



Berna, 23 dicembre 2023

Commento

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



Compendio

Con il consenso del Popolo e dei Cantoni, nel giugno 2023 è stata creata la base costituzionale necessaria ad attuare anche in Svizzera l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese attivi a livello internazionale, varata dall'OCSE e dal G20. Il Consiglio federale si avvale della propria competenza per introdurre, come previsto, al 1° gennaio 2024 mediante un'ordinanza temporanea la normativa relativa all'imposta integrativa nazionale (svizzera). Entro sei anni sottoporrà al Parlamento il relativo testo di legge.

La presente ordinanza si basa sui principi costituzionali e disciplina in maniera esaudiva i punti che non sono ancora stati definiti a livello costituzionale. I Cantoni non devono adeguare le loro leggi sulle imposte.

L'imposizione minima è attuata sotto forma di imposta integrativa nazionale (svizzera), con cui la Svizzera assicura sul proprio territorio l'imposizione minima dei gruppi di imprese attivi a livello internazionale che conseguono una cifra d'affari annuale superiore a 750 milioni di euro. L'imposta integrativa svizzera è un'imposta federale tassata e riscossa dai Cantoni. Elemento centrale dell'ordinanza è il rimando alla normativa internazionale, che entra così a far parte del diritto nazionale. Questo modo di procedere permette di evitare divergenze tra la normativa svizzera e quella dell'OCSE e del G20. Un eventuale margine di manovra concesso dalla normativa dovrà essere utilizzato a beneficio degli interessi economici della Svizzera. L'ordinanza deve infine ridurre l'onere amministrativo al minimo, in particolare attraverso l'istituzione di un cosiddetto «sportello unico», con cui viene assoggettata all'imposta una sola unità all'interno del gruppo, in un unico Cantone.

Nell'ottica dell'accettazione della normativa svizzera a livello internazionale, l'interpretazione deve tenere conto di ulteriori documenti dell'OCSE e del G20. Il diritto procedurale e il diritto penale si basano in larga misura sull'imposta federale diretta.

Il Dipartimento federale delle finanze continuerà a seguire da vicino gli sviluppi internazionali inerenti all'imposizione minima dell'OCSE e del G20, presentando a tempo debito al Consiglio federale una proposta sul prosieguo dei lavori anche nell'ambito dell'imposta integrativa internazionale (IIR e UTPR).

Rapporto esplicativo

1 Situazione iniziale

1.1 Il progetto dell'OCSE e del G20

Il progetto dell'OCSE¹ e degli Stati del G20², che può essere attuato in base alla nuova disposizione costituzionale³, si articola in due pilastri⁴:

- il primo adegua le disposizioni internazionali vigenti in materia di attribuzione fiscale degli utili dei grandi gruppi di imprese. L'attuazione nazionale presuppone un trattato internazionale, attualmente disponibile in forma di progetto⁵, che dovrà ora essere perfezionato a livello dell'OCSE e del G20. Successivamente gli Stati decideranno se intendono sottoscrivere e ratificare il trattato;
- con il secondo pilastro verrà introdotta un'imposizione minima per i grandi gruppi di imprese attivi a livello internazionale che conseguono una cifra d'affari annuale superiore a 750 milioni di euro; l'aliquota minima d'imposta è fissata al 15 per cento secondo una base imponibile standardizzata a livello internazionale e deve essere raggiunta in ciascuno Stato. Dall'imposizione minima sono esentati i redditi derivanti dal traffico marittimo internazionale. A livello dell'OCSE e del G20 i lavori concernenti l'imposizione minima sono in una fase molto avanzata, ma non sono ancora conclusi. L'elemento centrale è rappresentato dalle cosiddette prescrizioni modello GloBE del 20 dicembre 2021⁶, spiegate nel dettaglio in un commentario dell'OCSE e del G20⁷, cui si aggiungono esempi illustrativi⁸. Nel mese di dicembre del 2022 è stata pubblicata la prima parte del cosiddetto pacchetto «Implementation Framework», (linee guida concernenti il «Safe Harbours and Penalty Relief» GloBE⁹). Nel 2023 sono finora state pubblicate linee guida

1 Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici.

2 Gruppo dei venti Paesi industrializzati ed emergenti più importanti.

3 FF 2022 1701

4 Cfr. anche il n. 1.1 del messaggio del Consiglio federale relativo al decreto federale concernente un'imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese (Attuazione del progetto dell'OCSE e del G20 sull'imposizione dell'economia digitale), FF 2022 1700, di seguito «Messaggio relativo al decreto federale».

5 www.oecd.org/tax/beps/multilateral-convention-to-implement-amount-a-of-pillar-one.htm

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

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

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

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

amministrative in febbraio¹⁰ (linee guida amministrative febbraio 2023) e in luglio¹¹ (linee guida amministrative luglio 2023), alle quali si aggiungono le linee guida relative al cosiddetto «GloBE Information Return» (GIR)¹² e un documento di consultazione concernente la certezza del diritto¹³. Il pacchetto «Implementation Framework» deve garantire un’attuazione il più coordinata possibile dell’imposizione minima, mentre le linee guida devono essere integrate in una versione riveduta del commentario, non ancora disponibile;

- nelle linee guida amministrative febbraio 2023 vengono tematizzate anche le cosiddette regole CFC («Controlled Foreign Company Rules»)¹⁴ nazionali, che possono continuare a sussistere parallelamente all’imposizione minima. La normativa dell’OCSE e del G20 prescrive come coordinare tra loro i diversi sistemi di imposizione minima. Secondo le indicazioni, ai fini dell’imposta integrativa internazionale, le imposte secondo le regole CFC e il GILTI devono essere aggiunti agli utili della filiale estera e devono quindi essere (almeno in parte) presi in considerazione nel calcolo dell’imposizione minima (art. 4.3.2 lett. c prescrizioni modello GloBE). In questo modo si riduce l’importo dell’imposta minima se all’unità operativa estera sono precedentemente state applicate regole CFC o il GILTI. Poiché il GILTI prevede un «blending» mondiale, le linee guida amministrative febbraio 2023 contengono norme che stabiliscono in che misura e a quali Stati debba essere assegnato il GILTI. In merito all’imposta integrativa nazionale vedi il numero 2.2;
- la linea guida concernente il «Safe Harbours and Penalty Relief» GloBE prevede semplificazioni per le imprese interessate, al fine di limitare l’onere amministrativo e aumentare la certezza del diritto. Inoltre, nella fase di implementazione è possibile un’attenuazione della pena;
- la linea guida concernente il GIR descrive in dettaglio come dovrebbe essere strutturato il GIR e quali dati un’impresa interessata deve comunicare all’autorità fiscale competente. Nell’ambito della certezza del diritto, la linea guida illustra come evitare e risolvere le potenziali controversie fiscali che potrebbero sorgere nell’applicazione delle norme sull’imposizione minima.

¹⁰ www.oecd.org/tax/beps/agreed-administrative-guidance-for-the-pillar-two-globe-rules.pdf

¹¹ www.oecd.org/tax/beps/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-july-2023.pdf

¹² <https://web.archive.oecd.org/2022-12-20/648355-public-consultation-document-pillar-two-globe-information-return.pdf>

¹³ <https://web.archive.oecd.org/2022-12-20/648356-public-consultation-document-pillar-two-tax-certainty-for-the-globe-rules.pdf>

¹⁴ Con tali regole, in caso di aliquote d’imposta sull’utile troppo basse, gli utili delle filiali estere vengono tassati presso la casa madre. In genere le regole CFC vengono applicate solo a determinati tipi di pagamenti (in particolare, a pagamenti di interessi o di canoni). Nella maggior parte dei casi è determinante l’aliquota dell’imposta sull’utile nello Stato della casa madre. Le regole CFC presentano analogie con il reddito immateriale globale a bassa tassazione (cosiddetto «Global Intangible Low-Taxed Income» [GILTI]) degli Stati Uniti. Secondo le linee guida amministrative febbraio 2023, il GILTI deve essere trattato come una regola CFC. In dicembre gli Stati Uniti hanno emanato una linea guida sul trattamento delle imposte integrative nazionali e internazionali nel quadro dell’assoggettamento del GILTI. Da questa linea guida emerge, tra l’altro, che nel calcolo delle imposte relative al GILTI può essere tenuto conto delle imposte integrative nazionali sostanzialmente come «foreign tax credits».

Tuttavia, restano ancora questioni irrisolte, in particolare per quanto riguarda la cooperazione tra gli Stati e ulteriori spiegazioni relative alle norme sull'imposizione minima. Di conseguenza, in sede OCSE proseguono i lavori tecnici. Si prevede che l'«Inclusive Framework on BEPS» dell'OCSE e del G20 emanerà ulteriori linee guida amministrative volte a semplificare l'attuazione coordinata delle regole GloBE. Per quanto concerne il GIR, in seno all'OCSE è in corso di elaborazione la base del diritto internazionale per lo scambio internazionale dei dati GIR. Sono inoltre in fase di svolgimento i lavori relativi a meccanismi di controllo idonei, attraverso i quali assicurarsi se le regole per l'attuazione dell'imposizione minima in un Paese siano riconosciute a livello internazionale. Infine, a livello dell'OCSE devono ancora essere conclusi i lavori relativi ai meccanismi di prevenzione e composizione delle controversie.

In relazione all'attuazione internazionale delle prescrizioni modello GloBE emerge che diversi Stati ne prevedono la trasposizione nel diritto nazionale già dal 2024. Per gli Stati membri dell'UE l'attuazione dell'imposizione minima è stabilita nella direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio¹⁵ (di seguito «direttiva UE»), che prevede il recepimento delle sue disposizioni nel diritto nazionale degli Stati membri al più tardi al 31 dicembre 2023. Sono esclusi gli Stati membri nei quali sono localizzate non più di dodici società madre capogruppo di gruppi che rientrano nella direttiva UE. Questi possono posticipare l'introduzione di sei esercizi. Allo stato attuale delle conoscenze, Estonia, Lettonia, Lituania, Malta e Slovacchia fanno appello a tale deroga. Nella maggior parte degli Stati membri dell'UE, segnatamente Germania, Francia, Italia, Austria, Paesi Bassi e Irlanda, i progetti legislativi sono o in fase molto avanzata o già conclusi, ed è pertanto verosimile che vengano posti in vigore già nel 2024. In singoli Stati membri dell'UE (Grecia, Polonia, Spagna, Portogallo e Cipro) si preannunciano per contro ritardi. È ipotizzabile che in questi Stati l'introduzione avrà effetto retroattivo. Al di fuori dell'UE, Regno Unito, Australia, Canada, Giappone e Corea del Sud prevedono a loro volta l'attuazione delle prescrizioni modello dell'OCSE e del G20 per il 2024. Nel Regno Unito e nella Corea del Sud il processo di legislazione si è già concluso e l'entrata in vigore dell'imposizione minima è prevista per il 31 dicembre 2023. Singapore e Hong Kong hanno invece reso noto di voler introdurre le disposizioni concernenti l'imposizione minima soltanto nel 2025. Gli Stati Uniti dispongono di una regolamentazione propria in materia (GILTI) e non prevedono tutt'ora di recepire le prescrizioni dell'OCSE e del G20.

1.2 Attuazione nazionale

A fine 2022 il Parlamento ha licenziato il decreto federale concernente un'imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese. Nel giugno 2023 Popolo e Cantoni hanno approvato la modifica costituzionale alla base dell'attuazione nazionale di entrambi i pilastri del progetto dell'OCSE e del G20. Una disposizione transitoria autorizza il Consiglio federale a disciplinare provvisoriamente l'imposizione minima a livello di

¹⁵ Direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio del 14 dicembre 2022 intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione.

ordinanza. Tale disposizione contiene parametri giuridicamente vincolanti per l'ordinanza temporanea del Consiglio federale. L'ordinanza sarà in seguito sostituita da una legge federale. Il progetto corrispondente dovrà essere presentato al Parlamento al più tardi sei anni dopo l'entrata in vigore dell'ordinanza e dovrà tenere conto dell'esperienza maturata fino a quel momento nell'ambito dell'imposizione minima.

Per attuare l'imposizione minima, la disposizione transitoria contenuta nella Costituzione federale (Cost.) prevede un'«imposta integrativa»¹⁶. Mediante un'imposta integrativa nazionale, la Svizzera può garantire l'imposizione minima dei gruppi di imprese e delle unità operative interessate (cosiddetta «Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax» [QDMTT], imposta integrativa svizzera) sul proprio territorio. Potrà inoltre applicare i diritti d'imposizione internazionali qualora le unità operative di un gruppo di imprese attivo in Svizzera non raggiungano il livello d'imposizione minimo all'estero («Income Inclusion Rule» [IIR] e UTPR, imposta integrativa internazionale). La disposizione costituzionale è una disposizione potestativa. Il relativo decreto federale entra in vigore automaticamente il 1° gennaio 2024, ma in virtù del carattere potestativo di tale disposizione è di competenza del Consiglio federale decidere se, quando e in quali parti introdurre l'imposizione minima mediante ordinanza. Se pone in vigore l'imposizione minima, entro sei anni deve presentare al Parlamento un testo di legge che sostituisca l'ordinanza.

In base alla Costituzione, l'imposta integrativa è un'imposta federale diretta. Alla sua esecuzione procedono i Cantoni. Con questa attuazione di stampo federalistico i Cantoni rimarranno incentivati a offrire oneri fiscali competitivi. Contemporaneamente, nell'ambito della perequazione finanziaria nazionale (PFN) si terrà conto delle entrate fiscali aggiuntive dei Cantoni.

In base alla disposizione transitoria, il 25 per cento delle maggiori entrate spetta alla Confederazione. Quest'ultima dovrà impiegare la propria quota derivante dal gettito lordo dell'imposta integrativa, al netto delle maggiori uscite per la perequazione finanziaria e la compensazione degli oneri, per promuovere maggiormente l'attrattiva della piazza economica svizzera (art. 197 n. 15 cpv. 8 Disposizioni transitorie dell'art. 129a Cost.). In questo momento non è ancora stato determinato quali misure volte a rafforzare la piazza economica debbano essere finanziate con i mezzi della Confederazione.

2 Procedura preliminare, in particolare procedura di consultazione

Relativamente a questa ordinanza, il Consiglio federale ha svolto due procedure di consultazione su tematiche diverse¹⁷. La valutazione segue ai capitoli 2 e 3. Inoltre, il Dipartimento federale delle finanze (DFF) ha consultato le commissioni parlamentari.

¹⁶ Cfr. in proposito il n. 4 del messaggio relativo al decreto federale.

¹⁷ I pareri possono essere consultati all'indirizzo https://www.fedlex.admin.ch/filestore/fedlex.data.admin.ch/eli/dl/proj/2022/14/cons_1/doc_6/de/pdf-a/fedlex-data-admin-ch-eli-dl-proj-2022-14-cons_1-doc_6-de-pdf-a.pdf e https://www.fedlex.admin.ch/filestore/fedlex.data.admin.ch/eli/dl/proj/2023/13/cons_1/doc_6/de/pdf-a/fedlex-data-admin-ch-eli-dl-proj-2023-13-cons_1-doc_6-de-pdf-a.pdf.

Risultato della prima procedura di consultazione da agosto a novembre 2022

I punti prioritari della prima parte dell'ordinanza riguardavano l'applicabilità delle prescrizioni modello dell'OCSE e del G20 e la concretizzazione dell'imputazione dell'imposta integrativa alle unità operative.

Esiste un ampio consenso sulla necessità di attuare le prescrizioni dell'imposizione minima sulla base delle prescrizioni modello dell'OCSE e del G20 per garantire un'accettazione a livello internazionale. La stragrande maggioranza dei partecipanti alla consultazione è favorevole alla modalità proposta, che prevede che le prescrizioni modello siano dichiarate applicabili per mezzo di un rimando diretto.

Anche l'imputazione dell'imposta integrativa svizzera alle unità operative (e quindi anche ai Cantoni) in base al principio di causalità è accolta dalla maggioranza dei partecipanti. Sebbene l'attuazione per gli stabilimenti d'impresa abbia riscosso pareri diversi, tutti i partecipanti sono concordi nel sostenere che la normativa deve essere attuabile.

Un buon numero di partecipanti chiede che, nell'ottica dell'attrattiva della piazza svizzera, nell'impostazione finale del progetto si tenga conto in maniera adeguata degli ulteriori sviluppi internazionali nel campo dell'imposizione minima – in particolare negli Stati Uniti e nell'Unione europea – e che gli stessi aspetti siano considerati anche al momento dell'entrata in vigore. Vengono sollevati alcuni dubbi sulla necessità di introdurre l'UTPR (cfr. in merito il risultato della seconda consultazione).

Molti partecipanti chiedono di verificare che l'imputazione e la riscossione delle imposte integrative non comportino conseguenze in termini di imposta preventiva.

Risultato della seconda consultazione da maggio a settembre 2023

I punti prioritari della seconda parte dell'ordinanza concernevano la procedura per la riscossione dell'imposta integrativa e le norme da applicare in materia di diritto penale fiscale.

Pur approvando in linea di principio le proposte relative alle norme procedurali, i partecipanti hanno espresso numerose proposte di precisazione e modifica, per lo più di carattere tecnico.

La maggior parte dei Cantoni chiede che, ai fini dell'obbligo fiscale, sia determinante la situazione esistente alla fine dell'esercizio e che sia fissato un termine di scadenza uniforme. Inoltre, i Cantoni presentano richieste di integrazioni e modifiche al sistema d'informazione centrale, alla procedura di ricorso, alla procedura di ripartizione tra i Cantoni e all'indennità delle amministrazioni cantonali per l'imposta integrativa.

L'UDC, diverse associazioni economiche e organizzazioni chiedono che le norme sull'imposizione minima siano introdotte in Svizzera il più tardi possibile. Il Consiglio federale deve seguire costantemente gli sviluppi internazionali. In caso di ritardi, in particolare a livello UE, il momento dell'entrata in vigore in Svizzera dovrà essere riesaminato concretamente. In particolare *economiesuisse*, *SwissHoldings*, *SwissBanking* e l'associazione delle banche private svizzere (*ABPS*) sollevano obiezioni

in merito all'entrata in vigore già nel 2024, tanto più che in diversi Stati non è chiaro se e quando l'imposizione minima sarà introdotta. Gli ambienti economici chiedono anche che l'entrata in vigore dell'UTPR non sia fissata già a fine 2023. Altre associazioni economiche, quali il Groupement des Entreprises Multinationales e l'Associazione Svizzera d'Assicurazioni come pure Travail.Suisse e l'Unione delle città svizzere, al pari dei Cantoni di Ginevra e dei Grigioni, si sono espressi a favore di un'entrata in vigore contemporanea agli Stati membri dell'UE. Il PLR si tiene cauto in merito all'anno di entrata in vigore dell'UTPR, mentre altri partiti e Cantoni così come la Conferenza delle direttrici e dei direttori cantonali delle finanze non hanno preso esplicitamente posizione sull'entrata in vigore.

Il PLR, l'UDC e la maggioranza delle associazioni economiche e delle organizzazioni chiedono inoltre di evitare un cosiddetto «swiss finish», ponendo al centro la semplicità dell'attuazione e sfruttando i margini di manovra concessi dall'OCSE.

Consultazione delle commissioni parlamentari

Nel mese di agosto 2023 il DFF ha consultato in merito all'ordinanza le Commissioni dell'economia e dei tributi di entrambe le Camere. Entrambe le commissioni non hanno rilasciato raccomandazioni.

Tuttavia, entrambe le Commissioni hanno raccomandato al Consiglio federale con lettere del 15 novembre e del 7 dicembre 2023 di esaminare in un primo momento una proroga di un anno dell'entrata in vigore dell'imposizione minima in Svizzera.

3 Punti essenziali del progetto

3.1 Linee guida per l'ordinanza

Oltre ai principi costituzionali, per l'ordinanza il Consiglio federale si è orientato in base alle linee guida seguenti:

- **Compatibilità a livello internazionale - nessuno «swiss finish»:** la normativa svizzera deve essere accettata a livello internazionale per offrire nella massima misura possibile la certezza del diritto ai gruppi di imprese con unità operative in Svizzera. Per questo scopo l'ordinanza deve corrispondere alla normativa dell'OCSE e del G20. A tal fine il Consiglio federale dichiara le prescrizioni modello GloBE applicabili per mezzo di un rimando. In sede di interpretazione occorre tenere conto di tutti gli altri documenti dell'OCSE e del G20. La normativa dell'OCSE e del G20 verrà così integrata nel diritto svizzero.

Per la Svizzera, il cosiddetto «QDMTT Safe Harbour» riveste importanza fondamentale per la certezza del diritto e comporta diversi sgravi amministrativi. La sua applicazione riduce il rischio che gli Stati esteri possano mettere in discussione il raggiungimento dell'imposizione minima in Svizzera. In presenza del «Safe Harbour» si presume che la normativa svizzera sia conforme a quella internazionale. I gruppi di imprese interessati possono inoltre beneficiare di uno sgravio amministrativo, poiché, per le unità operative nazionali, non sono tenuti a calcolare l'IIR

all'estero. Secondo il Consiglio federale, la Svizzera soddisfa i presupposti previsti per il «Safe Harbour» e, a suo parere, dovrà sottoporsi alla verifica annunciata dall'OCSE e dal G20.

Si presume che molti degli Stati che introducono una QDMTT adotteranno anche il cosiddetto «QDMTT Safe Harbour». La Germania¹⁸, l'Austria¹⁹ o il Canada²⁰ hanno esplicitamente dichiarato, nei loro disegni di legge o nei relativi materiali, che introdurranno il «QDMTT Safe Harbour». Inoltre, nella direttiva UE è prevista la possibilità di beneficiare del «Safe Harbour» nel caso in cui uno Stato membro dell'UE introduca un'imposta integrativa nazionale.

- **Tutelare gli interessi economici della Svizzera:** dove la normativa dell'OCSE e del G20 lo consente o lo prevede espressamente, i margini di manovra e i diritti di scelta devono essere esercitati nell'interesse della piazza economica svizzera. Quindi, per esempio, la cosiddetta deduzione sulla sostanza²¹ deve essere applicata anche in Svizzera. Inoltre, l'imposta integrativa svizzera deve poter essere calcolata in base a uno standard di presentazione dei conti nazionale. Ulteriori casi di applicazione di questa linea guida sono riportati nel capitolo 3.
- **Evitare ostacoli amministrativi:** la normativa dell'OCSE e del G20 è complessa. La sua complessità è accentuata ulteriormente dall'applicazione federale in Svizzera, dove la responsabilità per la tassazione e la riscossione compete ai Cantoni. All'interno di questo quadro è tuttavia necessario mantenere il più basso possibile l'onere amministrativo per i gruppi di imprese e le amministrazioni cantonali delle contribuzioni. A tale scopo, il Consiglio federale prevede, ad esempio, un cosiddetto «sportello unico». Per determinare l'imposta integrativa occorre aggregare i risultati di tutte le unità operative di un gruppo di imprese in Svizzera. In ogni gruppo di imprese sarà assoggettata all'imposta in linea di massima solamente un'unità operativa. Ciò comporta un notevole sgravio amministrativo anche dal punto di vista del gruppo di imprese.

¹⁸ Cfr. pag. 277 del progetto del referendum tedesco sull'introduzione dell'imposizione minima OCSE: Referentenentwurf Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – Min-BestRL-UmsG (bundesfinanzministerium.de).

¹⁹ Cfr. pag. 95 del rapporto esplicativo relativo al progetto del referendum austriaco sull'introduzione dell'imposizione minima OCSE: *Materialien_0001_E31B918B_EDCD_4539_B01F_A73E5EE53081.pdf* (bka.gv.at).

²⁰ Cfr. pag. 87 del progetto di legge canadese per l'introduzione dell'imposizione minima OCSE: *ita-lir-0823-1-4-eng.pdf* (canada.ca).

²¹ 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 %.

2.2 Contenuti dell'ordinanza

Il contenuto dettagliato è riportato al numero 3; in questa sede vengono presentati in sintesi gli elementi essenziali.

- **Applicabilità delle prescrizioni modello:** le prescrizioni modello GloBE sono dichiarate applicabili per mezzo di un rimando. In questo modo si preven-gono divergenze tra la normativa svizzera e quella dell'OCSE e del G20. In sede di interpretazione occorre tenere conto di tutti gli altri documenti dell'OCSE e del G20.
- **QDMTT Safe Harbour:** l'imposta integrativa svizzera è considerata una QDMTT ed è basata sulle prescrizioni modello GloBE dell'OCSE e del G20. Se- condo l'OCSE e il G20, affinché un Paese possa far valere anche il «QDMTT Safe Harbour», la QDMTT deve soddisfare altri tre presupposti. La Svizzera soddisfa queste basi (linee guida amministrative luglio 2023, cap. 5.1, n. 1–51):
 - *standard di presentazione dei conti:* in presenza di determinate premesse, l'OCSE e il G20 lasciano agli Stati la facoltà di prevedere uno standard di presentazione dei conti locale per la QDMTT. La Svizzera si avvale di que- sto diritto. La base per l'imposta integrativa svizzera è quindi costituita dalla chiusura riveduta secondo gli standard Swiss GAAP RPC. Le raccomanda- zioni Swiss GAAP RPC rappresentano uno standard di presentazione dei conti riconosciuto ai fini dell'imposizione minima. Se le unità operative in Svizzera non dispongono tutte di uno standard analogo, si applicherà quello della società madre capogruppo. Questa norma si basa anche sui pareri per- venuti da parte dell'economia nell'ambito della consultazione;
 - *standard di coerenza:* questo standard è rispettato in virtù dell'applicabilità delle prescrizioni GloBE. In particolare, la Svizzera soddisfa anche lo sco- stamento obbligatorio delle prescrizioni modello GloBE in relazione alle CFC o al GILTI. Mentre queste imposte prevalgono sull'IIR e sull'UTPR (v. n. 1), per la QDMTT deve essere esattamente l'opposto. Di conse- guenza, nel calcolo della QDMTT non si deve tenere conto delle imposte estere CFC o del GILTI;
 - *standard amministrativo:* questo standard deve garantire, mediante mecca- nismi di verifica, che la normativa nazionale rispetti le direttive dell'OCSE e del G20 e che ne sia assicurata la corretta applicazione nei singoli casi. Il cosiddetto processo di peer review (relativo alla normativa) e il cosiddetto processo di monitoraggio (relativo all'applicazione nei singoli casi) sono ancora in corso di elaborazione a cura dell'OCSE e del G20. Tuttavia, la Svizzera soddisfa questi requisiti poiché si sottoporrà a entrambi i processi.
- **Imputazione alle unità operative e ripartizione della quota cantonale:** la di- sposizione transitoria nella Costituzione prescrive già una chiave di ripartizione delle entrate derivanti dall'imposizione minima: il 75 per cento confluisce ai Can- toni. Questi ultimi devono tenere adeguatamente conto dei Comuni. All'imposta integrativa svizzera partecipano quei Cantoni in cui si trovano unità operative cor- responsabili della sottotassazione. In genere non sono considerati i Cantoni le cui

unità operative hanno già oltrepassato l'imposizione minima. La ripartizione della quota cantonale avviene proporzionalmente all'imposizione ridotta.

La ripartizione viene precisata più concretamente nell'ordinanza. La base è costituita dalla chiusura contabile singola delle unità operative predisposta per il bilancio consolidato in base alle direttive dell'OCSE e del G20. Per le imprese, gli stabilimenti d'impresa e gli immobili extracantionali, la ripartizione delle entrate si conforma alla giurisprudenza del Tribunale federale per evitare le doppie imposizioni intercantionali. Questa semplificazione è necessaria perché gli stabilimenti d'impresa di unità operative svizzere non devono predisporre alcuna chiusura contabile singola. Dal momento che non sono considerati unità operative nemmeno secondo le prescrizioni modello GloBE, non sono tenuti a predisporre una chiusura contabile singola nemmeno a questo proposito. Il ricorso alla chiave di ripartizione semplificata produce una semplificazione. Tuttavia, è possibile che in singoli casi partecipino alle entrate anche i Cantoni con imprese, stabilimenti d'impresa o immobili oltre l'imposizione minima. Sono altresì possibili risultati differenti a seconda che nel Cantone sussista una persona giuridica indipendente o semplicemente uno stabilimento d'impresa.

- **Obbligo fiscale soggettivo per l'imposta integrativa in Svizzera:** viene introdotto lo «sportello unico» (v. n. 2.2 e cap. 3). 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, v. cap. 3).
- **Procedura di dichiarazione e di tassazione:** la procedura si basa sulla procedura sancita nella legge federale del 14 dicembre 1990²² sull'imposta federale diretta (LIFD). Gli articoli corrispondenti della LIFD sono applicabili per analogia. Questo significa che le autorità fiscali cantonali determinano d'ufficio gli elementi imponibili e fissano l'imposta mediante decisione. Le unità operative soggette all'imposta hanno l'obbligo di collaborare, in particolare attraverso la presentazione di un'autodichiarazione.

Ove necessario, l'ordinanza prevede disposizioni integrative o derogatorie all'imposta federale diretta. 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. Le autorità fiscali cantonali possono comunicare e decidere anche per via elettronica.

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 accordano reciproca assistenza. Lo sportello unico comunica agli altri Cantoni la rispettiva quota dell'ammontare dell'imposta sostitutiva e ne effettua la ripartizione.

- **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.

La normativa dell'OCSE e del G20 prevede un'attenuazione del regime sanzionatorio nei primi anni successivi all'entrata in vigore dell'imposizione minima (v. cap. 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:** 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 (v. n 2.2).

Alcune regolamentazioni potranno essere definite solo in un secondo tempo: la base internazionale per lo scambio internazionale del GIR è tuttora in corso di elaborazione a livello dell'OCSE e del G20. Si prevede inoltre che l'«Inclusive Framework on BEPS» dell'OCSE e del G20 emanerà ulteriori linee guida amministrative. In seguito alla pubblicazione dei documenti menzionati si dovrà valutare in che misura sarà necessario apportare modifiche all'ordinanza.

2.3 Entrata in vigore

L'imposta integrativa svizzera (QDMTT) entra in vigore il 1° gennaio 2024. L'imposta integrativa internazionale (IIR, UTPR) sarà introdotta in una seconda fase, che da una prospettiva attuale coinciderà verosimilmente con il 1° gennaio 2025.

3 Commento ai singoli articoli

Art. 1

L'*articolo 1* si basa sull'articolo 197 numero 15 capoverso 1 Cost. e disciplina il campo di applicazione dell'ordinanza (IIR, UTPR, imposta integrativa svizzera). In caso di sottotassazione in Svizzera, si applica l'imposta integrativa svizzera (*lett. a*), in caso di sottotassazione in un'altra Giurisdizione fiscale, si applica l'imposta integrativa internazionale (*lett. b*). L'imposta è determinata sulla base degli utili delle unità operative. Per determinare gli utili fanno stato le prescrizioni modello GloBE.

Nel progetto posto in consultazione il Consiglio federale ha previsto che l'appartenenza venga stabilita in base al diritto svizzero in materia di imposta sull'utile. Non è possibile escludere che la definizione secondo le prescrizioni modello GloBE sia diversa. Per questo motivo, e anche alla luce di singoli pareri pervenuti durante la consultazione, l'appartenenza si basa ora sulle prescrizioni modello GloBE. Dal momento che queste sono applicabili tramite un rimando generale presente nell'articolo 2 capoverso 1, non è necessario sancirlo espressamente nell'articolo 1.

Art. 2

Cpv. 1

Le prescrizioni modello dell'OCSE e del G20 sono molto dettagliate e concrete in molti ambiti (per es. in merito alla base imponibile). Se l'obiettivo è raggiungere la compatibilità della normativa svizzera a livello internazionale, in questi settori rimane poco margine decisionale. Il *capoverso 1* fa uso della competenza che gli è conferita dall'articolo 197 numero 15 capoverso 4 secondo periodo Cost., secondo cui può dichiarare applicabili le prescrizioni modello GloBE. Per motivi legati allo Stato di diritto, si tratta di un rimando statico. In caso di revisione delle prescrizioni modello GloBE, non prevista a breve, anche l'ordinanza dovrebbe essere adeguata. Un rinvio dinamico, oltre a risultare problematico sotto il profilo del diritto costituzionale, non è previsto dalla disposizione transitoria della Costituzione federale. Non è possibile accogliere la corrispondente richiesta di rimando dinamico avanzata nella consultazione.

Con il rimando statico diretto le prescrizioni modello GloBE vengono trasposte nel diritto nazionale. Se le prescrizioni modello GloBE concernono l'imposta integrativa internazionale, devono essere applicate direttamente come tali. Se concernono l'imposta integrativa svizzera, devono essere applicate «per analogia», dal momento che le prescrizioni modello disciplinano soltanto l'esazione dell'imposta integrativa *internazionale* (v. al riguardo ad es. il tenore dell'art. 9).

Il rimando alle prescrizioni modello GloBE deve essere inteso in maniera globale. Sono quindi coperte anche tutte le eccezioni e tutti gli sgravi.

Le prescrizioni modello GloBE sono disponibili anche in tedesco e francese²³. In caso di dubbio prevale la versione inglese. Di conseguenza, il rimando deve riferirsi esclusivamente a questa versione.

Rispetto al progetto posto in consultazione, il Consiglio federale ha modificato la formulazione del capoverso 1. L'applicabilità delle prescrizioni modello GloBE non è più soggetta all'ordinanza. Si chiarisce così che prevalgono le prescrizioni modello GloBE. Un caso di applicazione corrispondente è riportato nei commenti relativi all'articolo 14.

²³ <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm>

Cpv. 2

L'articolo 9.3 delle prescrizioni modello GloBE prevede l'esclusione di gruppi di imprese dall'assoggettamento all'UTPR durante una fase transitoria della durata massima di cinque anni a determinate condizioni. Il *capoverso 2 lettera a* esclude l'articolo 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE. In questo modo la Svizzera esercita un diritto di scelta e rinuncia a riscuotere l'UTPR nel caso illustrato al n. 9.3.5. 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.

Il *capoverso 2 lettera b* si applica unicamente all'imposta integrativa svizzera. Con l'esclusione dell'articolo 4.3.2 lettere a e c–e delle prescrizioni modello GloBE per l'applicazione dell'imposta integrativa svizzera, si esclude tra le altre cose di considerare le imposte CFC o il GILTI per l'imposta integrativa svizzera.

L'articolo 6.4 delle prescrizioni modello GloBE disciplina l'ammontare e la riscossione dell'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR e l'UTPR per le joint venture. Per la riscossione dell'imposta integrativa svizzera la Svizzera prevede norme diverse rispetto alla riscossione dell'IIR (*art. 4*).

Cpv. 3

Secondo il *capoverso 3*, per garantire la compatibilità internazionale le prescrizioni modello GloBE devono essere interpretate secondo il commentario e le normative pertinenti (per es. l'«Implementation Framework», n. 1). Quindi, nell'interpretazione e nell'applicazione delle disposizioni delle prescrizioni modello GloBE occorre tenere conto anche di altri documenti pubblicati dall'OCSE e dal G20 (v. n. 1.1). Questi documenti contengono numerose precisazioni che uno Stato deve rispettare nell'ambito dell'attuazione dell'imposizione minima a livello nazionale. Generalmente si tratta di precisazioni in merito a principi già contenuti nelle prescrizioni modello GloBE. Ad esempio:

- *GloBE Safe Harbour*: per limitare gli oneri amministrativi e aumentare la certezza del diritto l'OCSE e il G20 prevedono i cosiddetti «GloBE Safe Harbours» (v. 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. Sono «GloBE Safe Harbours» il «Transitional CbCR Safe Harbour», il «QDMTT Safe Harbour» e il «Transitional UTPR Safe Harbour» (v. spiegazioni di seguito).
- *Transitional CbCR Safe Harbour*: Il «Safe Harbour» temporaneo per la rendicontazione Paese per Paese («Country by Country Reporting», CbCR) si applica 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 sostanza²⁴ («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 «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR. Se decidono di non farvi ricorso o non soddisfano i requisiti, il «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR non può essere applicato negli anni successivi.

Inoltre, si prospetta l'elaborazione di un «GloBE Safe Harbour» permanente, che avrebbe un orientamento simile al «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR.

- *QDMTT Safe Harbour*: secondo l'OCSE e il G20, affinché un Paese possa far valere anche il «QDMTT Safe Harbour», la QDMTT deve soddisfare i tre presupposti ulteriori illustrati al numero 2.2 (linee guida amministrative luglio 2023, cap. 5.1, n. 1–51). Il quadro normativo svizzero adempie queste premesse.
- *Imposte determinanti per l'imposta integrativa nazionale*: secondo le norme vigenti per l'IIR e l'UTPR, le imposte riscosse presso un'unità operativa nazionale per uno stabilimento d'impresa all'estero sono attribuite allo stabilimento d'impresa estero (art. 4.3.2 lett. a delle prescrizioni modello GloBE). Per l'imposta integrativa nazionale le linee guida amministrative febbraio 2023 prevedono che le imposte nazionali di un'unità operativa per il relativo stabilimento d'impresa estero non siano considerate determinanti ai fini dell'imposta integrativa nazionale (n. 118.28). Ciò vale anche nel caso opposto. Quindi, le imposte estere di un'unità operativa estera per uno stabilimento d'impresa nazionale non sono considerate ai fini della determinazione dell'imposta integrativa nazionale (n. 118.30).
- *Esclusione dall'UTPR*: l'articolo facoltativo 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE offre agli Stati la possibilità di riscuotere l'UTPR presso determinati gruppi di imprese che, ai sensi dell'articolo 9.3, sono esentati dall'UTPR nella fase iniziale della loro attività internazionale (cfr. cpv. 2). Sulla base dei risultati della consultazione, il Consiglio federale si avvale di questa possibilità. Il Consiglio federale non pone inoltre ancora in vigore l'UTPR nel 2024 (art. 40 cpv. 2)
- *Transitional UTPR Safe Harbour*: il «Safe Harbour» temporaneo per la UTPR si basa sull'aliquota d'imposta nominale nello Stato dell'unità operativa più elevata. Se tale aliquota d'imposta è pari almeno al 20 per cento, durante il periodo di transizione l'UTPR non può essere riscossa nei confronti di tutte le unità operative appartenenti alla stessa Giurisdizione dell'unità operativa più elevata. Il periodo di transizione del «Safe Harbour» vale per esercizi che durano al massimo

²⁴ 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 %.

12 mesi, iniziano prima del 31 dicembre 2025 e terminano prima del 31 dicembre 2026 (linee guida amministrative luglio 2023, cap. 5.2, n. 1–7).

- *Struttura dell'imposta integrativa nazionale*: le linee guida amministrative febbraio 2023 e luglio 2023 prevedono alcuni diritti di scelta per la struttura dell'imposta integrativa nazionale che uno Stato può esercitare nell'attuazione. Tra le altre cose, è possibile semplificare l'imposta integrativa svizzera sotto alcuni aspetti, in particolare:
 - applicazione della regola dello standard di presentazione dei conti locali (linee guida amministrative febbraio 2023, n. 118.14/118.15 e linee guida amministrative luglio 2023, cap. 5.1, n. 15 segg.): sulla base dei risultati della consultazione, l'articolo 9 capoversi 2 e 3 prescrive ora che, a determinate condizioni, i gruppi di imprese possono calcolare l'imposta integrativa svizzera secondo lo standard di presentazione dei conti localmente riconosciuto, ossia lo Swiss GAAP RPC.
 - Esclusione della deduzione sulla sostanza (linee guida amministrative febbraio 2023, n. 118.36/118.37 e linee guida amministrative luglio 2023, cap. 5.1, n. 35): il Consiglio federale non se ne avvale. 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 e garantisce in tal modo sostanza in Svizzera. La deduzione della sostanza è stata considerata nelle stime dell'AFC sulle entrate derivanti dall'imposta integrativa svizzera²⁵. Secondo la direttiva UE 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 imponibili dell'imposta integrativa nazionale e di quella internazionale siano identiche.
 - L'OCSE e il G20 ammettono che, ai fini della QDMTT, gli Stati rinuncino al cosiddetto «Jurisdictional Blending» (linee guida amministrative luglio 2023, cap. 4, n. 9–11). Di conseguenza, l'imposizione minima non deve essere raggiunta da tutte le unità operative svizzere aggregate, ma da ciascuna individualmente. Dal momento che questa normativa può comportare un'imposizione eccessiva, il Consiglio federale rinuncia a esercitare questo diritto di scelta.

²⁵ Cfr. anche le spiegazioni al n. 6.7.3 del messaggio relativo al decreto federale e in dettaglio nella nota a piè di pagina n. 14 del rapporto esplicativo dell'11.3.2022 concernente il progetto posto in consultazione.

Sono attesi altri documenti dell'OCSE e del G20; gli ultimi sono stati pubblicati nel dicembre 2023. A seconda del contenuto materiale, i documenti futuri potranno rendere necessaria una modifica dell'OImM.

Cpv. 4

Le prescrizioni modello GloBE riportano in 35 punti la nota «insert name of implementing jurisdiction» Per l'attuazione in Svizzera, le prescrizioni modello GloBE devono essere completate in corrispondenza di questi punti con «Switzerland» o «Svizzera». Per esempio, l'IIR è applicabile se la società madre capogruppo appartiene fiscalmente alla Svizzera (art. 2.1.1 delle prescrizioni modello GloBE).

Art. 3

Cpv. 1

Finora la nozione di «unità operativa» non era utilizzata nel diritto fiscale svizzero. Con una definizione giuridica si provvede pertanto a chiarire che si tratta delle «Constituent Entities» ai sensi delle prescrizioni modello GloBE. Pertanto, gli stabilimenti d'impresa di un'unità operativa in un altro Paese sono considerati unità operative, mentre gli stabilimenti d'impresa nello stesso Paese non sono unità operative a sé stanti.

Cpv. 2

L'appartenenza fiscale di un'unità operativa nel contesto internazionale (art. 1) è determinata ai fini dell'imposta integrativa dal rimando alle prescrizioni modello GloBE (art. 1). Nel contesto intercantonale, per contro, l'appartenenza fiscale è determinata per analogia secondo gli articoli 105 capoverso 3 e 106 LIFD concernenti la competenza territoriale per la riscossione dell'imposta federale diretta. Per le persone giuridiche questo significa che è determinante la sede o l'amministrazione effettiva. Per le altre unità operative si applica l'articolo 106 LIFD. Diversamente dalle corrispondenti disposizioni della LIFD, per poter raggiungere la conformità con le disposizioni modello GloBE si fa riferimento alla situazione all'inizio dell'esercizio, il «Fiscal Year» secondo l'articolo 10.1 delle prescrizioni modello GloBE, quindi quello dell'unità operativa più elevata. A causa di questo scostamento temporale, se nel corso del periodo fiscale avviene un cambio di Cantone, la competenza territoriale (art. 16) per entrambe le imposte viene separata, perché per l'imposta federale diretta si deve fare riferimento alla fine del periodo fiscale (cfr. art. 105 cpv. 3 LIFD).

Art. 4

Le prescrizioni modello GloBE disciplinano l'importo e la riscossione dell'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR e secondo l'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 prescri-

zioni modello GloBE. Le linee amministrative febbraio 2023, al numero 118.10, attribuiscono agli Stati il diritto di scegliere di limitare l'imposta integrativa nazionale alle unità operative i cui diritti di partecipazione siano interamente detenuti da un'unità operativa più elevata o da una casa madre in proprietà parziale. La Svizzera rinuncia a questa limitazione e assoggetta in particolare anche le joint venture all'imposta integrativa svizzera.

L'*articolo 4* stabilisce quindi che ai fini dell'imposta integrativa svizzera le joint venture e le rispettive 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.

Inoltre, l'articolo 4 è stato completato con l'aggiunta delle partecipazioni di minoranza di cui all'articolo 5.6 delle prescrizioni modello GloBE. Lo sfondo è costituito dalle linee guida amministrative febbraio 2023, numero 118.10. Di conseguenza, se si rinuncia alla citata limitazione anche le partecipazioni di minoranza devono essere assoggettate all'imposta integrativa nazionale.

Art. 5

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

Cpv. 1 e 2

L'obbligo fiscale soggettivo si basa sul principio dello «sportello unico» (cfr. n. 2.1). Di conseguenza, in linea di principio 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, ai sensi delle prescrizioni modello GloBE si prevede di assoggettare all'imposta la società madre capogruppo o una società intermedia (art. 2.1–2.3). Questa unità operativa è assoggettata all'imposta presso lo «sportello unico» per tutti i tipi di imposta integrativa;
- in via sussidiaria **l'unità operativa economicamente più rilevante:** si distinguono due casi:
 - *nessuna unità operativa nazionale capogruppo o società intermedia in Svizzera (cpv. 2):* in tal caso, l'unità operativa economicamente più rilevante deve essere assoggettata all'imposta integrativa svizzera e all'UTPR. Si tratta dell'unità operativa con la somma di bilancio media più elevata dei tre conti annuali precedenti secondo l'articolo 125 capoverso 2 lettera a LIFD²⁶. In questo ambito le partecipazioni sono escluse. In caso di esenzione dall'imposta federale diretta ciò vale per analogia. Il Consiglio federale ha modificato questo criterio in base ai riscontri della consultazione. Nel progetto posto in

²⁶ RS 642.11

consultazione aveva proposto di fare riferimento all'utile netto. Poiché entrambi i criteri forniscono informazioni sulla rilevanza economica, è opportuno tenere conto della richiesta di modifica espressa in via primaria da vari Cantoni. Inoltre, l'ordinanza prevede ora che questo obbligo fiscale debba sussistere per tre esercizi. Il Consiglio federale tiene conto dei risultati della consultazione anche in questo modo. Si previene così la possibilità che l'obbligo fiscale cambi da un esercizio all'altro, comportando di conseguenza inutili oneri amministrativi. Se l'assoggettamento all'imposta integrativa viene definito in base al capoverso 1, questa durata triennale non è applicabile.

- *Più società intermedie in Svizzera (cpv. 3)*: se più società intermedie vengono assoggettate all'obbligo fiscale soggettivo per l'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR, anche l'obbligo fiscale per l'imposta integrativa svizzera e l'imposta integrativa internazionale secondo l'UTPR farà riferimento all'importanza economica delle società intermedie. Di conseguenza, l'unità operativa economicamente più rilevante tra queste è assoggettata all'imposta per tutti e tre i tipi di imposta integrativa. L'obbligo fiscale per l'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR viene mantenuto per le altre società intermedie.

Cpv. 4

Il *capoverso 4* disciplina l'obbligo fiscale soggettivo delle joint venture e delle unità operative partecipate in via minoritaria. Questa norma è necessaria, dal momento che le joint venture e le unità operative partecipate in via minoritaria sono tassate ai sensi dell'articolo 4 come gruppi di imprese a sé stanti. Di conseguenza, l'unità operativa nazionale capogruppo è assoggettata all'imposta integrativa svizzera. Se una joint venture estera o un'unità operativa partecipata in via minoritaria detiene diverse unità operative in Svizzera, i criteri di cui ai capoversi 2 e 3 si applicano per analogia. In relazione all'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR e l'UTPR, l'articolo 4 non trova applicazione. Di conseguenza, l'obbligo fiscale soggettivo è basato sui capoversi 1–3.

Cpv. 5

Il *capoverso 5* disciplina la questione di quale unità operativa di un gruppo di imprese sia l'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa, qualora si tratti di un aspetto controverso. Relativamente a ciò, non si tratta della sussistenza dell'assoggettamento del gruppo di imprese all'imposta integrativa in Svizzera, né di verificare se un gruppo di imprese sia subordinato alle regole dell'imposizione minima, ma solamente di capire *quale* unità operativa di un gruppo di imprese interessato sia l'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa. In aggiunta, la procedura riguarda solo casi controversi, quindi non quelli in cui l'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa è solamente incerta (cfr. cpv. 6). Se tutte le unità operative del gruppo di imprese appartengono fiscalmente allo stesso Cantone, l'amministrazione cantonale decide in merito all'imposta integrativa (lett. a). Questa decisione è impugnabile con gli stessi rimedi giuridici previsti per la tassazione (v. commento all'art. 24). Se le unità operative appartengono fiscalmente a diversi Cantoni, decide l'AFC e la sua decisione è

impugnabile conformemente alle disposizioni generali dell'organizzazione giudiziaria federale. Deve quindi essere impugnata direttamente con ricorso al Tribunale amministrativo federale (art. 31, art. 32 *e contrario* e art. 33 lett. d della legge del 17 giugno 2005²⁷ sul Tribunale amministrativo federale (LTAF), art. 5 della legge federale del 20 dicembre 1968²⁸ sulla procedura amministrativa (PA). Contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è possibile presentare ricorso al Tribunale federale.

Cpv. 6

Il *capoverso 6* stabilisce chi può presentare richiesta di accertamento dell'unità operativa assoggettata all'imposta secondo il *capoverso 5*. Oltre a un'unità operativa interessata, sono autorizzate anche l'autorità di tassazione dell'imposta integrativa e l'amministrazione cantonale dell'imposta integrativa. Per «unità operativa interessata» si intende un'unità operativa per la quale è controverso (e non solamente incerto) se si tratta di unità operativa assoggettata all'imposta. A tale scopo, le unità operative appartenenti fiscalmente alla Svizzera del gruppo di imprese devono designare una rappresentanza comune in Svizzera.

Cpv. 6

Il *capoverso 6* corrisponde sostanzialmente all'articolo 108 *capoverso 3* LIFD.

Art. 6

L'OCSE e il G20 lasciano agli Stati membri la facoltà di disciplinare la responsabilità (cfr. in proposito le linee guida amministrative febbraio 2023, n. marg. 118.5, 118.9 segg.). In base al principio dello «sportello unico», in Svizzera è assoggettata all'imposta in linea di massima soltanto un'unità operativa. Questa deve corrispondere la totalità dell'imposta integrativa calcolata su tutte le unità operative appartenenti alla Svizzera. Per ridurre al minimo il rischio di incasso, nella procedura di consultazione il Consiglio federale ha proposto una responsabilità solidale di tutte le unità operative di un gruppo di imprese in Svizzera. La proposta è stata giudicata eccessiva. Di conseguenza il Consiglio federale prevede ora che la responsabilità solidale compensi solamente gli ulteriori rischi di perdita risultanti dallo «sportello unico». Questo è garantito dal fatto che le unità operative rispondono solidalmente nella misura dell'imposta integrativa imputata loro (art. 12). Le unità operative alle quali non viene imputata alcuna imposta integrativa non hanno pertanto alcuna responsabilità.

Art. 7

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

L'imposta integrativa non può essere fatta valere come onere in relazione alle imposte sull'utile della Confederazione e dei Cantoni, altrimenti con l'imposta integrativa

²⁷ RS 173.32

²⁸ RS 172.021

svizzera l'imposizione sarebbe ancora più bassa. Per quanto riguarda l'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR e l'UTPR, il Consiglio federale ritiene che la concessione di una detrazione non sia una soluzione adeguata nell'ottica dell'accettazione a livello internazionale della normativa svizzera.

Art. 8

Osservazione preliminare: l'ordinanza del Consiglio federale fa riferimento in diversi punti alla cifra d'affari minima secondo l'OCSE e il G20 (art. 8 e 10). Il Consiglio federale ha apportato precisazioni linguistiche alla formulazione tenendo conto dei risultati della consultazione.

Cpv. 1

Il *capoverso 1* definisce la cifra d'affari a partire dalla quale un gruppo di imprese rientra nel campo di applicazione dell'imposizione minima. È determinante che il bilancio consolidato della società madre capogruppo raggiunga, ai sensi degli articoli 1.1.1–1.1.2 e 6.1 delle prescrizioni modello GloBE, una cifra d'affari annua di 750 milioni di euro, vale a dire che il bilancio consolidato presenti in almeno due dei quattro esercizi immediatamente precedenti l'esercizio in esame una cifra d'affari annua di almeno 750 milioni di euro.

Cpv. 2

Gli Stati di residenza delle società madri capogruppo possono dichiarare l'imposizione minima applicabile ai loro gruppi di imprese già a partire da un valore soglia della cifra d'affari inferiore ai 750 milioni di euro. Tecnicamente, in questo caso l'IIR viene dichiarata applicabile all'intero gruppo di imprese a partire dalla soglia inferiore, quindi anche per le unità operative svizzere di questi gruppi. Secondo le prescrizioni modello GloBE, gli Stati non possono adottare una soglia ancora più bassa per l'UTPR.

La Svizzera deve applicare tale soglia inferiore anche nel caso dell'imposta integrativa svizzera per le unità operative nazionali di questo gruppo di imprese. In linea con le considerazioni di fondo sull'introduzione dell'imposizione minima, anche in questo caso le entrate fiscali che ne derivano affluiscono alla Svizzera e le imprese qui residenti possono evitare ulteriori procedure fiscali all'estero.

Il *capoverso 2* è un caso di applicazione dell'articolo 197 numero 15 *capoverso 4 Cost.*

Cpv. 3

Per chiarezza si precisa che l'imposta integrativa svizzera non dipende dal Paese a cui la società madre capogruppo appartiene fiscalmente. Questo significa anche che l'imposta integrativa svizzera viene prelevata a prescindere che tale Paese introduca l'imposizione minima o no.

Cpv. 4

Secondo le linee guida amministrative luglio 2023, durante la fase iniziale dell'attività internazionale dei gruppi di imprese è possibile, ai sensi degli articoli 9.3.1–9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE, riscuotere la QDMTT (opzione 1), riscuotere la QDMTT in funzione dell'applicabilità di un'IIR estera (opzione 2) oppure non riscuotere la QDMTT (opzione 3).

Il *capoverso 4* prevede che l'imposta integrativa svizzera venga riscossa solamente se agli utili in questione non è applicabile un'imposta integrativa estera secondo l'IIR (opzione 2). Questa impostazione corrisponde, da un lato, alla finalità del legislatore costituzionale, secondo cui le imposte dovute in questo o in altro modo devono affluire alla Svizzera. Dall'altro, con questa impostazione il «QDMTT Safe Harbour» si mantiene applicabile sia per la Svizzera sia per le singole imprese.

Art. 9

L'*articolo 9* si basa sull'articolo 197 numero 15 capoverso 1 Cost.

Cpv. 1

L'imposta integrativa svizzera è calcolata analogamente alle disposizioni delle prescrizioni modello GloBE. Così facendo, si garantisce che in Svizzera venga raggiunto il livello d'imposizione minima. Sono parimenti applicabili le disposizioni speciali come, ad esempio, il numero 7.4 delle prescrizioni modello GloBE.

La formula per il calcolo dell'imposta integrativa contenuta nelle prescrizioni modello GloBE (art. 5.2.3) prevede una deduzione dell'imposta integrativa nazionale nella rispettiva Giurisdizione fiscale. Come imposta integrativa secondo l'IIR o l'UTPR deve poi essere versata solo la differenza. Dal momento che in questa formula l'imposta integrativa nazionale rappresenta l'imposta integrativa svizzera, non può essere dedotta nel calcolo. Questa precisazione delle prescrizioni modello GloBE si applica anche a tutte le altre disposizioni che rimandano all'articolo 5.2.3.

Nella misura in cui le prescrizioni modello non prevedono un'imposta integrativa, anche l'imposta integrativa svizzera è pari a zero. Ne è un esempio la «de minimis exclusion» di cui all'articolo 5.5. delle prescrizioni modello GloBE. Tuttavia, in un'ottica di accettazione della normativa svizzera a livello internazionale, l'imposta integrativa svizzera non viene subordinata all'eventualità di un'imposta integrativa all'estero.

Cpv. 2 e 3

Secondo le linee guida amministrative luglio 2023, lo standard di presentazione dei conti QDMTT («QDMTT Accounting Standard») è considerato uno dei tre standard che devono essere soddisfatti cumulativamente per l'applicazione del «QDMTT Safe Harbour» (v. n. 2.2). Questo standard può essere soddisfatto anche mediante l'adozione della regola dello standard di presentazione dei conti locale nelle prescrizioni QDMTT del Paese interessato. Così facendo è possibile, per il calcolo dell'imposta

integrativa nazionale, derogare dallo standard di presentazione dei conti adottato dalla società madre capogruppo per l'allestimento del conto annuale consolidato (art. 3.1.2 delle prescrizioni modello GloBE). In alternativa il calcolo dell'imposta integrativa nazionale può essere effettuato in base a un conto annuale (o chiusura) allestito secondo lo il corrispondente standard di presentazione dei costi locale riconosciuto

Secondo le linee guida amministrative luglio 2023, l'imposta integrativa nazionale può essere calcolata in base allo standard di presentazione dei conti locale riconosciuto solo se tutte le unità operative del Paese interessato dispongono di una chiusura secondo tale standard di presentazione dei conti e: (i) secondo il diritto societario o il diritto fiscale del Paese interessato tutte le unità operative sono tenute ad allestire tali chiusure, oppure (ii) le chiusure corrispondenti sottostanno a una verifica di un ufficio di revisione esterno. Se non tutte le unità operative soddisfano queste condizioni o l'esercizio di tali chiusure non coincide con l'esercizio della chiusura consolidata del gruppo di imprese, l'imposta integrativa nazionale è calcolata sulla base delle disposizioni di cui agli articoli 3.1.2 e 3.1.3 delle prescrizioni modello OCSE.

Con i capoversi 2 e 3, la regola dello standard di presentazione dei conti locale viene integrata nelle prescrizioni svizzere sull'imposta integrativa nazionale. Di conseguenza, l'imposta integrativa nazionale è calcolata sulla base dei conti annuali secondo Swiss GAAP RPC, se tutte le unità operative svizzere dispongono di un conto annuale conforme a questo standard di presentazione dei conti e se tutte sottostanno a una verifica di un ufficio di revisione esterno. In questo modo la Svizzera fa propria la seconda parte (capoverso (ii)) della regola relativa allo standard di presentazione dei conti locale. Si rinuncia intenzionalmente all'introduzione della prima parte (capoverso (i)), contenente un rimando allo standard di presentazione dei conti secondo il diritto societario o il diritto fiscale, perché la Svizzera non prescrive un determinato standard di presentazione dei conti riconosciuto, in particolare Swiss GAAP RPC.

Secondo le informazioni a disposizione del DFF, con l'attuazione dell'imposizione minima dell'OCSE e del G20, in particolare Italia, Irlanda, Lussemburgo, Austria e Paesi Bassi intendono attuare anche la «Local Financial Accounting Standard Rule».

Art. 10

L'imposta integrativa internazionale sotto forma di un'IIR o un'UTPR è determinata sulla base degli utili di unità operative che non appartengono fiscalmente alla Svizzera. In questo caso deve essere rispettato il valore soglia della cifra d'affari di 750 milioni di euro previsto dalle prescrizioni modello GloBE.

Il *capoverso 2* disciplina i casi in cui, secondo le prescrizioni modello GloBE, in Svizzera si applica un'IIR.

Il *capoverso 3* enuncia le condizioni per l'applicazione di un'UTPR in Svizzera.

A questo proposito è stata apportata una modifica rispetto al primo progetto posto in consultazione. L'articolo 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE non è applicabile in base all'articolo 2 capoverso 2 lettera a. Di conseguenza, quando i presupposti corrispondenti sono soddisfatti, l'UTPR non viene applicata nella fase iniziale dell'attività internazionale di un gruppo di imprese.

Art. 11

Per il calcolo dell'imposta integrativa internazionale sono direttamente applicabili le prescrizioni modello GloBE. Sono parimenti applicabili le disposizioni speciali come, ad esempio, il numero 7.4 delle prescrizioni modello GloBE concernenti il calcolo dell'aliquota di imposta effettiva per le società di investimento.

Art. 12

Secondo l'articolo 2.1 delle prescrizioni modello GloBE, l'IIR viene riscossa in linea di principio presso la società madre a capo di un gruppo in Svizzera. Può trattarsi della società madre capogruppo o di una società intermedia del gruppo di imprese. Non è prevista l'imputazione di questa imposta integrativa ad altre unità operative nazionali o estere.

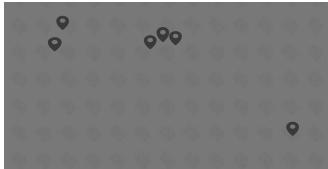
L'*articolo 12* disciplina l'imputazione dell'imposta integrativa svizzera (*cpv. 1-3*) e dell'UTPR (*cpv. 4*) alle unità operative in Svizzera. L'imputazione alle unità operative costituisce la base per la ripartizione ai Cantoni delle entrate lorde derivanti dall'imposta integrativa (art. 13).

L'imputazione stabilisce quale unità operativa deve farsi carico di quale quota derivante dall'imposta integrativa. Se un'unità operativa acquisisce un'imposta integrativa che non le è stata imputata, l'unità operativa alla quale viene imputata l'imposta è tenuta a rimborsarla. Ai fini dell'imposta preventiva e della tassa di bollo non si ha alcuna prestazione valutabile in denaro né alcun apporto occulto di capitale. La rinuncia a tale rimborso può dare adito, nel caso dell'unità operativa sgravata, a una prestazione valutabile in denaro o un apporto occulto di capitale.

L'imputazione risulta dall'articolo 197 numero 15 capoverso 2 lettere i e j Cost. In questa sede, essa viene precisata in relazione all'imposta integrativa svizzera e all'UTPR.

Di seguito è rappresentata graficamente l'imputazione alle unità operative sulla base di un gruppo di imprese.

Situazione iniziale



Il gruppo di imprese G soddisfa tutte le condizioni per l'imposizione minima dell'OCSE e del G20.
G possiede unità operative (UO) in tutto il mondo, tre delle quali si trovano in Svizzera .

Cantone A

Cantone B

Cantone C



L'unità operativa 1 si trova nel Cantone A. Le unità operative 2 e 3 si trovano nel Cantone B.
L'unità operativa 1 dispone di uno stabilimento d'impresa (SI) 4 nel Cantone C.

Prima tappa: Determinazione dell'imposta integrativa svizzera

L'imposta integrativa svizzera è determinata come segue:

Determinazione dell'ammontare complessivo dell'imposta integrativa svizzera			
	Utile determinante		Imposte determinanti
UO 1 Cantone A	1000	12,5 %	125
UO 2 Cantone B	1000	10 %	100
UO 3 Cantone B	1000	18 %	180

Per la Svizzera occorre aggregare i risultati (incl. SI 4). Se ne ricava l'imposizione effettiva della Svizzera (405). Con questo valore si può calcolare l'aliquota d'imposta effettiva della Svizzera (13,5 %).

	Utile determinante	Aliquota d'imposta effettiva	Imposte
Imposizione effettiva	3000	13,5 %	405

L'imposizione minima del 15 % prima della deduzione sulla sostanza prevista dall'OCSE/G20 è pari a 450. Con questo valore si può calcolare l'aliquota dell'imposta integrativa (1,5 %).

	Utile determinante	Imposte
Imposizione effettiva	3000	405
Imposizione del 15 % prima della deduzione sulla sostanza	3000	450
Aliquota dell'imposta integrativa		1,5 %

Sottraendo la deduzione sulla sostanza dall'utile determinante si ottiene l'utile eccedente.

	Utile determinante	Deduzione sulla sostanza	Utile eccedente
UO 1 Cantone A	1000	400	600
UO 2 Cantone B	1000	800	200
UO 3 Cantone B	1000	200	800

L'ammontare dell'imposta integrativa in Svizzera si ottiene applicando l'aliquota dell'imposta integrativa all'utile eccedente.

Utile eccedente	Aliquota dell'imposta integrativa	Imposta integrativa svizzera
1600	1,5 %	24

Seconda tappa: Imputazione

L'imputazione alle unità operative è disciplinata nei capoversi 1 e 2, mentre quella speciale relativa agli stabilimenti d'impresa nel capoverso 3. La ripartizione delle entrate lorde tra i Cantoni è regolamentata all'articolo 13.

Cpv. 1

Se un gruppo di imprese dispone di più unità operative, l'imposta integrativa svizzera viene imputata alle unità operative nazionali proporzionalmente alla loro corresponsabilità al mancato raggiungimento del livello d'imposizione minima. Alle unità operative che oltrepassano l'imposizione minima non viene imputata alcuna quota. La ripartizione alle unità operative avviene proporzionalmente alla sottotassazione. La base è costituita dall'ammontare dell'imposta integrativa che risulterebbe dalle chiusure contabili singole delle unità operative. L'ammontare totale dell'imposta integrativa svizzera è imputato alle unità operative proporzionalmente agli importi di queste imposte integrative. Questo significa in particolare che a un'unità operativa il cui ammontare dell'imposta integrativa è pari a zero non viene effettuata alcuna imputazione.

L'ammontare dell'imposta integrativa si calcola per ogni unità operativa sulla base delle chiusure singole delle unità operative conformi alle prescrizioni modello GloBE. In tale contesto valgono come chiusure singole anche i cosiddetti «reporting package» che vengono predisposti per il bilancio consolidato. L'utile determinante, le imposte determinanti e l'utile eccedente vengono calcolati in base a queste chiusure contabili singole. Per il calcolo viene considerata anche la cosiddetta «carve-out» secondo quanto previsto dalle prescrizioni modello GloBE. Pertanto alle unità operative con una deduzione della sostanza inferiore viene imputata potenzialmente una quota più alta dell'imposta integrativa svizzera nonostante il livello d'imposizione cantonale superiore.

L'imputazione dell'imposta integrativa svizzera avviene come segue:

Imputazione dell'ammontare dell'imposta integrativa svizzera tra le unità operative				
	Aliquota dell'imposta integrativa per UO	Utile eccedente	*	Imposta integrativa svizzera per UO
Imposta integrativa svizzera				24
UO 1 Cantone A	2,5 %	600	15	14,4
UO 2 Cantone B	5 %	200	10	9,6
UO 3 Cantone B				0

La base per l'imputazione alle unità operative è costituita dagli importi dell'imposta integrativa svizzera* basati sulle chiusure contabili singole delle unità operative. Gli importi dell'imposta integrativa svizzera vengono imputati proporzionalmente alle unità operative interessate.

Cpv. 2

Questo *capoverso 2* disciplina l'imputazione 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. 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 fiscalmente appartenenti alla 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; ciò significa che sulla base delle singole chiusure contabili risulta un importo dell'imposta integrativa pari a zero.

Cpv. 3

Il *capoverso 3* disciplina l'imputazione dell'imposta integrativa a stabilimenti d'impresa, immobili e imprese extracantonali (oggetti dell'imposta) di unità operative nazionali. Questi ultimi non sono considerati come unità operative ai sensi delle prescrizioni modello GloBE. Per l'imputazione è necessaria una chiave di ripartizione semplificata, perché gli stabilimenti d'impresa e gli immobili di unità operative svizzere non devono predisporre alcuna chiusura contabile singola secondo le direttive delle prescrizioni modello GloBE. In base ai risultati della consultazione è stato precisato che l'imputazione avviene esclusivamente per l'imposta integrativa svizzera. Il *capoverso 3* si basa sull'articolo 197 numero 15 *capoverso 4 Cost.*

Per il gruppo di imprese si ottiene quanto segue con riferimento allo stabilimento d'impresa:

Calcolo dell'ammontare dell'imposta integrativa svizzera per il Cantone C con stabilimento d'impresa 4

	Utile determinante	Imposte determinanti	Utile eccedente	Imposta integrativa svizzera
UO 1 Cantone A	1000	125	600	14,4
				10,1
	Utile	Imposte		
SI 4 Cantone C	330	60		4,3

Per le circostanze presenti si presuppone che l'utile dell'unità operativa 1 (UO 1) sia pari a 1100 secondo il diritto fiscale svizzero (a differenza dell'utile determinante).

Per la delimitazione di questo utile viene ipotizzata, secondo i principi del diritto federale concernenti il divieto della doppia imposizione, una chiave di ripartizione del 70 per cento (Cantone A) e 30 per cento (Cantone C). Con queste ipotesi il Cantone C assoggetta all'imposta un utile pari a 330 secondo il diritto fiscale svizzero. L'imposta svizzera sull'utile dovuta è di 60 secondo l'ipotesi.

Questa chiave 70:30 viene applicata anche per la ripartizione dell'imposta integrativa svizzera tra i Cantoni A e C.

Da ciò si evince che allo stabilimento d'impresa viene imputata una quota dell'imposta integrativa svizzera nonostante un onere fiscale superiore al 15 per cento (in concreto il 18 %).

Cpv. 4

Il *capoverso 4* disciplina l'imputazione dell'UTPR alle unità operative in Svizzera. Questa imposta integrativa risulta da una sottotassazione all'estero. L'imputazione avviene sulla base dei valori patrimoniali materiali e dell'organico, come previsto dalle prescrizioni modello GloBE per l'attribuzione di queste imposte integrative alle Giurisdizioni fiscali.

Art. 13

L'*articolo 13* disciplina la ripartizione tra i livelli statali delle entrate lorde derivanti dall'imposta integrativa.

Cpv. 1

Il *capoverso 1* disciplina la ripartizione delle entrate lorde dell'imposta integrativa svizzera su attività delle unità operative di Confederazione, Cantoni e Comuni esenti

dall'imposta sull'utile. Di regola, a queste istituzioni non dovrebbe essere applicata l'imposizione minima (art. 1.5.1 in combinato disposto con art. 10.1 delle prescrizioni modello GloBE). Questa regola vale, da un lato, quando non dispongono di una presenza fisica all'estero. Dall'altro, in generale, quando adempiono compiti pubblici e non vengono svolte attività commerciali. In tutti gli altri casi l'istituzione deve versare un'imposta integrativa svizzera se raggiunge il valore soglia della cifra d'affari e il suo livello d'imposizione è inferiore all'imposizione minima, anche se dovesse essere esente dall'imposta secondo l'articolo 56 LIFD o secondo l'articolo 23 LAID. Il gettito lordo relativo a queste unità operative dovrà essere destinato interamente al rispettivo livello statale. Il capoverso 1 attua l'articolo 197 numero 15 capoverso 6 ultimo periodo Cost. con una precisazione.

Cpv. 2

Per quanto riguarda l'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR, la quota cantonale spetta al Cantone al quale appartiene fiscalmente, secondo l'articolo 3 capoverso 2, l'unità operativa presso la quale viene riscossa l'imposta integrativa in questione. Dal momento che le partecipazioni sono in genere da attribuire alla sede principale, nel caso dell'IIR si rinuncia a una ripartizione tra sede principale e stabilimento d'impresa.

L'imputazione dell'imposta integrativa alle unità operative (cfr. art. 12) costituisce la base per la ripartizione della quota cantonale. Quest'ultima spetta ai Cantoni ai quali appartengono fiscalmente le unità operative (art. 3 cpv. 2) alle quali viene imputata l'imposta integrativa svizzera. Lo stesso vale per le imprese, gli stabilimenti d'impresa e gli immobili di unità operative svizzere.

Il *capoverso 2* segue la disposizione dell'articolo 197 numero 15 capoverso 6 primo periodo Cost.

In sede di ripartizione delle entrate lorde derivanti dall'imposta integrativa per il gruppo di imprese occorre tenere conto dell'indennità per il Cantone competente per la tassazione secondo l'articolo 39. Supponendo che il Cantone A sia il Cantone competente per la tassazione, si ha la situazione seguente:

Ripartizione dell'ammontare dell'imposta integrativa svizzera tra Confederazione e Cantoni

	UO 1	UO 2	UO 3	SI 4	Indennità del 2 %	Totale
Cantone A	7,6				0,48	8,08
Cantone B		7,2			-0,33	6,87
Cantone C				3,2	-0,15	3,05
Totale Cantoni						18
Totale Confederazione	2,5	2,4		1,1		6
Totale complessivo						24

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 della Costituzione. La presente ordinanza non contiene disposizioni relative a questo titolo. Pertanto, l'organizzazione e la vigilanza sono disciplinate dagli articoli 102–104 e 104b LIFD. Di conseguenza, l'AFC garantisce l'applicazione uniforme dell'ordinanza 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.

Se le prescrizioni modello GloBE contengono normative proprie per la procedura, queste hanno la priorità sul rinvio alle disposizioni della LIFD. Questo avviene, ad esempio, a volte in relazione a una revisione della tassazione. Le prescrizioni modello GloBE prevedono spesso di apportare le rettifiche nel periodo corrente e di mantenere invariata la tassazione per il periodo precedente.

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

Gli articoli 107 e 136–139 LIFD disciplinano la procedura per l'imposta alla fonte e non sono applicabili per l'imposta integrativa.

Art. 15

Con l'*articolo 15*, l'organizzazione competente nei Cantoni per la direzione e la vigilanza dell'esecuzione e dell'applicazione omogenea dell'imposta federale diretta è responsabile anche della direzione e della vigilanza dell'esecuzione e dell'applicazione omogenea dell'imposta integrativa. I Cantoni hanno la facoltà di prevedere una competenza diversa all'interno del Cantone. Se nella presente ordinanza è fatto riferimento alla LIFD, l'amministrazione cantonale per l'imposta federale diretta per questa ordinanza è l'amministrazione cantonale per l'imposta integrativa. L'esecuzione dell'imposta integrativa compete all'autorità di tassazione dell'imposta integrativa. A meno che il Cantone non designi un'altra autorità unica, questa è l'autorità di tassazione dell'imposta federale diretta per le persone giuridiche.

Art. 16

L'*articolo 16* disciplina la competenza territoriale. Il principio dello «sportello unico» richiede una norma a sé stante; per questo motivo gli articoli 105–108 LIFD non sono applicabili per l'imposta integrativa (cpv. 1).

Il *capoverso 2* stabilisce il Cantone competente. È competente il Cantone al quale l'unità operativa di un gruppo di imprese assoggettata appartiene fiscalmente all'inizio dell'esercizio secondo l'articolo 10.1 delle prescrizioni modello GloBE. L'appartenenza fiscale è determinata secondo l'articolo 3 capoverso 2.

I *capoversi 3–5* adottano per analogia il contenuto normativo dell'articolo 108 LIFD e sono sostanzialmente coerenti con esso. Pertanto, in linea di principio è qui possibile fare analogamente riferimento alla prassi e alla giurisprudenza corrispondenti. Trattandosi di conflitti di competenza tra diversi Cantoni, decide l'AFC. A tale scopo, l'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa deve designare un recapito in Svizzera. L'articolo 16 disciplina i casi in cui è controverso il Cantone che tassa l'imposta, mentre l'articolo 5 capoverso 4 regola le circostanze in cui è controverso quale unità operativa del gruppo di imprese sia l'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa (vale a dire rappresenta lo «sportello unico»). Come le decisioni dell'AFC ai sensi dell'articolo 108 capoverso 1 LIFD, così anche questa decisione dell'AFC ai sensi dell'articolo 16 capoverso 4 è impugnabile con ricorso secondo le disposizioni generali dell'organizzazione giudiziaria federale. La decisione deve quindi essere impugnata direttamente con ricorso al Tribunale amministrativo federale (art. 31, art. 32 e *contrario* e art. 33 lett. d LTAF, art. 5 PA). Contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è possibile presentare ricorso al Tribunale federale.

Art. 17

Osservazioni preliminari sul sistema d'informazione

Le autorità cantonali competenti per la tassazione applicheranno e riscuoteranno l'imposta integrativa. 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 dei Cantoni.

La legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale (20.051)²⁹ 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.

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 del portale può subire variazioni, si evita di menzionare il portale nell'ordinanza.

Articolo 17 capoversi 1–3: creano la base giuridica per la gestione di un sistema d'informazione dell'imposta integrativa da parte dei Cantoni. 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 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 centrale 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. 19);
- *lettera b:* l'unità operativa assoggettata all'imposta deve presentare per via elettronica le informazioni necessarie per la riscossione dell'imposta integrativa con i relativi allegati. La tassazione avviene attraverso il sistema d'informazione. I Cantoni hanno la facoltà di notificare la decisione di tassazione per via elettronica direttamente dal sistema oppure di rilevarla attraverso un'interfaccia nel sistema cantonale e da questo inviare la decisione di tassazione. L'invio può essere effettuato anche a mezzo posta. Sia le unità operative assoggettate all'imposta integrativa che le autorità di tassazione dispongono così di uno strumento moderno e uniforme con il quale adempiere ai propri obblighi o compiti in modo semplice ed efficace.

29 [RU 2021 673](#)

Non fanno parte del sistema d'informazione comune il computo, la riscossione dell'imposta integrativa e la ripartizione tra i Cantoni e con la Confederazione. Anche le procedure di recupero d'imposta e di ricorso non avvengono nel sistema d'informazione congiunto. Questi ambiti devono quindi essere garantiti dai Cantoni. Anche le procedure dell'AFC secondo l'articolo 5 capoverso 4 lettera b e articolo 16 capoverso 3 di questa ordinanza sono esterne al sistema d'informazione gestito congiuntamente;

- *lettera d*: il sistema serve anche allo scambio di informazioni tra le unità operative assoggettate all'imposta e le autorità di tassazione. 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 e contiene, ad esempio, anche le unità operative nazionali.

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 cantonale competente saranno contenute nel sistema (lett. a e b).

L'autorità cantonale dell'imposta integrativa del Cantone 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 centrale dell'imposta integrativa. L'elenco non è esaustivo.

Capoverso 7: si tratta di una disposizione analoga a quella contenuta nell'articolo 17 della legge federale del 16 giugno 2017³⁰ sullo scambio automatico internazionale delle rendicontazioni Paese per Paese di gruppi di imprese multinazionali.

Art. 18

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

Capoverso 1: l'autorità di tassazione e l'amministrazione cantonale dell'imposta integrativa possono trattare i loro dati contenuti nel sistema ed elencati nell'articolo 17 capoverso 5.

Secondo il capoverso 2 lettera a le amministrazioni cantonali delle contribuzioni hanno diritto di esaminare l'elenco centrale dell'imposta integrativa, ovvero possono leggere i dati ma non modificarli. Secondo il capoverso 2 lettera b le amministrazioni cantonali delle contribuzioni possono inoltre esaminare i dati delle unità operative di un gruppo di imprese, se le unità operative o gli oggetti dell'imposta di tale gruppo di imprese appartengono fiscalmente al Cantone.

Capoverso 3: il capoverso 3 prevede ora che i Cantoni possono utilizzare i dati di cui vengono a conoscenza per via della riscossione dell'imposta integrativa per adempiere

³⁰ RS 654.1

i propri compiti nell'ambito dell'imposta federale diretta. È una possibilità ragionevole, se si considera la stretta correlazione esistente tra imposta integrativa e imposta federale diretta. In entrambi i casi si tratta dell'imposta sull'utile.

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.

Il *capoverso 4* afferma, a fini di trasparenza, che i Cantoni hanno il diritto di elaborare e pubblicare statistiche sull'imposta integrativa.

Capoverso 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 (v. le spiegazioni all'art. 14). Analogamente al *capoverso 3* viene ora stabilito che anche l'AFC può utilizzare i dati di cui viene a conoscenza per via della riscossione dell'imposta integrativa per adempiere i propri compiti nell'ambito dell'imposta federale diretta. Per motivi di trasparenza, si segnala che l'AFC può elaborare statistiche sull'imposta integrativa a livello nazionale. Tali statistiche dovrebbero suscitare grande interesse.

Capoverso 6: Questa disposizione corrisponde al *capoverso 5* del progetto posto in consultazione.

Art. 19

Capoversi 1 e 3: il *capoverso 1* è stato modificato dal punto di vista redazionale. L'imposta integrativa viene riscossa nell'ambito della cosiddetta procedura di tassazione mista (v. 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 i propri dati secondo l'articolo 17 *capoverso 5* tramite il portale della Confederazione. Non saranno accettate altre forme di presentazione delle notificazioni, quali l'invio per e-mail o per scritto 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)³¹.

Art. 20

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. 19). Le prescrizioni modello GloBE stabiliscono le scadenze per i fini del GIR. La dichiarazione d'imposta per l'imposta integrativa svizzera e per l'imposta integrativa internazionale deve essere presentata con le stesse modalità del GIR per la prima volta 18 mesi e successivamente 15 mesi dalla fine dell'esercizio secondo l'articolo 10.1 delle prescrizioni modello GloBE. Diversamente dalla LIFD, è previsto solo un breve termine supplementario in caso di ritardo nella presentazione. L'autorità competente per la tassazione può presentare questa richiesta come diffida ai sensi dell'articolo 29.

La normativa dell'OCSE e del G20 prevede una serie di diritti di voto a favore del gruppo di imprese interessato. Questi diritti di voto devono essere considerati dall'unità operativa assoggettata all'imposta in fase di presentazione della dichiarazione dell'imposta integrativa. Alla luce di quanto precede, l'articolo 21 del progetto posto in consultazione è stato eliminato.

Art. 21

Se l'unità operativa assoggettata all'imposta non adempie un obbligo, nel caso dello «sportello unico» può essere utile che l'autorità competente per la tassazione 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*. Rispetto al progetto posto in consultazione è stato aggiunto che le informazioni vengono prima richieste all'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa. Gli altri obblighi di collaborare e informare previsti dalla LIFD restano applicabili per analogia.

Art. 22

Con lo «sportello unico», all'imposta in Svizzera è assoggettata una sola unità operativa per ogni gruppo di imprese. Tuttavia, è ipotizzabile che per ogni gruppo di imprese risultino diversi tipi di imposta integrativa (ad es. l'imposta integrativa internazionale secondo 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 è assoggettata all'imposta una sola unità operativa per ogni gruppo di imprese. 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

Secondo le linee guida amministrative luglio 2023, per l'ammontare delle imposte che, secondo le prescrizioni modello GloBE, vengono calcolate sulla base di un conto

annuale espresso in una valuta diversa da quella di riscossione dell'imposta si deve fissare il corso di conversione. L'*articolo 23* prevede una conversione in analogia al corso secondo l'articolo 80 capoverso 1^{bis} LIFD.

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. Trattandosi di un'imposta federale senza competenza parallela dei Cantoni, il Consiglio federale ritiene opportuno escludere le autorità giudiziarie cantonali. Per l'imposta integrativa il Tribunale amministrativo federale deve essere la prima autorità di ricorso. Sebbene questo iter ricorsuale differisca da quello previsto per l'imposta federale diretta e abbia suscitato critiche da parte di taluni partecipanti alla procedura di consultazione, diversi motivi sono a favore di questa norma. Con questa autorità di ricorso si garantisce un'applicazione del diritto univoca. Si tratta di un nuovo tipo d'imposta per la quale conviene concentrare le esperienze anche in vista del numero di soggetti contribuenti che, a causa dello sportello unico, non sarà eccessivo.

Le modifiche di carattere redazionale apportate al progetto posto in consultazione hanno prevalentemente lo scopo di realizzare una migliore conformità con la procedura della LIFD. Per questo, sulla base dei risultati della consultazione, è stata attuata una chiara distinzione tra l'autorità di tassazione e l'amministrazione cantonale per l'imposta integrativa. Inoltre, il diritto di reclamo è riservato all'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa. Per l'attuazione completa dello sportello unico, il diritto di ricorso è concesso, da un lato, unicamente all'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa e, dall'altro, unicamente all'amministrazione cantonale per l'imposta integrativa del Cantone competente per la tassazione. Inoltre, anche l'AFC dispone di un diritto di ricorso.

Art. 24

Contro la decisione di tassazione l'unità operativa assoggettata all'imposta può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro 30 giorni dalla notificazione, poiché l'articolo 132 capoverso 1 LIFD è applicabile per analogia attraverso il rimando di cui all'articolo 14.

Sono impugnabili con reclamo non solo le decisioni di tassazione, ma anche le altre decisioni dell'autorità cantonale competente basate sulla presente ordinanza (cfr. in particolare art. 5 cpv. 4 lett. a).

Il reclamo presentato dall'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa contro una decisione di tassazione già esaustivamente motivata può essere trasmesso come ricorso, con il consenso del reclamante, dell'amministrazione cantonale dell'imposta integrativa e dell'AFC, al Tribunale amministrativo federale.

Art. 25

Questo iter ricorsuale è un caso di applicazione dell'articolo 33 lettera i della legge del 17 giugno 2005³² sul Tribunale amministrativo federale (LTAF). La LTAF dichiara applicabile la legge federale del 20 dicembre 1968³³ 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 e simili – se non diversamente regolamentati nella presente ordinanza – sono disciplinati dalle disposizioni della PA anche nella procedura di ricorso relativa all'imposta integrativa.

Le decisioni dell'AFC sono impugnabili con ricorso secondo le disposizioni generali dell'organizzazione giudiziaria federale (v. i commenti relativi agli artt. 5 e 16).

Cpv. 1

Poiché il ricorso deve essere presentato al Tribunale amministrativo federale, gli articoli 140–146 LIFD non sono applicabili.

Cpv. 2

Il capoverso 2 disciplina il diritto di ricorso dell'unità operativa assoggettata all'imposta integrativa. Le unità operative che non sono assoggettate all'imposta integrativa non hanno diritto di ricorso conformemente alla concezione dello sportello unico. Sono impugnabili con reclamo non solo le decisioni su reclamo concernenti decisioni di tassazione, ma anche decisioni su reclamo concernenti altre decisioni dell'autorità cantonale competente basate sulla presente ordinanza (cfr. in particolare art. 5 cpv. 4 lett. a).

Cpv. 3

L'amministrazione cantonale dell'imposta integrativa del Cantone competente per la tassazione e l'AFC possono ricorrere presso il Tribunale amministrativo federale contro ogni decisione di tassazione e ogni decisione su reclamo pronunciate dall'autorità di tassazione. Questo diritto di ricorso corrisponde a quello previsto dalla LIFD (cfr. art. 141 LIFD), tenuto conto del diverso iter ricorsuale.

Sono impugnabili con reclamo non solo le decisioni di tassazione e le decisioni su reclamo concernenti decisioni di tassazione, ma anche altre decisioni e decisioni su reclamo dell'autorità cantonale competente basate sulla presente ordinanza (cfr. in particolare art. 5 cpv. 4 lett. a).

Nell'attuazione della concezione dello sportello unico le amministrazioni cantonali di altri Cantoni non hanno alcun diritto di ricorso.

³² RS 173.32

³³ RS 172.021

Cpv. 4

I termini corrispondono a quelli previsti per ricorsi analoghi nel caso dell'imposta federale diretta.

Cpv. 5

Il *capoverso 5* chiarisce, alla luce dei risultati della consultazione, che la revisione di sentenze pronunciate dal Tribunale amministrativo federale è disciplinata dalla legge sul Tribunale amministrativo federale. A questo proposito l'articolo 45 LTAF rimanda per analogia agli articoli 121–128 della legge federale del 17 giugno 2005³⁴ sul Tribunale federale (LTF).

Cpv. 6

Contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è possibile presentare ricorso 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), sia davanti al Tribunale amministrativo federale sia davanti al Tribunale federale.

Art. 26

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. 27

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. Ciò significa che la data di scadenza dipende dall'esercizio del gruppo di imprese. Nella consultazione i Cantoni hanno criticato questo aspetto, che ha invece riscosso il favore dell'economia. Alla luce delle considerazioni precedenti è stata mantenuta la variante posta in consultazione.

Art. 28

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.

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. Le fattispecie vengono perseguite in procedure separate, indipendentemente dall'imposta federale diretta. Sono state apportate modifiche di carattere redazionale rispetto al progetto posto in consultazione.

Art. 29

L'articolo 29 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). Infine, gli obblighi procedurali possono essere imposti anche a terzi. All'unità operativa o ai terzi a cui spetta l'obbligo procedurale viene comminata una multa.

Art. 30

Il reato ricalca la 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. 31). 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. 31

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. 32

Le procedure sono svolte dalle autorità dell'imposta integrativa in modo analogo alla LIFD. Ciò è garantito da rimandi 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. 24 e 25*).

Art. 33

Il reato di frode fiscale ricalca sostanzialmente le norme della LIFD.

Art. 34

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

Art. 35

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

Art. 36

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. 37

Le disposizioni per la ripartizione e il versamento del gettito lordo dell'imposta integrativa corrispondono sostanzialmente a quelle dell'imposta federale diretta (*art. 196 LIFD*). Questo gettito lordo include gli importi delle imposte, le multe e gli interessi. In linea di principio il versamento presuppone una corrispondente ripartizione anche nel caso dell'imposta federale diretta. Per l'imposta integrativa i due passaggi sono disciplinati separatamente.

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 2006³⁵ 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 il gettito lordo dell'imposta integrativa riscosso nel corso di un mese devono essere versate il mese successivo.

Art. 38

Nell'ambito della consultazione il Consiglio federale ha proposto una ripartizione e un versamento analoghi a quelli con la Confederazione. Molti Cantoni e la Conferenza delle direttrici e dei direttori cantonali delle finanze si sono espressi contro questa regolamentazione. Sulla base di considerazioni federalistiche il Consiglio federale fa propria la richiesta dei Cantoni.

L'allestimento del rendiconto, per contro, avviene in linea di principio analogamente a quanto previsto per la ripartizione tra Confederazione e Cantoni, come proposto dal Consiglio federale. I Cantoni competenti per la tassazione comunicano agli altri Cantoni il gettito lordo dell'imposta integrativa e la corrispondente quota cantonale complessiva (*cpv. 1*). La base per questa comunicazione è costituita dal gettito lordo delle imposte integrative computate. Se le unità operative assoggettate all'imposta integrativa effettuano versamenti che non sono stati computati, tali pagamenti non devono ancora essere ripartiti.

Il versamento, nel senso di trasferimento, del gettito derivante dall'imposta integrativa dei singoli Cantoni avviene invece sulla base della tassazione definitiva o al massimo due anni dopo la fine del periodo fiscale (*cpv. 2 e 3*). In questo caso, l'indennità dello «sportello unico», a differenza di quanto avviene nei confronti della Confederazione, deve essere presa in considerazione a priori. Qui le scadenze sono disciplinate in maniera diversa rispetto alla Confederazione, nel senso che anche agli altri Cantoni devono essere versati esclusivamente i gettiti lordi riscossi nel Cantone competente per la tassazione.

Infine, sulla base dei risultati della consultazione è ora presente una disposizione che riserva ai Cantoni che non dovessero riuscire a trovare un'intesa in merito alla ripartizione la possibilità di rivolgersi al Tribunale federale (*cpv. 4*). A livello di contenuti questa disposizione corrisponde all'articolo 197 capoverso 2 LIFD,

Art. 39

Questo articolo si basa sull'articolo 197 numero 15 capoverso 5 Cost. Di conseguenza, il «Cantone-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 svizzera e dell'UTPR, ma non può superare un totale di 100 000 franchi per caso. Questo importo massimo è stato modificato in base ai pareri pervenuti nella consultazione dalla maggior parte dei Cantoni.

Il motivo di tale indennità è il principio alla base della concezione dello «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 alla sottotassazione. 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. Anche la corrispondente richiesta presentata dai Cantoni e dalla Conferenza delle direttrici e

dei direttori cantionali delle finanze nell'ambito della consultazione non comporta qui alcuna modifica.

Art. 40

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 (art. 56 della direttiva UE). Di conseguenza, le unità operative il cui esercizio secondo l'articolo 10.1 delle prescrizioni modello GloBE 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 l'esercizio successivo.

Il *capoverso 2* disciplina l'imposta integrativa internazionale. Nell'ambito della consultazione, il Consiglio federale ha lasciato in sospeso la data di entrata in vigore. In un primo momento entrerà in vigore solo l'imposta integrativa svizzera, mentre l'imposta integrativa internazionale secondo l'IIR e l'UTPR entrerà in vigore soltanto in una seconda fase.

Il concetto dell'obbligo fiscale soggettivo secondo l'articolo 5 si applica anche se le disposizioni concernenti l'imposta integrativa internazionale non sono ancora in vigore. L'immediata considerazione degli obblighi fiscali previsti per un'unità operativa conformemente agli articoli 2.1–2.3 delle prescrizioni modello GloBE per l'imposta integrativa internazionale secondo la regola di inclusione del reddito (IIR) ancora prima dell'entrata in vigore delle disposizioni concernenti l'imposta integrativa internazionale garantisce la continuità nei confronti dell'unità operativa assoggettata anche dopo che le disposizioni concernenti l'imposta integrativa internazionale entreranno in vigore.

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 alla frode fiscale, poiché in questo caso la negligenza non è punibile. Le prescrizioni modello GloBE non prevedono una rinuncia illimitata alla violazione in caso di commissione per negligenza, come è invece in parte emerso nei risultati della consultazione.

Art. 41

Le convenzioni svizzere per evitare le doppie imposizioni (CDI) prevedono per dividendi, interessi e redditi da licenze un computo di imposte alla fonte. Le imposte alla fonte estere non recuperabili nell'ambito di una CDI vengono computate alle imposte svizzere sul reddito e sull'utile. Il computo è possibile in genere fino a concorrenza dell'ammontare delle imposte svizzere che viene riscosso sui redditi corrispondenti.

Il nuovo periodo inserito nell'articolo 8 capoverso 2 prevede che il calcolo di questo ammontare massimo per il computo di imposte alla fonte estere non tenga conto delle imposte integrative. Nel caso dell'imposta integrativa svizzera ciò avviene in un'ottica

di accettazione della normativa svizzera a livello internazionale. Le imposte integrative internazionali vengono determinate sulla base degli utili di unità operative estere. Di conseguenza, quest'ultima non viene riscossa sui redditi in questione per i quali ha luogo il computo di imposte alla fonte estere. Rispetto alla versione della prima consultazione è stato corretto un errore redazionale presente nel testo.

4 Ripercussioni

4.1 Ripercussioni finanziarie prima di cambiamenti del comportamento

L'ordinanza si basa sui parametri presenti nella disposizione transitoria della Costituzione federale e, in linea di principio, non comporta ulteriori ripercussioni finanziarie proprie. 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 e 2 miliardi di franchi, spetta ai Cantoni e il 25 per cento, equivalente a un ammontare compreso tra circa 250 milioni e 650 miliardi di franchi, sarà destinato alla Confederazione.

Il postulato 22.3893 chiede un resoconto periodico sulle potenziali entrate di un'imposta integrativa nei Cantoni e sulle misure cantonali relative all'attuazione della riforma OCSE. Un primo rapporto basato su un sondaggio condotto nei Cantoni è stato pubblicato dal DFF nell'agosto 2023. 13 Cantoni (AG, AI, AR, BL, FR, GE, JU, LU, NE, NW, SZ, UR, ZG) hanno quantificato le entrate a breve termine derivanti da un'imposta integrativa svizzera. Se si sommano le loro indicazioni, le entrate potenziali derivanti dall'imposta integrativa per questi 13 Cantoni nel breve termine, inclusa la quota cantonale, ammontano a circa 530 milioni di franchi. Per contro, 13 Cantoni, tra cui anche quelli con entrate potenzialmente consistenti derivanti dall'imposta integrativa, non menzionano cifre o ricavano i propri dati da uno studio di BSS risalente al 2022.

Le ripercussioni finanziarie dell'attuazione dell'imposizione minima in Svizzera non possono quindi ancora essere stimate in modo affidabile. Il quadro statistico è limitato e determinati elementi della riforma non sono quantificabili. Sulla base delle notevoli incertezze, dello studio di BSS³⁶ che, su scala nazionale, giunge a dimensioni e portate simili a quelle pronosticate nel messaggio e dei riscontri – sebbene parziali – dei Cantoni, si è deciso di non aggiornare la stima; l'attuale stima approssimativa di 1–2,5 miliardi di franchi continua quindi a restare valida.

Inoltre, l'applicazione del «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR (cap. 3) può comportare ripercussioni finanziarie tali da ridurre tendenzialmente il gettito. Un onere fiscale dell'OCSE e del G20 inferiore al 15 per cento senza il «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR e pari almeno al 15 per cento con il «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR influisce sull'ammontare del gettito dell'imposta integrativa svizzera. Questa sarebbe inferiore rispetto alla stima presentata nel messaggio, dal momento che tramite il «Safe Harbour» temporaneo per la CbCR una parte delle imprese non

³⁶ BSS, Studie zur OECD-Mindeststeuer, Basilea, 22.7.2022, consultabile all'indirizzo: https://www.bss-basel.ch/files/berichte/BSS_OECD-Mindeststeuer.pdf

dovrà pagare alcuna imposta integrativa, sebbene l'onere fiscale effettivo ai sensi delle disposizioni GloBE sia inferiore al 15 per cento. Sebbene sia possibile determinare l'andamento di questo effetto, non può essere fornita alcuna dichiarazione sulla sua significatività quantitativa in merito alle entrate effettive derivanti dall'imposta integrativa.

Se, invece, la Svizzera rinunciasse all'introduzione del QDMTT, dal 2024 la base imponibile confluirebbe verso i Paesi attuatori.

4.2 Ripercussioni finanziarie dopo cambiamenti del comportamento

Quale Paese fiscalmente attrattivo, a seguito del progetto dell'OCSE e del G20 la Svizzera perde la propria competitività rispetto ai Paesi ad elevata pressione fiscale. Per contro, l'attrattiva fiscale della Svizzera aumenta nei confronti di Stati senza onere fiscale o con un onere fiscale più basso, a condizione che anche questi Stati introducano un'imposta integrativa nazionale o che l'aumento dell'imposizione fiscale avvenga attraverso l'IIR degli Stati esteri. Nel complesso, l'imposizione minima potrebbe comportare tendenzialmente una perdita di attrattiva fiscale della piazza economica svizzera. Questa perdita si accentua se i Paesi a bassa pressione fiscale continuano a mantenere un livello impositivo più allettante rispetto alla Svizzera. Dal momento che nel 2024 l'imposta minima sarà attuata soltanto da una parte dei Paesi, è lecito attendersi questo genere di casi. Se, invece, gli Stati dell'UE, in particolare, come previsto nella direttiva UE, introdurranno l'UTPR con effetto dal 2025, le ripercussioni negative per la piazza finanziaria si ridurrebbero, poiché in tal modo i casi di bassa imposizione verrebbero perlopiù esclusi.

A medio e lungo termine, le reazioni di adeguamento delle imprese potrebbero avere un impatto negativo sulle entrate di quasi tutte le altre imposte e sulle entrate derivanti dai contributi sociali. A livello nazionale, tuttavia, anche dopo i cambiamenti del comportamento è più probabile che le entrate aumentino anziché diminuire, a condizione che un'ampia maggioranza dei Paesi introduca un QDMTT e/o un'IIR, o un numero considerevole di Paesi introduca l'UTPR. In questo caso la Svizzera perderebbe competitività fiscale soltanto nei confronti degli Stati ad elevata imposizione.

All'interno della Svizzera sono possibili cambiamenti del comportamento da parte dei Cantoni. La ripartizione delle entrate derivanti dall'imposta integrativa tra Confederazione e Cantoni è stata oggetto di discussioni approfondite nel processo politico. Nella consultazione il Consiglio federale aveva proposto di lasciare le entrate derivanti dall'imposta integrativa completamente ai Cantoni. La ripartizione che è stata infine decisa – la Confederazione riceve il 25 per cento delle entrate dell'imposta integrativa e ai Cantoni viene attribuito il 75 per cento – rappresenta un compromesso negoziato dai rappresentanti della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni e che ha trovato la maggioranza sia in Parlamento che nella votazione popolare del 18 giugno 2023.

La partecipazione della Confederazione alle entrate derivanti dall'imposta integrativa costituisce per i Cantoni competitivi sotto il profilo fiscale un incentivo a eludere l'imposta integrativa adeguando la tariffa d'imposta cantonale. In alcuni Cantoni sono già

state decise modifiche della tariffa (GE, NE, SH). Questo scenario ha le conseguenze seguenti:

- a livello nazionale gli effetti sul gettito non dovrebbero essere particolarmente rilevanti. Potrebbero emergere differenze, dal momento che con una soluzione meramente cantonale i Cantoni potrebbero non adempiere le prescrizioni dell'imposizione minima: da un lato, la base imponibile dell'OCSE e del G20 si differenzia da quella svizzera. Inoltre, la normativa GloBE cumula tutti i risultati all'interno della Svizzera, quindi, dal punto di vista dei singoli Cantoni, anche quelli extracantionali. Infine, potrebbe essere difficile separare le imprese interessate da quelle non interessate. È quindi anche possibile che l'onere dell'imposizione minima OCSE venga «sforato».
- la struttura delle entrate, invece, cambia. Le entrate dell'imposta integrativa risulterebbero inferiori; per contro, le entrate derivanti dalle imposte sull'utile cantonali aumenterebbero a causa della modifica tariffaria;
- se si guarda ai diversi livelli statali, i Cantoni potrebbero nel complesso generare più entrate, mentre quelle della Confederazione sarebbero quindi più basse rispetto allo scenario senza cambiamenti del comportamento dei Cantoni;
- per quanto concerne le ripercussioni sulla perequazione finanziaria, si nota che sono maggiori se, da parte loro, i Cantoni modificano l'imposizione dell'utile e, di conseguenza, il gettito dell'imposta integrativa risulta essere inferiore. In questo modo il volume della perequazione delle risorse aumenterebbe. Poiché la Confederazione finanzia il 60 per cento della perequazione delle risorse, sarebbe esposta a un onere maggiore nonostante le minori entrate derivanti dall'imposta integrativa.

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 federale³⁷. Per quanto riguarda l'obiettivo di efficienza e competitività della piazza economica come pure l'onere amministrativo, con l'imposizione minima risultano ripercussioni economiche negative, indipendentemente dal fatto che la Svizzera attui o no l'imposizione minima contemporaneamente ad altri Stati, come quelli dell'UE. Se la Svizzera non dovesse introdurre l'imposta integrativa nel 2024, gli Stati esteri che la attuano potrebbero far valere l'imposizione minima presso una parte dei gruppi di imprese attivi in Svizzera. In questo modo la base imponibile confluirebbe all'estero. In sintesi, per quanto riguarda la concorrenza fiscale, il progetto dell'OCSE e del G20 favorisce tendenzialmente i Paesi che nell'insieme possono vantare una forte attrattiva della piazza economica a fronte di un onere dell'imposta sull'utile parimenti elevato. Quale Paese fiscalmente attrattivo, a seguito della riforma la Svizzera perde competitività rispetto agli altri Paesi di questo gruppo. Per contro, la posizione della Svizzera migliora nei confronti di Stati senza onere fiscale o con un onere fiscale più basso, a condizione che l'imposizione minima dell'OCSE e del G20 sia attuata da un ampio numero di

³⁷ Cfr. n. 4.1.2 e 6.7 del messaggio relativo al decreto federale.

Stati o che sia fatta valere tramite l'IIR o l'UTPR dagli Stati attuatori anche negli Stati che non l'hanno ancora introdotta. In ogni caso, la concessione della deduzione sulla sostanza fa sì che la concorrenza per il capitale reale subisca tendenzialmente minor pregiudizio rispetto alla concorrenza per gli utili conseguiti in un contesto di mobilità aziendale. Con la deduzione sulla sostanza si incentiva il trasferimento di quanta più sostanza economica possibile in Paesi fiscalmente attrattivi.

In linea di principio l'imposizione minima OCSE limita la competitività fiscale internazionale. Tuttavia, questo non significa che negli Stati diminuirà la concorrenza in un contesto di mobilità aziendale. Si deve piuttosto ipotizzare che l'intensità della concorrenza tenderà ad allontanarsi dalle imposte per spostarsi verso altri fattori ambientali. Tra questi vi sono anche un'infrastruttura ben potenziata e un potenziale di manodopera qualificata, in futuro potrebbe però anche aumentare l'importanza dei contributi diretti alle imprese. Questi possono essere erogati, ad esempio, in forma di sussidi o di cosiddetti crediti d'imposta rimborsabili («Qualified refundable tax credits», QRTC).

La Confederazione utilizzerà la propria quota delle entrate derivanti dall'imposta integrativa per aumentare i versamenti nell'ambito della perequazione finanziaria e per misure generali di promozione della piazza economica che vanno a beneficio dell'economia nazionale. Anche a livello cantonale si prevedono misure volte a promuovere la piazza economica. Nell'ambito della rendicontazione relativa al postulato 22.3893, sono stati esaminati i piani cantonali relativamente alle misure in risposta all'attuazione dell'imposizione minima OCSE. Alla maggior parte dei Cantoni non è (ancora) possibile allo stato attuale dare risposte definitive, se non tratteggiare solamente orientamenti potenziali. Al momento una minoranza dei Cantoni (AI, BE, GL, JU, OW, VS, ZH) non ha in previsione adeguamenti nell'ambito dell'imposizione delle imprese né altre misure fiscali o non-fiscali per l'utilizzo delle entrate derivanti dall'imposta integrativa. Alcuni Cantoni (AG, AR, GE, LU, NE, SH, VD) stanno pianificando o stanno già attuando adeguamenti all'imposta sugli utili e/o sul capitale. Pochi Cantoni (LU, SG) fanno riferimento a (possibili) adeguamenti delle agevolazioni fiscali esistenti che sono state introdotte nell'ambito della RFFA (patent box e deduzione per R+S). Poco più della metà dei Cantoni (AG, AR, BL, FR, GR, LU, NW, SG, TI, TG, UR, SZ, VD, ZG) esamina i contributi diretti alle imprese. Una parte di questi Cantoni sta valutando nuovamente l'introduzione di un QRTC. Esistono inoltre differenze anche in riferimento all'oggetto destinatario della promozione. Alcuni Cantoni fanno riferimento in forma generale a misure nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo (R+S), altri vogliono promuovere (anche) il settore della sostenibilità (ad es. le misure ESG [GR, ZG] o le energie rinnovabili [TG, VD]). Inoltre, alcuni Cantoni (AR, BL, LU, SZ, NW, ZG) pensano anche alle misure destinate alle persone fisiche (ad es. ampliamento dei servizi di custodia dei bambini e anche agevolazioni fiscali).

L'attuazione nazionale si è concentrata sul rendere la procedura amministrativa il più semplice possibile per le imprese. L'attuazione amministrativa garantisce che un Cantone sia competente per l'intero gruppo di imprese («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 amministrativo.

Sono ipotizzabili scenari in cui al Cantone competente per la tassazione non perverranno entrate dall'imposta integrativa. Per garantire una tassazione senza intoppi, il progetto di concedere allo «sportello unico» un'indennità per la sua attività di tassazione pari a un massimo di 100 000 franchi per tassazione, provenienti dalla quota cantonale del gettito dell'imposta integrativa. Di conseguenza il potenziale gettito dell'imposta integrativa degli altri Cantoni in cui hanno sede unità operative di un gruppo di imprese si riduce di tale importo.

Malgrado ciò, l'onere amministrativo per i gruppi di imprese interessati aumenterà sensibilmente rispetto allo status quo: inoltre, tale onere risente anche del comportamento degli altri Stati. La complessità amministrativa potrebbe aumentare notevolmente se una parte degli Stati attua la riforma e un'altra non lo fa, continuando invece ad applicare le regole CFC attuali. A prescindere dall'introduzione dell'imposta integrativa nazionale in Svizzera, gran parte dell'onere amministrativo aggiuntivo dei gruppi di imprese deriva dallo stesso progetto dell'OCSE e del G20, poiché molti di questi gruppi di imprese hanno unità operative negli Stati attuatori.

Il GIR fornisce comunque ai gruppi di imprese interessati un formulario standardizzato per raccogliere i dati necessari. Inoltre, i «GloBE Safe Harbours» riducono l'onere amministrativo sia per i gruppi di imprese sia per le autorità fiscali.

4.4 Risorse

L'attuazione dell'imposizione minima dell'OCSE e del G20 comporta maggiori oneri per le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e l'Amministrazione federale delle contribuzioni:

- 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.

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.