con tali regole, in caso di aliquote d'imposta sull'utile troppo basse, gli utili delle filiali estere vengono tassati presso la casa madre. Generalmente l'importo dell'aliquota dell'imposta sull'utile di una filiale si calcola secondo le prescrizioni dello Stato di residenza della casa madre. Spesso le regole CFC vengono inoltre applicate solo a determinati tipi di pagamenti (in particolare, su pagamenti di interessi o di canoni). Infine, secondo le regole CFC gli utili sono quasi sempre soggetti all'aliquota dell'imposta sull'utile vigente nello Stato della casa madre. La Svizzera non dispone di regole CFC, di conseguenza le imprese residenti nel nostro Paese ne sono interessate se altri Stati applicano tali regole in relazione alle imprese in questione. Le regole CFC presentano delle analogie con il reddito immateriale globale a bassa tassazione (cosiddetto «Global Intangible Low-Taxed Income» – GILTI) degli Stati Uniti. Il GILTI è, di fatto, pensato come imposizione generalizzata fino a una determinata aliquota d'imposta. Nel caso del GILTI, tutti gli utili realizzati all'estero sono sostanzialmente imponibili e si garantisce una detrazione relativa ai valori patrimoniali materiali situati all'estero. Il GILTI prevede che per il calcolo dell'effettiva aliquota dell'imposta sull'utile si sommino tutte le imposte sull'utile dovute all'estero e tutti gli utili generati da filiali e stabili organizzazioni estere. Con il GILTI, gli Stati Uniti hanno applicato un cosiddetto «blending» mondiale. Secondo le linee guida amministrative del 2022, il GILTI deve essere trattato come una regola CFC.

Le regole CFC e il GILTI possono continuare ad affiancare le nuove norme dell'OCSE e del G20. Di conseguenza è necessario disciplinare in quale ordine si debbano applicare l'imposizione minima e le regole CFC.

Secondo le prescrizioni dell'OCSE e del G20, si applica quanto segue:

- le imposte CFC e il GILTI devono essere presi in considerazione nel calcolo della regola di inclusione del reddito («Income Inclusion Rule» – IIR) e della regola sui pagamenti a bassa imposizione («Undertaxed Payments Rule» – UTPR). In questo modo si riduce, ad esempio, l'importo dell'IIR che uno Stato può prelevare da un'unità operativa situata all'estero se a tale unità operativa sono state precedentemente applicate regole CFC da parte di questo Stato o di un altro Stato. Poiché il GILTI prevede un «blending» mondiale, il prospetto delle linee guida amministrative del 2022 contiene norme che stabiliscono se e in che misura le quote di questo GILTI debbano essere assegnate agli Stati interessati per la compensazione. Questo importo assegnato deve essere preso in considerazione esattamente nello stesso modo per il calcolo dell'IIR e dell'UTPR. Tale disposizione è obbligatoria nel quadro delle norme dell'OCSE e del G20.
- Per l'imposta integrativa nazionale (cosiddetta «Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax»), le linee guida prevedono altre norme. Le imposte integrative nazionali hanno la priorità sulle regole CFC e sul GILTI. Di conseguenza, l'imposta CFC o il GILTI non possono essere presi in considerazione nel calcolo dell'imposta integrativa nazionale. Implicitamente, l'OCSE e il G20 presuppongono che l'imposta integrativa nazionale di un'unità operativa

sia presa in considerazione nelle imposte CFC estere o nel GILTI.⁸ Tuttavia, tale computo è rimandato in ultima analisi al diritto nazionale di ciascuno Stato. Nella misura in cui questo computo è previsto nello Stato che applica le regole CFC, o nel caso del GILTI negli Stati Uniti, non vi è una doppia imposizione sugli stessi utili. Se dovesse risultare evidente che l'interazione tra le imposte integrative nazionali e le regole CFC o il GILTI non porta ai risultati previsti nell'ambito delle norme GloBE, l'argomento dovrebbe poter essere ripreso a livello dell'OCSE e del G20. Le stesse norme valgono anche per la tassazione transfrontaliera delle stabili organizzazioni quando si applica il metodo del computo.

Il rischio di una doppia imposizione o di un'imposizione eccessiva dovrebbe essere rilevante soprattutto per i gruppi esteri. Il Consiglio federale seguirà da vicino la situazione negli altri Stati ed esaminerà a tempo debito se l'introduzione di una regolamentazione in tal senso sia opportuna anche in Svizzera.

- La linea guida concernente i «GloBE Safe Harbours» prevede semplificazioni per le imprese interessate al fine di limitare l'onere amministrativo e aumentare la certezza del diritto.
- Il documento di consultazione concernente il GIR descrive in dettaglio come dovrebbe essere strutturato il GIR e quali dati un'impresa interessata deve comunicare all'autorità fiscale competente. La procedura di consultazione sul GIR si è conclusa il 3 febbraio 2023. Si prevede che una versione rivista del GIR sarà pubblicata nell'estate del 2023. Secondo il calendario dell'OCSE e del G20, entro questa data dovrebbero essere note anche le norme per lo scambio internazionale del GIR. Nell'ambito della certezza fiscale («tax certainty»), il documento di consultazione illustra come evitare e risolvere le potenziali controversie fiscali che potrebbero sorgere nell'applicazione delle norme sull'imposizione minima. Anche la procedura di consultazione a questo proposito si è conclusa il 3 febbraio 2023. L'OCSE e il G20 dovrebbero emanare ulteriori chiarimenti in questo ambito nel 2023.

I lavori dell'«Implementation Framework» proseguono. In particolare, si prevede l'emanazione di ulteriori linee guida amministrative nel 2023 e lo sviluppo di un cosiddetto processo di peer review. Quest'ultimo ha lo scopo di garantire che le norme nazionali siano riconosciute dagli Stati coinvolti e che le linee guida internazionali dell'OCSE e del G20 siano rispettate. Per la Svizzera, il riconoscimento delle norme nazionali e la certezza del diritto restano di fondamentale importanza.

1.2 Integrazione del progetto posto in consultazione

Nel mese di dicembre del 2022, il Parlamento ha licenziato il decreto federale concernente un'imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese (Attuazione del progetto dell'OCSE e del G20 sull'imposizione dei grandi gruppi di imprese)⁹. La votazione popolare su questo argomento si svolgerà il 18 giugno 2023.

⁸ Linee guida amministrative 2022, n. marg. 118.30

⁹ FF 2022 3216

Una disposizione transitoria del decreto federale conferisce al Consiglio federale il diritto di introdurre l'imposizione minima tramite ordinanza. Ciò consentirà un'entrata in vigore il 1° gennaio 2024. La disposizione transitoria contiene parametri giuridicamente vincolanti. Entro sei anni, il Consiglio federale deve presentare al Parlamento una legge che sostituisca l'ordinanza.

Per attuare l'imposizione minima, la disposizione transitoria contenuta nella Costituzione federale (Cost.) prevede una cosiddetta imposta integrativa,¹⁰ attraverso la quale la Svizzera garantirà sul proprio territorio l'imposizione minima dei gruppi di imprese e delle unità operative interessate. Applicherà inoltre i suoi diritti d'imposizione qualora un gruppo di imprese operante in Svizzera non raggiunga il livello d'imposizione minima all'estero (IIR e UTPR). Le entrate fiscali aggiuntive confluiranno così alla Svizzera e non agli Stati esteri. Inoltre, le imprese residenti in Svizzera potranno evitare ulteriori procedure fiscali all'estero. È essenziale che la normativa svizzera coincida con le prescrizioni modello GloBE dell'OCSE/G20, altrimenti può verificarsi una doppia imposizione in Svizzera e all'estero.¹¹

In base alla disposizione transitoria del decreto federale, l'imposta integrativa è un'imposta federale. Alla sua esecuzione procedono i Cantoni. Alla Confederazione spetta il 25 per cento e ai Cantoni il 75 per cento delle entrate. In questo modo i Cantoni potranno continuare a offrire condizioni fiscali competitive. Contemporaneamente, nell'ambito della perequazione finanziaria nazionale si terrà conto delle entrate fiscali aggiuntive dei Cantoni.

La consultazione sulla prima parte dell'ordinanza si è svolta da agosto a novembre 2022. L'elemento centrale era costituito dal recepimento della normativa dell'OCSE e del G20 per mezzo di un rimando. In questa sede i partecipanti alla consultazione sono invitati a prendere posizione in merito a ulteriori disposizioni dell'ordinanza. Le disposizioni dell'avamprogetto di ordinanza posto in consultazione nel 2022 sono contenute nel presente progetto e riportate su sfondo grigio. Il presente avamprogetto è stato rinumerato. Se necessario, le disposizioni dell'ordinanza saranno rielaborate sulla scorta dei risultati di entrambe le consultazioni prima dell'approvazione da parte del Consiglio federale.

2 Punti essenziali del progetto

2.1 La normativa proposta

L'articolo 197 numero 15 capoverso 1 Cost. attribuisce al Consiglio federale la facoltà di introdurre temporaneamente mediante ordinanza l'imposizione minima di cui all'articolo 129a Cost. Con la presente ordinanza il Consiglio federale si avvale di tale competenza. I principi di base dell'imposizione minima possono essere desunti dal messaggio relativo al decreto federale (cfr. n. 5.2.1). Le spiegazioni dettagliate da parte dell'OCSE e del G20 sulle prescrizioni modello GloBE possono essere consultate nei documenti citati al n. 1.1.

¹⁰ Cfr. anche il n. 4 del messaggio relativo al decreto federale.

¹¹ Cfr. in proposito il n. 4.1.2 del messaggio relativo al decreto federale.

Le normative sulla procedura e sui rimedi giuridici sono state concepite nell'ambito di un gruppo di lavoro istituito dal Dipartimento federale delle finanze (DFF) composto da rappresentanti della Confederazione, dei Cantoni e del mondo accademico. I rappresentanti dell'economia sono stati consultati nel quadro di pareri tecnici. I punti prioritari del presente avamprogetto di ordinanza sono i seguenti.

- **Obbligo fiscale soggettivo per l'imposta integrativa in Svizzera:** per determinare l'imposta integrativa occorre aggregare i risultati di tutte le unità operative in Svizzera (cosiddetto «jurisdictional blending»). Ciò significa che i risultati delle singole unità operative da soli non forniscono informazioni sull'entità dell'imposta integrativa per la Svizzera. Il Consiglio federale propone quindi di assoggettare all'imposta un'unità operativa per ogni gruppo di imprese in Svizzera e di affidare la tassazione a un solo Cantone per l'intero gruppo di imprese. Questo Cantone è il cosiddetto «sportello unico». Esso tassa e riscuote l'imposta integrativa ed effettua la ripartizione delle entrate tra la Confederazione e gli altri Cantoni.¹² Ciò comporta anche un notevole sgravio amministrativo dal punto di vista del gruppo di imprese.

L'unità operativa nazionale capogruppo è assoggettata all'imposta nel suo Cantone di residenza. In assenza di tale unità, è assoggettata all'imposta l'unità operativa nazionale economicamente più rilevante (per i criteri, cfr. n. 3).

- **Procedura di dichiarazione e di tassazione:** la procedura si basa sulla procedura sancita nella legge federale del 14 dicembre 1990¹³ sull'imposta federale diretta (LIFD). Gli articoli corrispondenti della LIFD sono applicabili per analogia. In particolare, l'imposta integrativa deve essere riscossa dai Cantoni nell'ambito di una procedura di tassazione mista. Questo significa che le autorità fiscali determinano d'ufficio gli elementi imponibili e fissano l'imposta mediante decisione. Le unità operative soggette all'imposta hanno l'obbligo di collaborare alla determinazione degli elementi imponibili, in particolare attraverso la presentazione di un'autodichiarazione. Questa procedura si differenzia da un'imposta di autotassazione come quella applicata, per esempio, ai fini dell'IVA.

Ove necessario, l'ordinanza prevede disposizioni derogatorie o integrative. Ad esempio, l'obbligo di utilizzo del portale elettronico: le unità operative assoggettate all'imposta devono effettuare la procedura di tassazione attraverso un portale elettronico. Il portale dovrebbe essere disponibile entro il 1° gennaio 2025. Le autorità fiscali cantonali possono comunicare e decidere anche per via elettronica. Le disposizioni esplicative dell'ordinanza possono inoltre essere desunte dal numero 3.

¹² La ripartizione delle entrate è stata oggetto della prima consultazione: le entrate derivanti dall'imposta integrativa svizzera vengono ripartite proporzionalmente all'imposizione ridotta tra i Cantoni con unità operative di un gruppo di imprese. Eventuali entrate derivanti dall'IIR restano nel Cantone della holding (intermedia). Eventuali entrate derivanti da un'imposta integrativa su attività esentate dall'imposta sull'utile delle unità operative federali, cantonali e comunali spettano ai rispettivi enti pubblici. Nel caso di queste unità operative della Confederazione, il 17 % rimane al rispettivo Cantone.

¹³ RS 642.11

I Cantoni nei quali sono presenti unità operative che non sono assoggettate all'imposta integrativa di un gruppo di imprese interessato hanno un interesse informativo. Essi devono avere accesso alla dichiarazione e alla tassazione nel portale. Inoltre, l'articolo 111 LIFD è applicabile per analogia. Di conseguenza, i Cantoni si sostengono a vicenda. Lo «sportello unico» comunica agli altri Cantoni, al momento della tassazione, l'importo atteso dalle entrate dell'imposta integrativa.

- **Procedura di ricorso:** lo «sportello unico» dispone l'imposta integrativa. Come nel caso dell'imposta federale diretta, il primo rimedio giuridico per opporvisi è quello di presentare un reclamo contro il Cantone che ha disposto l'imposta. In seguito, l'iter ricorsuale relativo all'imposta integrativa differisce da quello previsto per l'imposta federale diretta: è previsto il ricorso diretto al Tribunale amministrativo federale e poi, se necessario, al Tribunale federale. L'obiettivo è quello di ottenere un'applicazione del diritto il più univoca possibile.
- **Disposizioni di diritto penale:** anche il diritto penale si basa materialmente sulle disposizioni della LIFD. Pertanto, la procedura prevista per i reati (violazione degli obblighi procedurali, sottrazione d'imposta e frode fiscale) è analoga. Anche la pena comminata corrisponde a quella della LIFD.

L'iter ricorsuale nei procedimenti per sottrazione d'imposta è analogo a quello dell'imposta integrativa.

La normativa dell'OCSE e del G20 prevede un'attenuazione del regime sanzionatorio nei primi anni successivi all'entrata in vigore dell'imposizione minima (cfr. n. 3). Tale norma è obbligatoria per gli Stati, se attuano l'imposizione minima. Di conseguenza, la sanzione penale non si applica nei primi tre anni in caso di negligenza.

- **Scambio di informazioni:**
 - *a livello internazionale:* la normativa dell'OCSE e del G20 prevede che i gruppi di imprese interessate dall'imposizione minima compilino un GIR per quanto riguarda lo scambio internazionale di informazioni. Si tratta di un modulo standardizzato attualmente in fase di sviluppo a livello dell'OCSE e del G20. Le norme in materia saranno elaborate una volta che saranno disponibili i risultati dell'OCSE e del G20 (cfr. n. 2.2);
 - *a livello nazionale:* l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) avrà accesso alle dichiarazioni e alle tassazioni visibili nel portale. Tali informazioni verranno utilizzate, tra le altre cose, per la vigilanza. Inoltre, anche gli altri Cantoni in cui hanno sede unità operative non assoggettate all'imposta di un gruppo di imprese interessate vi avranno accesso. L'accesso dei Cantoni in questione al GIR verrà disciplinato in un secondo tempo (cfr. n. 2.2).

2.2 Attuazione ed entrata in vigore

Nell'ottica odierna e con riserva dei risultati della votazione popolare, il Consiglio federale prevede che l'ordinanza entrerà in vigore il 1° gennaio 2024. In particolare,

anche l'UE punta sostanzialmente a questa data. Tuttavia, l'UTPR entrerà in vigore nell'UE soltanto nel 2025.¹⁴ Qualora l'attuazione in altri Paesi dovesse protrarsi, il Consiglio federale rivaluterà l'entrata in vigore dell'ordinanza. La data dell'entrata in vigore è infatti lasciata in sospeso nell'avamprogetto di ordinanza.

Dal punto di vista del Consiglio federale si deve far sì che l'entrata in vigore coincida con quella dell'UE. Questo permette di garantire che la Svizzera non rinunci all'imponibile fiscale in favore di altri Stati. I gruppi esteri, che rappresentano la grande maggioranza delle imprese in Svizzera, rischiano un'imposizione più elevata all'estero già nel 2024, anche senza l'UTPR. Tecnicamente, il prelievo sarà effettuato per mezzo dell'IIR. È quindi opportuno introdurre l'imposizione minima nel 2024. I gruppi svizzeri, invece, rischiano un'imposizione più elevata all'estero principalmente attraverso l'UTPR, che sarà quindi effettiva soltanto dal 2025.

Infine, il Consiglio federale ritiene che sarebbe ragionevole introdurre l'UTPR soltanto nel 2025. Se gli altri Paesi non hanno ancora introdotto l'UTPR, la Svizzera preleverebbe quindi un'imposta che non è applicata in nessun altro Paese. Benché attualmente contemplata dall'ordinanza, l'UTPR potrebbe tuttavia entrare in vigore gradualmente.

A livello dell'OCSE e del G20, i lavori tecnici non sono ancora del tutto terminati (cfr. n. 1.1). È possibile che a seguito di questi lavori risulti un'ulteriore necessità di intervento normativo nell'ordinanza. Se gli interventi riguardano le disposizioni materiali sulla determinazione dell'imposta integrativa, il DFF consulterà previamente i Cantoni e i rappresentanti dell'economia prima che il Consiglio federale emani le disposizioni dell'ordinanza necessarie. Ciò potrebbe riguardare, ad esempio, l'eventuale fabbisogno normativo aggiuntivo relativo ai «GloBE Safe Harbours» per l'imposta integrativa nazionale.

Per altri settori tematici, un'entrata in vigore successiva sarebbe anche accettabile, senza pregiudicare l'attuazione dell'imposizione minima dal 1° gennaio 2024. Potrebbe trattarsi, ad esempio, dell'eventuale necessità di regolamentazione della risoluzione delle controversie tra gli Stati o il GIR. In quest'ultimo caso, è necessario apportare modifiche all'ordinanza, tuttavia lo scambio internazionale dei GIR avverrà per la prima volta nel 2026, ragione per cui sarebbe possibile un'entrata in vigore successiva.

Il DFF consulterà le commissioni competenti di entrambe le Camere federali prima di sottoporre la proposta di approvazione al Consiglio federale.

3 Commento ai singoli articoli

I contenuti della prima consultazione relativa alla presente ordinanza sono inclusi in questa sede e riportati su sfondo grigio. Tali articoli sono stati sostanzialmente lasciati invariati, ovvero non si è ancora tenuto conto dei riscontri emersi dalla prima consul-

¹⁴ Anche l'OCSE/G20 sembra prevedere un'entrata in vigore entro il 2025 (linee guida concernenti i «GloBE Safe Harbours», § 32).

tazione, ad eccezione dell'articolo 2. Di conseguenza, è stata effettuata una rinumerazione degli articoli. Tutte le disposizioni dell'ordinanza saranno riviste da parte del Consiglio federale, se necessario, nell'ottica dell'approvazione.

Art. 2

L'*capoverso 1* corrisponde sostanzialmente all'avamprogetto di ordinanza della prima consultazione. Per motivi legati allo Stato di diritto, il rimando continua a essere di natura statica. In caso di revisione delle prescrizioni modello GloBE, non prevista a breve, anche l'ordinanza dovrebbe essere adeguata.

L'integrazione rispetto alla consultazione già conclusa estende per analogia il campo di applicazione delle prescrizioni modello GloBE all'imposta integrativa nazionale. Altrimenti sarebbero applicabili solo all'IIR e all'UTPR. Il passaggio «e le prescrizioni della legislazione federale concernenti l'imposizione delle imprese», invece, proposto nella prima consultazione sembra essere obsoleto. In fase di consultazione è stato oggetto di critiche in quanto non necessario o fuorviante.

Le prescrizioni modello GloBE sono ora disponibili anche in tedesco e francese.¹⁵ Dal confronto con la Segreteria dell'OCSE è emerso che, in caso di dubbio, prevale la versione inglese. Di conseguenza, il rimando continuerà a riferirsi a questa versione.

L'*capoverso 2* esclude l'articolo 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE. La Svizzera esercita quindi il diritto di scelta che le consente di non applicare l'UTPR in determinate situazioni. Tale modifica rispetto alla consultazione già conclusa si basa sui riscontri emersi dalla prima consultazione.

L'articolo 9.3 delle prescrizioni modello GloBE consente, a determinate condizioni, di escludere i gruppi di imprese dall'assoggettamento all'UTPR durante una fase transitoria della durata massima di cinque anni. Concretamente, l'assoggettamento all'UTPR è escluso se un gruppo di imprese estere ha la maggior parte dei suoi valori patrimoniali in Svizzera e lo Stato della società madre non ha introdotto l'IIR. Poiché in questo caso nessun altro Stato può accedere all'imponibile fiscale, la priorità va data allo sgravio amministrativo dovuto al venir meno dell'UTPR.

L'*capoverso 3* corrisponde alla versione già proposta nella prima consultazione. Di conseguenza, nell'interpretazione e nell'applicazione delle disposizioni delle prescrizioni modello GloBE occorre tenere conto dei documenti pubblicati dall'OCSE e dal G20 (cfr. n. 1.1). Questi documenti contengono numerose precisazioni che uno Stato deve rispettare se intende attuare l'imposizione minima a livello nazionale. Di norma, si tratta di precisazioni in merito a principi già contenuti nelle prescrizioni modello GloBE, ad esempio:

- «GloBE Safe Harbours»: per limitare gli oneri amministrativi e aumentare la certezza del diritto l'OCSE e il G20 prevedono i cosiddetti «GloBE Safe Harbours» (cfr. anche n. 1.1). Questi principi devono essere accettati da tutti gli Stati che applicano l'imposizione minima a livello nazionale. Si applicano quindi anche all'imposta integrativa in Svizzera.

¹⁵ www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm

I «GloBE Safe Harbour» temporanei per la rendicontazione Paese per Paese («Country by Country Reporting» – CbCR) si applicano agli esercizi che terminano prima del 30 giugno 2028. In questi anni fiscali, i gruppi di imprese possono dimostrare il raggiungimento dell'imposizione minima in uno Stato attraverso un metodo semplificato basato sui dati CbCR anche come segue:

- il gruppo di imprese realizza meno di 10 milioni di euro di cifra d'affari e meno di 1 milione di euro di utile in una Giurisdizione («soglia minima»);
- l'utile per Stato è coperto almeno dalla deduzione sulla sostanza¹⁶ («regola sulla sostanza»); o
- l'onere fiscale è pari ad almeno il 15 per cento a seconda dell'anno fiscale (dal 2025: 16 %; dal 2026: 17 %; «regola ETR»).

L'imposta integrativa è pari a zero se i requisiti sono soddisfatti. I gruppi di imprese possono scegliere se applicare il «GloBE Safe Harbour» temporaneo. Se decidono di non farvi ricorso o non soddisfano i requisiti, il «GloBE Safe Harbour» temporaneo non può essere applicato negli anni successivi.

Inoltre, è in fase di elaborazione un «GloBE Safe Harbour» permanente, che deve avere un orientamento simile al «GloBE Safe Harbour» temporaneo per la CbCR.

Ai fini della certezza del diritto è stato annunciato anche un «GloBE Safe Harbour» permanente per quanto riguarda l'accettazione delle imposte integrative nazionali.

- *Imposte determinanti per l'imposta integrativa nazionale*: secondo le norme vigenti per l'IIR e l'UTPR, le imposte riscosse presso un'impresa nazionale per una stabile organizzazione all'estero sono attribuite alla stabile organizzazione estera (art. 4.3.2 lett. a delle prescrizioni modello GloBE). Diverso è il caso dell'imposta integrativa nazionale: le linee guida amministrative del 2022 stabiliscono (cfr. n. 118.28) che questa imposta per la stabile organizzazione estera non può essere imputata né all'impresa nazionale né alla stabile organizzazione (cfr. n. 118.30).
- *Esclusione dall'UTPR*: l'articolo 9.3 delle prescrizioni modello GloBE offre agli Stati la possibilità di esentare i gruppi di imprese dall'UTPR nella fase iniziale della loro attività internazionale (cfr. cpv. 2). Tale norma si riferisce all'UTPR e non è adatta all'imposta integrativa nazionale. Di conseguenza, l'imposta integrativa svizzera deve essere riscossa anche se l'UTPR non venisse più applicata.
- *Struttura dell'imposta integrativa nazionale*: le linee guida amministrative 2022 (pubblicato nel 2023) prevedono alcuni diritti di scelta per la struttura dell'imposta integrativa nazionale che uno Stato può esercitare nell'attuazione. Tra le altre

¹⁶ La deduzione sulla sostanza è una deduzione del 5 % per i valori materiali e i costi salariali. Secondo una disposizione transitoria (art. 9.2 delle prescrizioni modello GloBE), nei primi anni dopo l'entrata in vigore della normativa l'importo della deduzione sarà ridotto gradualmente dal 10 % (costi salariali) e 8 % (valori patrimoniali materiali) al 5 %. La deduzione può essere fatta valere dal gruppo di imprese in ogni Stato. Agli utili derivanti da determinate attività sulla sostanza che richiedono ampie strutture o personale, ad esempio per la produzione o la ricerca, potrà quindi essere ancora applicata un'aliquota d'imposta inferiore al 15 %.

cose, è possibile semplificare l'imposta integrativa svizzera sotto alcuni aspetti, in particolare:

- riconoscimento di un solo standard di presentazione dei conti nazionale anziché di tutti gli standard di presentazione dei conti (esteri) riconosciuti (cfr. n. 118.14/118.15): il Consiglio federale propone di non farvi ricorso. La limitazione agli standard di presentazione dei conti nazionali comporterebbe oneri aggiuntivi per i gruppi esteri. Questo non è nell'interesse della piazza economica svizzera.
- Esclusione della deduzione sulla sostanza (cfr. n. 118.36/118.37): il Consiglio federale propone di non farvi ricorso. La deduzione sulla sostanza può portare a un'imposizione più vantaggiosa per i gruppi di imprese interessati. Il Consiglio federale ritiene che la rinuncia alla deduzione sulla sostanza non sia nell'interesse della piazza economica svizzera perché riguarda i valori patrimoniali materiali e i costi salariali, garantendo in tal modo sostanza in Svizzera. La deduzione della sostanza è già stata considerata nelle stime dell'AFC sulle entrate derivanti dall'imposta integrativa svizzera.¹⁷ Secondo la direttiva UE di dicembre 2022 concernente l'attuazione dell'imposizione minima si presume che, in caso di introduzione di un'imposta integrativa nazionale, la deduzione sulla sostanza sia concessa anche negli Stati membri dell'UE.
- Deducibilità di pene pecuniarie e multe (cfr. n. 118.20): il Consiglio federale propone di consentire la deduzione di multe e pene pecuniarie fino a 50 000 euro. In questo modo si applicano le stesse norme dell'IIR e dell'UTPR. Le multe più alte non sono interamente deducibili. L'importo delle multe deducibili per l'imposta integrativa svizzera non viene ridotto. In questo modo si garantisce che le basi di calcolo dell'imposta integrativa nazionale e di quella internazionale siano identiche.

Art. 4

Le prescrizioni modello GloBE disciplinano l'importo e la riscossione dell'IIR e dell'UTPR per le joint venture (cfr. art. 6.4). Tuttavia, lasciano in sospeso le modalità di calcolo e di riscossione dell'imposta integrativa nazionale per queste ultime ai sensi dell'articolo 10.1 delle prescrizioni modello GloBE. L'articolo 4 stabilisce quindi che ai fini dell'imposta integrativa svizzera le joint venture e le sue unità operative sono considerate come gruppo di imprese a sé stante. Il presupposto è che almeno uno dei titolari di partecipazioni rientri nel campo di applicazione dell'imposizione minima GloBE. L'imposta integrativa svizzera viene quindi riscossa al 100 per cento per il gruppo di imprese a sé stante. Di conseguenza, l'imposta integrativa svizzera può essere superiore a quella che si otterrebbe se l'imponibile fiscale venisse ridotto con l'imposta integrativa internazionale.

¹⁷ V. anche le spiegazioni nel messaggio relativo al decreto federale (n. 6.7.3) e in dettaglio nella nota a piè di pagina n. 14 del rapporto esplicativo dell'11.3.2022 concernente il progetto posto in consultazione.

Art. 5

Questo articolo è retto dall'articolo 197 numero 15 capoverso 3 lettera c Cost.

L'obbligo fiscale soggettivo si basa sul principio dello «sportello unico» (cfr. n. 2.1). Di conseguenza, un'unità operativa per gruppo di imprese è assoggettata all'imposta integrativa in Svizzera:

- **l'unità operativa nazionale capogruppo (cpv. 1):** nel caso dell'IIR si prevede di assoggettare all'imposta la società madre (art. 2.1.1 delle prescrizioni modello GloBE). Il rimando agli articoli da 2.1 a 2.3 delle prescrizioni modello GloBE chiarisce che, ad esempio, anche le società intermedie possono entrare in linea di conto. Inoltre, questa unità operativa è assoggettata all'imposta presso lo «sportello unico» per tutti i tipi di imposta integrativa;
- **l'unità operativa economicamente più rilevante (cpv. 2):** si distinguono due casi:
 - *nessuna società intermedia in Svizzera:* in tal caso, l'unità operativa economicamente più rilevante deve essere assoggettata all'imposta integrativa svizzera e all'UTPR. Determinante a tal fine è l'utile netto medio più elevato dei tre esercizi precedenti. I ricavi netti da partecipazioni, per lo più esenti da imposte, sono esclusi per evitare distorsioni. Ad esempio, nel caso di gruppi di imprese in perdita, secondo il diritto nazionale, non è disponibile un utile netto. In tal caso, è determinante il capitale proprio medio più elevato dei tre esercizi precedenti;
 - *più società intermedie in Svizzera:* tutte le società intermedie sono soggettivamente assoggettate all'IIR (obbligo fiscale soggettivo). L'assoggettamento all'imposta integrativa svizzera e all'UTPR è determinato secondo i criteri presentati nel lemma precedente. Di conseguenza, l'unità operativa economicamente più rilevante è assoggettata all'imposta per tutti e tre i tipi di imposta integrativa.

Il *capoverso 3* disciplina l'obbligo fiscale soggettivo delle joint venture. Di conseguenza, l'unità operativa nazionale capogruppo è assoggetta all'imposta integrativa svizzera. Se una joint venture estera detiene diverse unità operative in Svizzera, i criteri di cui al capoverso 2 si applicano per analogia. In relazione all'IIR e all'UTPR, l'articolo 4 non trova applicazione. Di conseguenza, l'obbligo fiscale soggettivo è basato sui capoversi 1 e 2.

Il *capoverso 4* disciplina le circostanze in cui il gruppo di imprese contesta l'assoggettamento all'imposta integrativa in Svizzera (ad es. il mancato raggiungimento della soglia della cifra d'affari). Poiché in questo caso potrebbe non essere chiaro quale Cantone sia lo «sportello unico», un'unità operativa del gruppo di imprese può esigere una decisione in merito alla sussistenza dell'assoggettamento dalla propria autorità di tassazione cantonale. In deroga alla LIFD, il ricorso deve essere presentato direttamente al Tribunale amministrativo federale (cfr. *art. 24*). Se a essere controversa o incerta è solo la competenza territoriale, si applica l'articolo 15 capoverso 3.

Art. 6

In base al principio dello «sportello unico» in Svizzera è assoggettata all'imposta soltanto un'unità operativa. Per ridurre al minimo il rischio di incasso, il Consiglio federale propone una responsabilità solidale di tutte le unità operative di un gruppo di imprese in Svizzera. L'OCSE e il G20 lasciano agli Stati membri la facoltà di prevedere o meno la responsabilità solidale (cfr. in proposito le linee guida amministrative del 2022, n. marg. 118.5, 118.9 segg.; nel n. 118.12, l'OCSE e il G20 annunciano ulteriori lavori che potrebbero essere presi in considerazione in relazione alla presente ordinanza).

Art. 7

L'articolo 197 numero 15 capoverso 3 lettera b Cost. delega al Consiglio federale la decisione di considerare l'imposta integrativa nell'imposta sull'utile.

L'imposta integrativa non può essere fatta valere come spesa in relazione alle imposte sull'utile della Confederazione e dei Cantoni, altrimenti con l'imposta integrativa svizzera l'imposizione sarebbe ancora più bassa. Per quanto riguarda l'IIR e l'UTPR, il Consiglio federale ritiene che concedere una detrazione non sia una soluzione adeguata nell'ottica dell'accettazione a livello internazionale della normativa svizzera.

Art. 12 cpv. 2

Questo capoverso disciplina la ripartizione dell'imposta integrativa svizzera nel caso in cui non venga trovata una chiave di ripartizione sulla base del calcolo ausiliario di cui al capoverso 1 (cfr. prima consultazione). Questo può accadere segnatamente quando

- vi è molta sostanza in un Cantone con un'imposizione ridotta e utili elevati e quindi è possibile far valere una deduzione sulla sostanza elevata e
- non vi è alcuna sostanza in un Cantone con un'imposizione elevata e utili bassi.

In questo caso, è ipotizzabile che solo sulla base del cosiddetto «jurisdictional blending», ovvero l'aggregazione dei risultati delle due unità operative residenti in Svizzera, risulti un'imposta integrativa. Questa lacuna nella ripartizione delle entrate tra i Cantoni deve essere colmata con la presente disposizione. Così facendo non si tiene conto della ripartizione delle entrate tra i Cantoni con un onere fiscale molto basso, poiché entrambe le unità soddisferebbero di per sé l'imposizione minima.

Art. 14

Osservazioni preliminari sul diritto procedurale: in virtù dell'articolo 197 numero 15 capoverso 3 lettera c Cost. il Consiglio federale disciplina la procedura e i rimedi giuridici. Nel caso in esame, esso si avvale di questa competenza.

La struttura e la nomenclatura del diritto procedurale si basano sulla LIFD. In virtù del rinvio di cui all'articolo 14, le disposizioni della LIFD si applicano per analogia, a meno che l'ordinanza non disponga diversamente. A titolo illustrativo, il rinvio alla LIFD viene spiegato sull'esempio della vigilanza: l'AFC esercita la vigilanza sui

Cantoni in base alla disposizione transitoria del decreto federale. La presente ordinanza non contiene disposizioni relative a questo titolo. Pertanto, l'organizzazione e la vigilanza sono disciplinate dagli articoli 102–104 LIFD. Di conseguenza, l'AFC garantisce l'applicazione uniforme della LIFD ed emana prescrizioni per la corretta e uniforme tassazione e riscossione dell'imposta integrativa. È l'organo di vigilanza competente che ha accesso ai singoli casi, effettua controlli materiali e può richiedere che le vengano notificate le tassazioni.

Di seguito vengono commentate le disposizioni dell'ordinanza. Nella misura in cui la LIFD si applica per analogia, quest'ultima non viene menzionata separatamente.

Art. 15

Questo articolo disciplina la competenza territoriale. È competente il Cantone in cui risiede l'unità operativa di un gruppo di imprese assoggettata all'imposta. La residenza è valutata in base agli articoli 3, 4, 20 e 21 della legge federale del 14 dicembre 1990¹⁸ sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID).

In virtù dello «sportello unico», gli articoli 105–108 LIFD non sono rilevanti per l'imposta integrativa e quindi non sono applicabili (*cpv. 1*). I *capoversi 2–5* adottano il contenuto normativo dell'articolo 108 LIFD e sono sostanzialmente coerenti con esso. Se la competenza territoriale è contestata in singoli casi, decide l'AFC. L'articolo 15 disciplina i casi in cui è contestato il Cantone che tassa l'imposta, mentre l'articolo 5 capoverso 4 regola le circostanze in cui è contestato l'obbligo fiscale soggettivo in Svizzera. In deroga alla LIFD, il ricorso deve essere presentato al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 24)

Art. 16

Osservazioni preliminari sul sistema d'informazione

Le amministrazioni cantonali competenti per l'imposta integrativa applicheranno e riscuoteranno tale imposta. A tale scopo, i Cantoni necessitano in particolare di un nuovo sistema d'informazione. Poiché tutti i Cantoni sono interessati dall'imposta integrativa, è previsto l'approntamento di un sistema d'informazione gestito congiuntamente dai Cantoni. Tale sistema deve essere gestito dalla Conferenza svizzera delle imposte (CSI) per conto delle amministrazioni cantonali dell'imposta integrativa.

La legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale (20.051)¹⁹ include una disposizione contenuta nella LIFD e nella LAID che impone ai Cantoni di prevedere procedure elettroniche. In tale contesto, l'autenticità e l'integrità dei dati trasmessi devono essere garantite in conformità al diritto cantonale. In caso di presentazione per via elettronica di atti scritti per i quali la legge prescrive la firma, deve essere prevista, invece della firma, la possibilità per il contribuente di confermare i dati per via elettronica (art. 104a LIFD e art. 38a LAID). Queste disposizioni entreranno in vigore il 1° gennaio 2024. In base all'articolo 14, tali disposizioni si applicano per analogia al sistema d'informazione previsto in materia di imposta integrativa.

¹⁸ RS 642.14

¹⁹ [RU 2021 673](#)

L'accesso al sistema d'informazione avviene tramite un portale messo a disposizione dalla Confederazione. Attualmente, è destinato a questo scopo l'ePortal del DFF. Poiché la denominazione dei portali può subire variazioni, si evita di menzionare il portale nell'ordinanza.

Articolo 16 capoversi 1–3: creano la base giuridica per la gestione di un sistema d'informazione dell'imposta integrativa da parte delle amministrazioni cantonali competenti per l'imposta integrativa. Analogamente all'articolo 112a LIFD, possono essere trattati dati personali degni di particolare protezione riguardanti procedimenti o sanzioni amministrativi e penali. Può trattarsi di una violazione dell'obbligo di collaborare o di una verifica volta a stabilire se siano state fatte valere come onere multe e/o sanzioni a carattere penale non deducibili o deducibili solo in misura limitata.

La Confederazione predispone un portale per accedere al sistema d'informazione.

Capoversi 4 e 5: tale sistema serve agli scopi elencati in modo non esaustivo nel *capoverso 4*:

- *lettera a:* l'elenco centrale dell'imposta integrativa di tutte le unità operative assoggettate all'imposta integrativa svolge una funzione simile a quella dei registri fiscali cantonali. Poiché le informazioni sulle unità operative assoggettate all'imposta integrativa sono già contenute nel sistema sulla base dell'annuncio, è opportuno tenere un elenco centrale da cui si evincano tutte le unità operative assoggettate all'imposta in Svizzera.
- L'elenco dell'imposta integrativa contiene segnatamente i dati relativi alla ditta, alla sede e al numero d'identificazione delle imprese (IDI) dell'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa. Quest'ultima è responsabile della corrispondente notifica tramite il sistema (art. 18).
- *Lettere b e c:* la tassazione dell'imposta integrativa deve essere effettuata per via elettronica attraverso il sistema d'informazione gestito dai Cantoni. La redazione e la messa agli atti delle dichiarazioni d'imposta sarà una funzione importante. Sia le unità operative assoggettate all'imposta integrativa che le amministrazioni cantonali dell'imposta integrativa dispongono così di uno strumento moderno e uniforme con il quale possono adempiere ai loro obblighi o compiti in modo semplice ed efficace.
- *Lettera d:* il sistema serve anche allo scambio di informazioni tra le unità operative assoggettate all'imposta e le amministrazioni cantonali dell'imposta integrativa. In questo caso, ad esempio, si considerano le domande sulla dichiarazione d'imposta.

Il *capoverso 5* elenca i dati delle unità operative che sono contenuti nel sistema d'informazione. L'elenco non è esaustivo.

Analogamente all'imposta federale diretta, anche l'imposta integrativa viene riscossa nell'ambito di una procedura di tassazione mista. Le unità operative assoggettate all'imposta integrativa presentano quindi le rispettive dichiarazioni d'imposta con i relativi allegati tramite il portale. Anche le successive decisioni di tassazione dell'autorità competente saranno contenute nel sistema (lett. a e b).

L'autorità cantonale dell'imposta integrativa competente per la tassazione sarà responsabile della ripartizione del gettito fiscale tra gli altri Cantoni e l'AFC (lett. c).

Il *capoverso 6* elenca i dati che saranno contenuti nell'elenco dell'imposta integrativa.

Capoverso 7: si tratta di una disposizione analoga a quella contenuta nell'articolo 17 della legge federale del 16 giugno 2017²⁰ sullo scambio automatico internazionale delle rendicontazioni Paese per Paese di gruppi di imprese multinazionali.

Il *capoverso 8* chiarisce che l'articolo 112a LIFD non è applicabile. Questa disposizione disciplina l'attuale sistema d'informazione dell'AFC relativo all'imposta federale diretta. Le disposizioni relative al nuovo sistema concernente l'attuazione dell'imposta integrativa vengono create con il presente progetto.

Art. 17

Questa disposizione disciplina chi ha accesso al sistema d'informazione in materia di imposta integrativa e in che misura.

Capoversi 1 e 2: le amministrazioni cantonali dell'imposta integrativa possono trattare i loro dati contenuti nel sistema ed elencati nell'articolo 16. Il *capoverso 2* afferma, a fini di trasparenza, che le amministrazioni cantonali dell'imposta integrativa hanno il diritto di elaborare e pubblicare statistiche sull'imposta integrativa. L'imposta integrativa non viene riscossa tramite il sistema d'informazione in materia d'imposta integrativa, bensì attraverso i sistemi cantonali esistenti. Il disciplinamento della riscossione varia da un Cantone all'altro, motivo per cui sarebbe molto oneroso creare un sistema di riscossione uniforme per l'imposta integrativa. Soprattutto, però, perché non è necessario. Una volta determinata l'imposta integrativa dovuta, non vi è motivo di non fare riferimento al rispettivo sistema cantonale per la relativa riscossione.

Capoverso 3: tutti i Cantoni non competenti per la tassazione hanno diritto di esaminare l'elenco centrale dell'imposta integrativa, ovvero possono leggere i dati ma non modificarli. Inoltre, i Cantoni non competenti per la tassazione, ma che dispongono nel loro Cantone di unità operative o di oggetti dell'imposta dello stesso gruppo di imprese, hanno accesso ai dati del gruppo di imprese in questione.

Capoversi 4 e 5: l'accesso da parte dell'AFC al sistema d'informazione comprende l'accesso all'elenco centrale dell'imposta integrativa. Nell'esercizio della sua attività di vigilanza, l'AFC ha compiti e competenze analoghi a quelli per l'imposta federale diretta (cfr. spiegazioni sull'art. 14). Per motivi di trasparenza, si segnala che l'AFC può elaborare statistiche sull'imposta integrativa a livello nazionale. Tali statistiche dovrebbero suscitare grande interesse.

Art. 18

Capoversi 1 e 3: l'imposta integrativa viene riscossa nell'ambito della cosiddetta procedura di tassazione mista (cfr. n. 2.1). L'annuncio di inizio e di fine assoggettamento fa parte degli obblighi derivanti da questa procedura.

Capoverso 2: le unità operative assoggettate all'imposta sono tenute a presentare le notificazioni in relazione all'imposta integrativa, ovvero le dichiarazioni d'imposta relative all'imposta integrativa, tramite il portale della Confederazione. Non saranno accettate altre forme di presentazione delle notificazioni, quali l'invio per e-mail o per iscritto in forma cartacea.

Con la conferma elettronica dei dati le notificazioni sono considerate validamente presentate. La conferma dei dati dell'unità operativa assoggettata all'imposta avviene per via elettronica (art. 104a LIFD, art. 38a LAID nella versione valida dal 1° gennaio 2024)²¹.

Art. 19

Le prescrizioni per la dichiarazione d'imposta corrispondono in larga misura a quanto disposto dall'articolo 124 LIFD. A differenza dell'imposta federale diretta, per l'imposta integrativa esiste un obbligo di utilizzo del portale (art. 18). Le prescrizioni modello GloBE stabiliscono le scadenze per i fini del GIR. La dichiarazione d'imposta deve essere presentata con le stesse modalità del GIR per la prima volta 18 mesi e successivamente 15 mesi dopo la fine dell'esercizio. Inoltre, deve essere presentata una dichiarazione d'imposta per ogni tipo di imposta integrativa (per la decisione separata, cfr. art. 22). Diversamente dalla LIFD, è previsto solo un breve termine suppletorio in caso di ritardo nella presentazione.

Art. 20

La normativa dell'OCSE e del G20 prevede una serie di diritti di voto a favore del gruppo di imprese interessato, ad esempio:

- secondo l'articolo 5.3.1 delle prescrizioni modello GloBE, l'unità operativa può esercitare un diritto di voto annuale che le consente di rinunciare alla deduzione sulla sostanza;
- in riferimento all'articolo 3.2.1 lettera b delle prescrizioni modello GloBE: la normativa dell'OCSE e del G20 distingue tra ricavi da partecipazioni determinanti e non determinanti (inferiori al 10 % della quota di partecipazione e durata di detenzione inferiore a un anno). I ricavi derivanti da partecipazioni non determinanti sono inclusi nell'utile determinante. Poiché la determinazione della durata di detenzione è onerosa dal punto di vista amministrativo, la normativa prevede un'agevolazione, ovvero l'unità operativa può rinunciare alla determinazione della durata di detenzione ogni volta per cinque anni.

Se uno Stato attua l'imposizione minima a livello nazionale, è generalmente tenuto a concedere tutti i diritti di voto in conformità all'OCSE e al G20. Secondo l'*articolo 20* questi devono essere esercitati dall'unità operativa assoggettata all'imposta unitamente alla presentazione della dichiarazione dell'imposta integrativa.

²¹ [RU 2021 673](#)

Art. 21

Nell'ottica dell'efficienza della tassazione può essere utile che uno «sportello unico» sia in grado di indirizzare direttamente le domande ad altre unità operative di un gruppo di imprese, anche con sede in un altro Cantone. Il corrispondente obbligo di informare è sancito nell'*articolo 21*. Gli altri obblighi di collaborare e informare previsti dalla LIFD restano applicabili per analogia.

Art. 22

Con lo «sportello unico», un'unità operativa per ogni gruppo di imprese è assoggettata all'imposta in Svizzera. Tuttavia, è ipotizzabile che per ogni gruppo di imprese risultino diversi tipi di imposta integrativa (ad es. l'IIR e l'imposta integrativa svizzera). Poiché molti Stati potrebbero, a loro volta, introdurre un'imposta integrativa nazionale, la tassazione in materia di IIR o UTPR sarà spesso pari a zero. Grazie allo «sportello unico», in linea di principio solo un'unità operativa per gruppo di imprese è assoggettata all'imposta. Tuttavia, è anche possibile che più unità operative siano assoggettate all'imposta in più Cantoni (cfr. art. 5 cpv. 2). Poiché in queste situazioni sono più Cantoni a effettuare una tassazione per ogni gruppo, è opportuno prevedere una normativa uniforme con decisioni di tassazione separate. Risultati diversi a seconda dell'obbligo fiscale soggettivo sarebbero più difficili da spiegare anche nei confronti dei Paesi esteri.

Art. 23

Osservazione preliminare sul reclamo e sulla procedura di ricorso: le disposizioni si basano sull'articolo 197 numero 15 capoversi 1 e 3 lett. c Cost. La procedura di reclamo è disciplinata dalla LIFD; la procedura di ricorso è disciplinata in modo diverso in considerazione dell'iter ricorsuale.

L'*articolo 23* corrisponde sostanzialmente alla LIFD. Sono stati inclusi solo gli adeguamenti linguistici dovuti alla diversa procedura di ricorso della LIFD.

Art. 24

Diversamente dall'imposta federale diretta, nel caso dell'imposta integrativa è previsto un ricorso al Tribunale amministrativo federale dopo la decisione su reclamo cantonale. Trattandosi di un'imposta federale senza competenza parallela dei Cantoni, il Consiglio federale ritiene opportuno escludere le autorità giudiziarie cantonali. In questo modo si garantisce un'applicazione del diritto univoca. Questo iter ricorsuale è un caso d'applicazione dell'articolo 33 lettera i della legge del 17 giugno 2005²² sul Tribunale amministrativo federale (LTAF). La LTAF dichiara applicabile la legge federale del 20 dicembre 1968²³ sulla procedura amministrativa (PA), a meno che la LTAF non disponga diversamente (art. 37). Questo rimando è applicabile al caso in esame. Di conseguenza, ad esempio, i termini, i motivi di ricusazione e simili sono

²² RS 173.32

²³ RS 172.021

disciplinati dalle disposizioni della PA anche nella procedura di ricorso relativa all'imposta integrativa.

Contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è possibile presentare ricorso al Tribunale federale. Come nell'articolo 146 LIFD, la possibilità di ricorso da parte dell'AFC non viene sancita esplicitamente, in quanto si evince già dalla legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale (LTF). Pertanto, l'AFC è autorizzata a presentare ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale e al Tribunale federale. In linea di principio, l'AFC è invitata a una consultazione in tutti i casi, analogamente a quanto avviene per l'imposta federale diretta (cfr. art. 57 cpv. 1 PA e art. 102 cpv. 1 LTF).

Art. 25

I suddetti articoli 154–159 LIFD sono coperti dal rimando globale di cui all'articolo 14. Nel caso in questione, per quanto riguarda l'imposta integrativa, l'inclusione in un inventario non è necessaria, per cui gli articoli corrispondenti sono esclusi.

Art. 26

La scadenza dell'imposta integrativa sarà disciplinata in modo diverso rispetto all'imposta federale diretta. Al momento della presentazione della dichiarazione d'imposta si evincerà l'importo determinato dalle unità operative assoggettate all'imposta. Pertanto, in quel momento, vi sarà una base per la scadenza e la riscossione provvisoria dell'imposta.

Art. 27

I suddetti articoli 167–167g LIFD sono coperti dal rimando globale di cui all'articolo 14. L'imposta integrativa in Svizzera ha lo scopo di escludere i diritti d'imposizione di altri Stati. Di conseguenza, un condono non sarebbe opportuno.

Art. 28

Osservazioni preliminari sulle disposizioni penali: le disposizioni in materia di diritto penale si basano sull'articolo 197 numero 15 capoversi 1 e 3 lettera d Cost. Questo prevede che le disposizioni penali debbano essere strutturate «conformemente alle altre disposizioni del diritto penale fiscale». Analogamente all'imposta federale diretta, anche l'imposta integrativa viene riscossa nell'ambito di una procedura di tassazione mista. È quindi opportuno adottare le fattispecie penali della violazione degli obblighi procedurali, della sottrazione d'imposta e della frode fiscale previste dalla LIFD. Le disposizioni della LIFD sono state applicate anche per quanto riguarda la severità della pena. Le prescrizioni della LIFD si applicano per analogia qualora vi si faccia riferimento.

L'articolo 28 considera reato l'inosservanza dell'obbligo di collaborare e degli obblighi procedurali. Gli obblighi procedurali sono in linea di principio a carico dell'unità operativa assoggettata all'imposta. Tuttavia, gli obblighi procedurali possono essere

imposti anche ad altre unità operative (ad es. l'obbligo di informare di cui all'art. 21). All'unità a cui spetta l'obbligo procedurale viene comminata una multa.

Art. 29

Il reato corrisponde alla sottrazione d'imposta della LIFD. Solo l'unità operativa assoggettata all'imposta può sottrarre le relative imposte integrative. Chi sottrae le imposte per conto di un'altra persona deve essere giudicato secondo le disposizioni relative agli atti di partecipazione (art. 30). La fattispecie comprende sia il reato commissione per negligenza che quello intenzionale. La multa viene comminata all'unità operativa assoggettata all'imposta e il relativo ammontare è correlato all'importo dell'imposta sottratta. Gli effetti di un'autodenuncia sono disciplinati da un rimando alla LIFD.

Art. 30

Gli atti di partecipazione e le relative sanzioni corrispondono sostanzialmente a quelli della LIFD (*cpv. 1 e 2*). I partecipanti rispondono solidalmente per le imposte sottratte (*cpv. 1*). Chiunque vi abbia partecipato ha la possibilità di autodenunciarsi. In caso di autodenuncia efficace, si prescinde dall'aprire un procedimento penale e la responsabilità solidale decade. Ciò è garantito da un rimando alla LIFD (*cpv. 3*). Nella misura in cui gli atti di partecipazione vengono commessi da una persona giuridica nell'esercizio della sua attività, le disposizioni sono applicabili per analogia a quest'ultima (*cpv. 4*). Può essere il caso, ad esempio, di un'unità operativa non assoggettata all'imposta.

Art. 31

Le procedure si svolgono in modo analogo alla LIFD. Ciò è garantito da un rimando alla LIFD. In particolare, la giurisdizione penale rimane esclusa nel caso della sottrazione d'imposta. La violazione degli obblighi procedurali e la sottrazione d'imposta vengono giudicate dall'autorità cantonale competente, che applica i principi procedurali della presente ordinanza. Contro una decisione in materia di multe è previsto un reclamo e poi un ricorso al Tribunale amministrativo federale e al Tribunale federale (*art. 23 e 24*).

Art. 32

Il reato di frode fiscale corrisponde sostanzialmente alle norme della LIFD.

Art. 33

La procedura corrisponde in base al rimando a quella dell'imposta federale diretta.

Art. 34

La prescrizione dell'azione penale corrisponde alla disposizione della LIFD in materia.

Art. 35

Sia in caso di sottrazione continuata di importanti somme d'imposta che in caso di frode fiscale, si applicano per analogia i provvedimenti speciali d'inchiesta dell'AFC.

Art. 36

Le disposizioni per la ripartizione e il versamento del gettito lordo dell'imposta integrativa corrispondono sostanzialmente all'imposta federale diretta (art. 196 LIFD). Questo gettito lordo include gli importi delle imposte, le multe e gli interessi.

Il rendiconto sugli importi dell'imposta integrativa computati o incassati nel corso di un mese deve essere allestito nel mese successivo. Il gettito lordo dell'imposta integrativa e la quota spettante alla Confederazione devono essere comunicati. La ripartizione deve essere intesa come un rendiconto degli importi e non come un trasferimento. La contabilizzazione della quota spettante alla Confederazione può comportare modifiche nell'ordinanza del 5 aprile 2006²⁴ sulle finanze della Confederazione. L'analisi a questo proposito è attualmente in corso. I dettagli della contabilizzazione dei ricavi della Confederazione saranno concretizzati nella pratica.

Il versamento, nel senso di trasferimento, della quota del gettito lordo dell'imposta integrativa spettante alla Confederazione avviene in analogia con quanto disposto dall'articolo 196 capoverso 2 LIFD. Di conseguenza, le somme per le imposte integrative riscosse nel corso di un mese devono essere versate il mese successivo.

Art. 37

L'allestimento del rendiconto con gli altri Cantoni avviene contemporaneamente a quello con la Confederazione (*art. 37*). Gli altri Cantoni devono essere informati del gettito lordo dell'imposta integrativa e della quota cantonale complessiva.

Il versamento, nel senso di trasferimento, del gettito derivante dall'imposta integrativa dei singoli Cantoni avviene sulla base della tassazione definitiva o al massimo due anni dopo la fine del periodo fiscale. In questo caso, l'indennità dello «sportello unico», a differenza di quanto avviene nei confronti della Confederazione, deve essere presa in considerazione a priori.

Art. 38

Questo articolo si basa sull'articolo 197 numero 15 capoverso 5 Cost. Di conseguenza, lo «sportello unico» può trattenere un'indennità per il suo onere amministrativo in relazione alla tassazione. L'indennità per ogni decisione di tassazione ammonta al 2 per cento della rispettiva quota cantonale del gettito lordo dell'imposta integrativa, ma non può superare un totale di 50 000 franchi per caso.

Il motivo di tale indennità è il principio alla base del concetto di «sportello unico». In questo caso, un Cantone assume l'attività di tassazione per tutte le unità operative di un gruppo di imprese in Svizzera. Tuttavia, le entrate vengono ripartite tra tutti i Cantoni in cui hanno sede le unità operative che hanno contribuito all'imposizione ridotta.

²⁴ RS 611.01

L'onere amministrativo correlato all'attività di tassazione deve pertanto essere indennizzato. Per la Confederazione non ha alcuna importanza se ad effettuare la tassazione sia uno o più Cantoni. Di conseguenza, non ottiene alcuno sgravio amministrativo dallo «sportello unico» e non partecipa pertanto all'indennità.

Art. 39

Questo articolo si basa sull'articolo 197 numero 15 capoversi 1, 3 e 4 Cost.

Il primo assoggettamento nell'anno di entrata in vigore deve essere disciplinato conformemente al *capoverso 1* applicando le stesse regole dell'UE. Di conseguenza, le unità operative il cui esercizio inizia al più presto alla data di entrata in vigore dell'ordinanza sono assoggettate all'imposta integrativa. Se l'esercizio è già iniziato, l'unità operativa sarà assoggettata all'imposta integrativa solo per il secondo esercizio.

Al momento non è ancora stato deciso quando l'UTPR sarà introdotta in Svizzera. Il *capoverso 2* ne tiene conto. È evidente che l'UTPR sarà attuata da molti Stati, soprattutto nell'UE, in un secondo momento (cfr. n. 2.2). Questa opzione dovrebbe essere creata anche per la normativa svizzera. Il Consiglio federale ha quindi la possibilità, ad esempio, di porre in vigore l'UTPR soltanto il 1° gennaio 2025, mentre l'IIR e l'imposta integrativa svizzera entrano in vigore il 1° gennaio 2024. Nella prima consultazione sull'ordinanza, tuttavia, è stato suggerito di rinunciare all'introduzione dell'UTPR in Svizzera. In caso di rinuncia all'UTPR, l'ordinanza dovrebbe essere rielaborata dal punto di vista redazionale.

Il *capoverso 3* si basa sull'articolo 197 numero 15 capoverso 3 lettere c e d Cost. L'OCSE e il G20 prevedono un'attenuazione del regime sanzionatorio durante la fase introduttiva dell'imposizione minima. Pertanto, in questa fase introduttiva, la violazione degli obblighi procedurali e la sottrazione d'imposta commesse per negligenza non sono punibili. L'attenuazione non si applica in caso di frode fiscale, poiché tale violazione non può essere commessa per negligenza.

4 Ripercussioni

4.1 Promemoria: ripercussioni dell'attuazione dell'imposizione minima

Le ripercussioni finanziarie dell'attuazione dell'imposizione minima in Svizzera²⁵ non possono ancora essere stimate in modo affidabile. Il quadro statistico è limitato e determinati elementi della riforma non sono quantificabili. Nel messaggio del Consiglio federale, le entrate derivanti dall'imposta integrativa svizzera sono state stimate a circa 1–2,5 miliardi di franchi nel primo anno dell'entrata in vigore. Di questo importo, il 75 per cento, ovvero un ammontare compreso tra circa 800 milioni a quasi 2 miliardi di franchi, spetta ai Cantoni e il 25 per cento, equivalente a un ammontare compreso tra 250 milioni e 650 miliardi di franchi, sarà destinato alla Confederazione. Per quanto riguarda invece il potenziale gettito risultante dal mancato raggiungimento del livello d'imposizione minima all'estero, si parte dal presupposto che la maggior

²⁵ Cfr. n. 6 del messaggio relativo al decreto federale, anche per il capoverso successivo.

parte degli Stati garantirà sul proprio territorio l'imposizione minima. Questa circostanza limita considerevolmente il gettito che potrebbe potenzialmente derivarne per la Svizzera. In singoli casi, tuttavia, potranno per contro risultare entrate cospicue.

Il progetto comporta una perdita di attrattiva della piazza economica svizzera sotto il profilo fiscale. Le conseguenti reazioni di adeguamento delle imprese avranno un impatto negativo sulle entrate di quasi tutte le altre imposte e sulle entrate derivanti dai contributi sociali. A livello nazionale, è probabile un aumento delle entrate anche dopo che le imprese avranno modificato il proprio comportamento.

Il campo di applicazione del «GloBE Safe Harbour» temporaneo si riferisce a tutte e tre le forme di imposta integrativa. Si prevedono solo entrate modeste derivanti dall'IIR e dall'UTPR, quindi l'impatto del «GloBE Safe Harbour» è trascurabile in questo caso.

Più significativo, tuttavia, è l'impatto del «GloBE Safe Harbour» sul gettito dell'imposta integrativa svizzera. Se l'onere fiscale dell'OCSE e del G20 è inferiore al 15 per cento senza il «GloBE Safe Harbour» e pari almeno al 15 per cento con il «GloBE Safe Harbour», ciò influisce sull'ammontare del gettito dell'imposta integrativa svizzera. Questo gettito sarebbe inferiore a quello stimato dal Consiglio federale nel messaggio relativo al decreto federale. Sebbene sia possibile determinare l'andamento di questo effetto, non può essere fornita alcuna dichiarazione sulla sua significatività quantitativa.

Se il concetto di «GloBE Safe Harbour» temporaneo si trasforma anche in un «GloBE Safe Harbour» permanente, nel medio-lungo termine ciò potrebbe fornire un impatto permanente sulle entrate derivanti dall'imposta integrativa.

4.2 Ripercussioni del presente progetto posto in consultazione

Il progetto concede allo «sportello unico» un'indennità per la sua attività di tassazione pari a un massimo di 50 000 franchi per tassazione, provenienti dalla quota cantonale del gettito dell'imposta integrativa. Tale indennità viene concessa a priori, in modo da ridurre di tale importo il potenziale gettito dell'imposta integrativa degli altri Cantoni in cui hanno sede unità operative di un gruppo di imprese.

4.3 Ripercussioni sull'economia

Le ripercussioni economiche dell'imposizione minima e della sua trasposizione nel diritto nazionale sono state descritte nel messaggio del Consiglio federale²⁶. L'attuazione nazionale si è concentrata sul rendere la procedura amministrativa il più semplice possibile per le imprese. L'attuazione amministrativa garantisce che un solo Cantone sia sempre competente per l'impresa («sportello unico»). La ripartizione delle entrate dell'imposta integrativa viene effettuata in secondo piano dal Cantone competente per la tassazione e non comporta un onere amministrativo aggiuntivo per il gruppo di imprese. L'utilizzo obbligatorio del portale comporta anche uno sgravio

²⁶ Cfr. n. 4.1.2 e 6.7 del messaggio relativo al decreto federale.

amministrativo. Per i gruppi di imprese interessati aumenta altresì la certezza del diritto, poiché l'AFC funge da intermediario in caso di divergenze di opinione tra i Cantoni in merito alla competenza in materia di tassazione.

Malgrado ciò, l'onere amministrativo per i gruppi di imprese interessati aumenterà sensibilmente rispetto allo status quo: da un lato, attraverso il progetto dell'OCSE e del G20 stesso e, dall'altro, anche in funzione del comportamento degli altri Stati. Il GIR fornisce comunque ai gruppi di imprese interessati un formulario standardizzato per raccogliere i dati necessari. Inoltre, i «GloBE Safe Harbour» riducono l'onere amministrativo sia per i gruppi di imprese che per le autorità fiscali.

4.4 Risorse

L'attuazione dell'imposizione minima dell'OCSE e del G20 comporta maggiori oneri per la Confederazione e i Cantoni.

- A livello di personale: l'attuazione, la vigilanza, lo scambio internazionale ecc. comportano costi aggiuntivi in termini di personale per entrambi i livelli statali.
- A livello informatico: l'ePortal dei Cantoni e l'applicazione per lo scambio internazionale della Confederazione comportano anche un aumento delle spese per beni e servizi per entrambi i livelli statali.

Le risorse umane verosimilmente necessarie per la Confederazione saranno, come preannunciato nel messaggio relativo al decreto federale, quantificate e richieste in un secondo tempo.

5 Aspetti giuridici

La presente ordinanza si basa sull'articolo 197 numero 15 Cost. Quest'ultimo, a sua volta, si rifa all'articolo 129a Cost. Il Consiglio federale esercita la competenza conferitagli.