



# RIVISTA TICINESE DI DIRITTO

II - 2022

CANCELLERIA DELLO STATO DEL CANTONE TICINO  
HELBIG LICHTENHAHN

ESTRATTO

# RIVISTA TICINESE DI DIRITTO

II- 2022

*Samuele Vorpe*

**Novità legislative  
nel campo del diritto tributario**

Direzione e responsabilità editoriale:

Prof. Dr. Marco Borghi  
e-mail: marco.borghi@unifr.ch

Redazione della parte fiscale:

Dr. Andrea Pedroli, Presidente della Camera di diritto tributario  
e-mail: andrea.pedroli@ti.ch

incaricati dal Consiglio di Stato

Edita da: Cancelleria dello Stato del Cantone Ticino e  
Helbing Lichtenhahn, Basilea (www.helbing.ch)

Distribuzione: – Servizi giuridici del Consiglio di Stato,  
6501 Bellinzona (e-mail: legislazione@ti.ch)  
– Schweizer Buchzentrum, Industriestrasse Ost, 4614 Hägendorf

Coordinamento e allestimento: Gibi Borghi  
e-mail: borghi.gibi@bluewin.ch

Stampa: Salvioni arti grafiche, 6500 Bellinzona  
e-mail: info@salvioni.ch

Copertina: riproduzione da Cornelia Forster

ISSN 1661-0954 – ISBN 978-3-7190-4671-2 (Helbing Lichtenhahn)  
ISBN 978-88-6303-058-7 (Repubblica e Cantone Ticino)

# Novità legislative nel campo del diritto tributario

*Samuele Vorpe\**

1. Legislazione federale
  - 1.1. La Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale
  - 1.2. Il trattamento fiscale delle spese per la cura dei figli da parte di terzi
  - 1.3. L'utilizzazione sistematica del numero AVS da parte delle autorità
  - 1.4. La lotta contro l'abuso del fallimento
  - 1.5. Le modifiche relative alla procedura di notifica all'interno di un gruppo
  - 1.6. La Legge federale sull'imposizione delle rendite vitalizie e delle forme di previdenza simili
2. Legislazione cantonale
  - 2.1. L'adeguamento della Legge tributaria cantonale alla Legge federale sul trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie
  - 2.2. Gli altri adeguamenti della LT

## **1. Legislazione federale**

### ***1.1. La Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale***

#### *1.1.1. Introduzione*

La Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale (LECF; RS 672.2), del 18 giugno 2021, è entrata in vigore il 1° gennaio 2022 (art. 38 LECF)<sup>1</sup>. Questa legge ha so-

---

\* Professore SUPSI di diritto tributario, Responsabile del Centro competenze tributarie della SUPSI, of counsel at COLLEGAL Studio legale e notarile Attorneys at law.

<sup>1</sup> RU 2021 703; cfr. anche Consiglio federale, Il Consiglio federale pone in vigore nuove basi legali per l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale, Comunicato stampa, Berna, 10 novembre 2021, in: <https://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-85804.html> (pagina consultata il 29 luglio 2022). Per un primo commento al disegno di legge si veda PAOLO

stituito la Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione, del 22 giugno 1951 (art. 36 LECF)<sup>2</sup>, così come le relative ordinanze del Consiglio federale<sup>3</sup>.

La scelta di sostituire la legge del 1951 con la LECF è da ricondurre soprattutto alla continua evoluzione del diritto internazionale tributario. In particolare, il costante aumento delle procedure amichevoli ha, di fatto, obbligato il legislatore a dotarsi di una legge in senso formale, abbandonando la prassi utilizzata sino al 31 dicembre 2021. Infatti, non solo il numero dei casi pendenti si è moltiplicato di 400 volte, ma anche le entrate fiscali legate alle procedure amichevoli basate sui prezzi di trasferimento infragruppo sono sempre più considerevoli<sup>4</sup>.

Scopo della nuova legge federale è dunque quello, come esplicitato dal suo titolo, di disciplinare l'esecuzione delle convenzioni per evitare la doppia imposizione sul reddito e sulla sostanza (CDI), nonché di altre convenzioni in ambito fiscale pattuite dalla Svizzera con Stati esteri o Comunità sovranazionali, come l'Unione europea (UE).

### *1.1.2. Il campo di applicazione della LECF*

La LECF serve a dare concretezza all'esecuzione delle norme previste dalle CDI concluse dalla Svizzera, rispettivamente di quelle presenti in altri accordi internazionali di natura fiscale, come ad esempio l'art. 9 dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera e l'UE sullo scambio automatico di informazioni finanziarie per migliorare l'adempimento fiscale in-

---

ZUCCHIATTI, Nuova LECF: procedure amichevoli ed esecuzione efficace delle convenzioni internazionali in ambito fiscale, in: NF 5/2021, pagg. 265-269.

<sup>2</sup> RU 1951 889; RU 2013 231; RU 2017 5517; RU 2019 2413.

<sup>3</sup> Si pensi ad esempio all'Ordinanza federale sulle misure contro l'utilizzo ingiustificato delle convenzioni federali di doppia imposizione, che è stata abrogata a partire dal 1° gennaio 2022.

<sup>4</sup> Messaggio del Consiglio federale relativo alla legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale, n. 20.082, del 4 novembre 2020, in: FF 2020 8063, pag. 8067 (cit.: Messaggio LECF). I Cantoni più toccati da procedure amichevoli sono Zurigo, Vaud, Basilea Città, Berna e Ginevra (Messaggio LECF, pag. 8098).

ternazionale (RS 0.641.926.81), del 26 ottobre 2004<sup>5</sup>. Per contro, la LECF non si applica ai settori delle convenzioni per i quali esistono già delle norme specifiche di attuazione<sup>6</sup>.

La LECF regola a livello interno le questioni riguardanti (art. 1 cpv. 2 LECF):

- a) l'esecuzione della procedura amichevole per evitare un'imposizione non conforme alla CDI applicabile (diritti e obblighi del contribuente, termini, attuazione di un accordo amichevole, ecc.);
- b) l'esecuzione dello sgravio dell'imposta preventiva basato su una CDI o un'altra convenzione in ambito fiscale;
- c) la pena da infliggere in caso di infrazioni in relazione alle imposte riscosse alla fonte sui redditi di capitali (sgravio fiscale ingiustificato o messa in pericolo dell'esecuzione legale della CDI in relazione all'imposta preventiva, infrazioni nel computo dell'imposta residua estera).

Ad ogni modo, le disposizioni derogatorie previste da una CDI o altra convenzione fiscale internazionale restano applicabili nel singolo caso (art. 1 cpv. 3 LECF). In altre parole, le norme di diritto internazionale prevalgono sempre su quelle di diritto nazionale, in caso di divergenza tra le due. Ciò può essere ad esempio il caso delle disposizioni sulla limitazione temporale dell'attuazione della procedura amichevole, come previsto dall'art. 21 LECF<sup>7</sup>.

### *1.1.3. L'esecuzione delle procedure amichevoli*

Prima di esaminare nello specifico le nuove norme della LECF che riguardano la procedura amichevole è opportuno spiegarne il significato.

---

<sup>5</sup> Messaggio LECF, pag. 8066 seg.

<sup>6</sup> Ad esempio nel campo dell'assistenza amministrativa in materia fiscale dove si applica la Legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF; RS 651.1), la Legge federale sullo scambio automatico internazionale di informazioni a fini fiscali (LSAI; RS 653.1) o la Legge federale sullo scambio automatico internazionale delle rendicontazioni Paese per Paese di gruppi di imprese multinazionali (LSRPP; RS 654.1) (cfr. Messaggio LECF, pag. 8075).

<sup>7</sup> Messaggio LECF, pag. 8075.

Quest'ultima costituisce *in primis* un processo di negoziazione condotto direttamente tra gli Stati contraenti conformemente ad un articolo della CDI, di solito il 25, che può sfociare in un accordo internazionale<sup>8</sup>.

Il senso della procedura amichevole è, in particolare, quello di dirimere i litigi internazionali dovuti ad una diversa interpretazione delle norme fiscali da parte delle autorità fiscali<sup>9</sup>. Il suo avvio avviene nei seguenti due casi<sup>10</sup>:

- a) quando una persona ritiene che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comportano o comporteranno per essa un'imposizione non conforme alle disposizioni della CDI (art. 25 par. 1 del Modello OCSE di Convenzione fiscale [M-OCSE]). In questo caso, indipendentemente dai ricorsi al giudice nazionale, il contribuente può sottoporre il caso all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente, oppure a quella dello Stato di cui possiede la nazionalità<sup>11</sup>. Le procedure amichevoli non sono legate a procedure (rimedi giuridici) nazionali. Pertanto, la persona interessata (*i.e.* richiedente o eventualmente anche una persona associata, come una filiale) dall'imposizione non conforme alla CDI può sia continuare la procedura interna e attivare i rimedi giuridici, sia richiedere l'esecuzione di una procedura amichevole. Soltanto in caso di attuazione dell'accordo tra gli Stati contraenti, il contribuente che lo accetta deve rinunciare ai rimedi giuridici nazionali<sup>12</sup>. Questa procedura amichevole viene

---

<sup>8</sup> Messaggio LECF, pag. 8067.

<sup>9</sup> XAVIER OBERSON, *Précis de droit fiscal international*, 5<sup>a</sup> ed., Berna 2022, nm. 1114.

<sup>10</sup> OBERSON, *op. cit.*, nm. 1121 e 1125; SAMUELE VORPE, *La clausola arbitrare secondo il Modello OCSE e nelle convenzioni contro le doppie imposizioni pattuite dalla Svizzera*, in: *RtiD II-2011*, pagg. 601-653, pag. 606 seg.

<sup>11</sup> La versione 2017 del M-OCSE permette al contribuente di scegliere se depositare la richiesta di avvio della procedura amichevole ad uno o all'altro Stato contraente (OBERSON, *op. cit.*, nm. 1136; Commentario M-OCSE [ed. 2017], N 17 *ad* art. 25 M-OCSE). Questa possibilità non è ad esempio data nell'art. 26 par. 1 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (CDI-I; RS 0.672.945.41).

<sup>12</sup> In questo modo si evita, da un lato, il protrarsi di procedure giuridiche interne e, dall'altro lato, decisioni divergenti di diritto interno rispetto all'accordo amichevole (Messaggio LECF, pag. 8076).

denominata «procedura in senso stretto» e ha lo scopo di proteggere, in un caso concreto, il contribuente contro tutte le forme di imposizione non conformi alla CDI; oppure

- b) quando le autorità competenti riscontrano delle difficoltà o dei dubbi inerenti all'interpretazione o all'applicazione della CDI oppure ancora desiderano eliminare la doppia imposizione nei casi non previsti dalla CDI (art. 25 par. 3 M-OCSE). Questa procedura amichevole *ex officio* viene denominata anche «procedura in senso lato».

In presenza di una «procedura in senso stretto», indipendentemente dai ricorsi previsti dalla legislazione nazionale dei due Stati contraenti, il contribuente deve sottoporre il suo caso, di regola entro tre anni – termine che può cambiare a dipendenza della CDI applicabile – da quando ritiene che vi sia stata un'imposizione non conforme alle disposizioni della CDI, ma anche quando le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comporteranno una tale imposizione e questa appaia come un rischio non solo possibile, ma anche probabile<sup>13</sup>. Affinché questo avvenga è necessario che la misura adottata da uno o da entrambi gli Stati contraenti rientri nel campo di applicazione della CDI<sup>14</sup>.

Tra le ipotesi più frequenti che portano all'avvio della procedura amichevole si possono indicare una diversa qualificazione del reddito da parte dello Stato della fonte e di quello di residenza oppure una diversa valutazione della situazione di fatto in relazione all'esistenza di uno stabilimento d'impresa nello Stato della fonte, oppure ancora una diversa interpretazione di determinate disposizioni della CDI da parte dello Stato di residenza e dello Stato della fonte, così come le sempre più crescenti problematiche riferite ai prezzi di trasferimento infragrupo<sup>15</sup>.

La procedura amichevole ha tuttavia un grosso limite. Essa costituisce, infatti, per le autorità preposte di due Stati contraenti una semplice pro-

<sup>13</sup> Il Consiglio federale, nel suo messaggio, parla di imposizione esistente o imminente non conforme alla CDI (Messaggio LECF, pag. 8067). Analogamente, secondo il testo dell'art. 2 LECF si tratta imposizione non conforme o prevedibilmente non conforme alla CDI.

<sup>14</sup> OBERSON, op. cit., nm. 1127; VORPE, op. cit., pag. 608.

<sup>15</sup> OBERSON, op. cit., nm. 1128 seg.; VORPE, op. cit., pag. 609.



cedura di composizione amichevole considerata come l'attuazione di un *pactum de contrahendo*, che impone loro unicamente un obbligo di negoziare con diligenza, ma non quello di trovare necessariamente un accordo. Soltanto se il caso può essere in seguito giudicato da un collegio arbitrale, in virtù di una clausola arbitrale contenuta nella CDI applicabile, è assicurato che si giunga ad una soluzione<sup>16</sup>.

Considerato che le basi di diritto materiale delle procedure amichevoli si trovano direttamente nelle CDI o in altre convenzioni in ambito fiscale, la LECF, agli artt. da 2 a 23 (capitolo 2) garantisce la loro esecuzione sotto il profilo del diritto procedurale svizzero<sup>17</sup>. Rientra nel suo campo di applicazione la «procedura in senso stretto», mentre la «procedura in senso lato» non è regolata dalla LECF. Quest'ultima, infatti, non richiede l'intervento del contribuente e, pertanto, non sono necessarie particolari disposizioni di procedura nazionali<sup>18</sup>. Dal campo di applicazione sono, inoltre, esclusi i cd. «*Advance Pricing Agreement*» (APA), i quali ricadono pure nella «procedura in senso lato» di cui all'art. 25 par. 3 M-OCSE. Con questi accordi le autorità fiscali stabiliscono i prezzi di trasferimento applicabili tra società infragruppo per i periodi fiscali futuri<sup>19</sup>.

#### *1.1.4. Le autorità competenti*

L'art. 3 LECF designa la Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI), quale autorità incaricata dell'esecuzione delle procedure amichevoli. Come osserva il Consiglio federale, «*[c]on la competenza della SFI si attua in Svizzera la separazione tra l'autorità di tassazione e l'autorità competente per la procedura amichevole [poiché] [...] [l]o standard minimo di cui all'azione 14 del progetto BEPS prevede che l'autorità preposta alla procedura amichevole non sia la stessa di quella preposta all'imposizione e che sia indipendente da quest'ultima*»<sup>20</sup>.

Su questo aspetto sorgono due riflessioni.

---

<sup>16</sup> Messaggio LECF, pag. 8076.

<sup>17</sup> Messaggio LECF, pag. 8075.

<sup>18</sup> Messaggio LECF, pag. 8076.

<sup>19</sup> Messaggio LECF, pag. 8076.

<sup>20</sup> Messaggio LECF, pag. 8077.

La prima è l'incompatibilità della norma di diritto interno di cui all'art. 3 LECF, che designa appunto la SFI, con quella convenzionale di diritto superiore (di regola prevista all'art. 3 par. 1 CDI), di vecchia generazione, la quale incarica invece l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), quale autorità competente per le CDI<sup>21</sup>. Diverso è il caso delle CDI di nuova generazione, le quali designano il capo del Dipartimento federale delle finanze (DFF) o il suo rappresentante autorizzato, includendovi di fatto anche la SFI.

La seconda riguarda poi l'indipendenza delle due autorità: da un lato, quella incaricata dell'esecuzione della procedura amichevole, *i.e.* la SFI, dall'altro, quella incaricata della tassazione, *i.e.* l'AFC. Entrambe, infatti, sottostanno al capo del DFF, per cui sia da un profilo formale che sostanziale è difficile immaginare una piena indipendenza tra di esse<sup>22</sup>.

#### 1.1.5. L'avvio della procedura amichevole

La procedura amichevole viene avviata dalla persona che ritiene che essa o una persona ad essa associata (ad esempio società madre e filiale oppure coniugi) sia o sarà interessata da un'imposizione non conforme alla CDI applicabile (art. 4 LECF)<sup>23</sup>.

Se la richiesta di esecuzione, conformemente alla CDI applicabile, viene presentata in Svizzera, questa deve essere indirizzata, come sopra indi-

---

<sup>21</sup> Si veda per la CDI-I, l'art. 3 par. 1 lett. g cifra I oppure per la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica federale di Germania per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza (CDI-D; RS 0.672.913.62), l'art. 3 par. 1 lett. i cifra bb. Non è, invece, prevista l'AFC nelle CDI di nuova generazione quale autorità competente, ruolo che viene assunto dal capo del Dipartimento federale delle finanze o il suo rappresentante autorizzato (si veda ad esempio l'art. 3 par. 1 lett. i cifra ii della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Federale del Brasile per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire l'evasione e l'elusione fiscali [CDI-BR; RS 0.672.919.81] oppure l'art. 3 par. 1 lett. h cifra ii della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e il Regno dei Paesi Bassi per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire l'evasione e l'elusione fiscali (CDI-NL; RS 0.672.963.61).

<sup>22</sup> Su questo particolare aspetto il messaggio del Consiglio federale è purtroppo silente.

<sup>23</sup> Il modulo per avviare la richiesta al SFI, così come il promemoria pubblicato dalla SFI, sono disponibili nella seguente pagina web: <https://www.sif.admin.ch/sif/it/home/relazioni-bilaterali/accordi-fiscali/convenzioni-contro-doppia-imposizione/procedura-amichevole.html> (pagina consultata il 29 luglio 2022).

cato, alla SFI (art. 5 cpv. 1 LECF) e contenere le conclusioni, con le relative motivazioni, nonché l'indicazione dei mezzi di prova (art. 5 cpv. 2 LECF; cd. requisiti minimi)<sup>24</sup>. Da ciò ne consegue che le richieste in forma orale non sono ammissibili<sup>25</sup>. La legge non prevede dei termini per la presentazione, anche perché, di regola, sono già stabiliti nella CDI applicabile.

È possibile far capo ad una lingua ufficiale o all'inglese (art. 5 cpv. 3 LECF).

Se la richiesta del contribuente non rispetta questi requisiti oppure se le conclusioni o i motivi non sono sufficientemente chiari, egli è tenuto a rimediare secondo un termine impartito dalla SFI (art. 5 cpv. 4 LECF).

Una volta avviata la procedura amichevole, al richiedente viene imposto un obbligo di collaborazione, nel senso che deve, nel suo interesse ovviamente, indicare alla SFI tutti i fatti che possono essere rilevanti per l'autorità fiscale affinché essa trovi una soluzione con l'altra autorità per evitare un'imposizione non conforme alla CDI applicabile (art. 6 LECF).

Laddove il richiedente non dovesse dar seguito ai suoi obblighi di collaborazione, la SFI non avvierebbe la procedura amichevole (art. 7 lett. *c* LECF), comunicando la propria decisione per iscritto al richiedente<sup>26</sup>. In una simile situazione, la SFI non si troverebbe, infatti, nelle condizioni di giudicare se la richiesta del contribuente sia effettivamente fondata oppure no<sup>27</sup>. Lo stesso risultato si manifesta, quando il richiedente, nonostante l'invito della SFI a rimediare entro un congruo termine, non soddisfa i requisiti fondamentali sotto il profilo del contenuto (art. 7 lett. *b* in combinato disposto con l'art. 5 cpvv. 2, 3 e 4 LECF)<sup>28</sup>.

Un ulteriore motivo di non entrata in materia della richiesta è dato quando le condizioni per l'avvio di una procedura amichevole secondo la CDI

---

<sup>24</sup> Cfr. analogamente per quanto riguarda le imposte dirette gli artt. 115 della Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11) e 44 della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14).

<sup>25</sup> Cfr. anche Messaggio LECF, pag. 8078.

<sup>26</sup> Messaggio LECF, pag. 8079.

<sup>27</sup> Messaggio LECF, pag. 8080.

<sup>28</sup> Messaggio LECF, pag. 8080.

applicabile non sono adempiute (art. 7 lett. *a* LECF). Si tratta, segnatamente, della condizione secondo la quale il caso deve essere sottoposto entro i tre anni che seguono la prima notificazione delle misure che comportano un'imposizione non conforme alla CDI. Vi sono, dunque, dei termini stabiliti dalla CDI che pure devono essere rispettati dal contribuente<sup>29</sup>.

La SFI può anche rifiutarsi di avviare una procedura amichevole se constatata che la CDI è stata correttamente applicata dai due Stati contraenti e, dunque, la tassazione contestata non urta la CDI oppure se constatata che la doppia imposizione non rientra nel campo di applicazione della CDI, rispettivamente se la Svizzera ha dei motivi di interesse generale oppure il contribuente ha adottato un comportamento contrario ai principi della buona fede<sup>30</sup>.

La richiesta di avvio di una procedura amichevole è gratuita (art. 8 cpv. 1 LECF). Parimenti non è previsto il versamento di indennità (art. 8 cpv. 2 LECF).

La decisione della SFI riguardante l'avvio di una procedura amichevole può essere impugnata davanti al Tribunale amministrativo federale. Ciò si evince dal diritto procedurale applicabile di cui all'art. 9 LECF che richiama la Legge federale sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021) per quanto attiene unicamente all'avvio della procedura, dove il richiedente assume il ruolo di parte<sup>31</sup>. In queste situazioni, quindi, il rifiuto della SFI costituisce una decisione negativa impugnabile ai sensi dell'art. 5 PA davanti al Tribunale amministrativo federale<sup>32</sup>.

Contro le decisioni del Tribunale amministrativo federale in materia di procedura amichevole non è, tuttavia, ammesso il ricorso al Tribunale federale (art. 83 lett. *y* della Legge federale sul Tribunale federale [LTF; RS 173.110])<sup>33</sup>.

---

<sup>29</sup> Messaggio LECF, pag. 8079.

<sup>30</sup> OBERSON, *Droit fiscal international*, nm. 1140.

<sup>31</sup> Cfr. anche Messaggio LECF, pag. 8080.

<sup>32</sup> OBERSON, *Droit fiscal international*, nm. 1141.

<sup>33</sup> Non sono interessate da tale limitazione le decisioni emanate da un'autorità fiscale ai sensi degli artt. 18-23 LECF (ad esempio le decisioni di attuazione).

### *1.1.6. La collaborazione tra le autorità*

Con l'avvio della procedura amichevole in Svizzera o all'estero, la SFI informa le autorità fiscali competenti in merito al caso di procedura che li riguarda (art. 10 cpv. 1 LECF). Qualora l'imposizione non dovesse essere contestata in Svizzera e fosse l'altro Stato a doverla correggere, la SFI ha la facoltà di comunicare il risultato anche a conclusione della procedura amichevole alle autorità fiscali competenti. Se, invece, la procedura riguarda l'imposizione in Svizzera, l'autorità fiscale competente ha il diritto di prendere posizione in merito e discutere attraverso un colloquio il caso con la SFI (art. 10 cpvv. 2 e 3 LECF).

L'art. 11 LECF disciplina poi l'assistenza amministrativa tra le diverse autorità (fiscali e non) e il suo contenuto corrisponde a quello previsto dagli artt. 111 e 112 LIFD<sup>34</sup>.

### *1.1.7. L'esecuzione della procedura amichevole*

La procedura descritta dagli artt. da 12 a 17 LECF costituisce la procedura amichevole vera e propria tra Stati, che poggia sempre su una CDI corrispondente e non sulla LECF<sup>35</sup>. In questa fase vi è la negoziazione tra le autorità competenti dei due Stati.

L'art. 12 cpv. 1 LECF specifica, in primo luogo, che il richiedente non ha qualità di parte durante la fase di negoziazione. Egli non può partecipare direttamente alla procedura amichevole e non può nemmeno consultare gli atti ufficiali della procedura. Vigè, dunque, un principio di riservatezza<sup>36</sup>. L'unico diritto che gli è conferito è quello di farsi aggiornare sullo stato della procedura. In ogni caso, anche durante questa fase rimane il suo obbligo di collaborazione, in quanto può essere tenuto su richiesta (ma potrebbe farlo anche spontaneamente) a fornire ulteriori informazioni e documenti (art. 12 cpv. 2, prima frase LECF). È, inoltre, data la possibilità per la SFI di svolgere, con il consenso del richiedente, delle visite in loco, eventualmente anche con l'autorità competente

---

<sup>34</sup> Messaggio LECF, pag. 8081.

<sup>35</sup> Messaggio LECF, pag. 8081.

<sup>36</sup> Messaggio LECF, pag. 8082.

dell'altro Stato, a condizione che ciò serva ad accertare i fatti (art. 12 cpv. 2, seconda frase LECF).

L'art. 13 cpv. 1 LECF prevede la possibilità per la SFI di coinvolgere nei negoziati un'autorità di uno Stato che non è parte della CDI applicabile o delegare a tale autorità la conduzione dei negoziati. Parimenti, il successivo capoverso 2 prevede la situazione inversa, cioè permette alla Svizzera (tramite la SFI) di assumere la conduzione dei negoziati per conto di un altro Stato, anche se la Svizzera non è parte della CDI applicabile. Si tratta, in particolare, di situazioni riguardanti la ripartizione degli utili tra società, quando si è in presenza di una stabile organizzazione<sup>37</sup>.

La procedura amichevole si conclude con un accordo amichevole tra le autorità competenti degli Stati contraenti interessati (art. 14 cpv. 1 LECF). Tale accordo non è destinato al richiedente come una decisione. Il richiedente, non avendo qualità di parte, non può quindi impugnare l'accordo amichevole siglato dalle autorità competenti (art. 14 cpv. 2 LECF). Di conseguenza, non è possibile per il richiedente ricorrere ai rimedi giuridici interni né contro la conclusione né contro il contenuto dell'accordo<sup>38</sup>. Al richiedente viene però data la possibilità di accertarlo oppure respingerlo, senza che la legge stabilisca un termine per fornire una risposta. La SFI può comunque impartirne uno a prescindere<sup>39</sup>.

---

<sup>37</sup> Come osserva il Consiglio federale, «*la stabile organizzazione non è considerata una persona residente, in conformità alle norme attualmente applicate nelle CDI, [per cui] lo Stato in cui è situata la stabile organizzazione non può accordarsi direttamente con lo Stato della società del gruppo in merito alla ripartizione degli utili nel quadro di una procedura amichevole. Situazioni di questo tipo non sono ad oggi ancora contemplate dalle convenzioni in ambito fiscale. Piuttosto, è applicabile la CDI fra lo Stato di residenza della società del gruppo e quello della casa madre della stabile organizzazione. Siccome tuttavia lo Stato di residenza della casa madre potrebbe in determinate circostanze non avere alcun interesse (fiscale) a eseguire una procedura amichevole perché l'imposizione non conforme alla convenzione riguarda solo l'imposizione nello Stato della stabile organizzazione, tali situazioni possono portare a risultati insoddisfacenti. Con la delega della competenza di negoziazione prevista in questo articolo è possibile che gli Stati i cui interessi fiscali sono toccati eseguano effettivamente la procedura tra loro o possano perlomeno essere coinvolti nella stessa*» (Messaggio LECF, pag. 8083).

<sup>38</sup> Messaggio LECF, pag. 8083.

<sup>39</sup> Messaggio LECF, pag. 8084. Il Consiglio federale osserva che, in assenza di un termine, la persona interessata potrebbe decidere nel suo interesse di attendere la deci-

Se l'accordo impone una modifica dell'imposizione in Svizzera, diventa vincolante per le autorità fiscali soltanto con il consenso della persona interessata (art. 15 cpv. 1 LECF). Per contro, se la persona interessata nega il suo consenso, rimane applicabile l'imposizione precedente e l'accordo amichevole non trova applicazione<sup>40</sup>.

La persona interessata, accettando l'accordo, deve inoltre rinunciare ad ogni rimedio giuridico, rispettivamente ritirare immediatamente i rimedi giuridici pendenti (art. 15 cpv. 2 LECF)<sup>41</sup>. In seguito, conformemente all'art. 18 cpv. 3 LECF, prima dell'attuazione dell'accordo amichevole deve essere accertato che siano concluse le eventuali procedure di ricorso relative all'oggetto regolato nell'accordo amichevole. Spetta all'autorità fiscale verificare questa condizione<sup>42</sup>.

Si osserva che la rinuncia ai rimedi giuridici non riguarda tuttavia l'attuazione dell'accordo amichevole da parte dell'autorità fiscale. La persona interessata può, quindi, contestare davanti ad un giudice un'attuazione non conforme dell'accordo amichevole (art. 19 cpv. 4 LECF).

L'art. 16 LECF permette di correggere direttamente la tassazione non conforme alla CDI applicabile in Svizzera senza che sia necessario avviare formalmente una procedura amichevole con l'altro Stato secondo la CDI applicabile. Infatti, se la SFI e l'autorità fiscale competente concordano che la correzione debba avvenire in Svizzera senza necessità di coinvolgere l'altro Stato, ad esempio quando convengono che un reddito non è imponibile secondo la CDI in Svizzera, viene siglata una convenzione interna, che viene equiparata per efficacia ad un accordo amichevole secondo la legge (cfr. cpv. 1). Anche in questo caso è però necessario il consenso della persona interessata (cfr. cpv. 2), la quale deve rinunciare ai rimedi giuridici in relazione all'oggetto disciplinato nella convenzione interna o a ritirare quelli in corso (cfr. cpv. 3). L'autorità

---

sione relativa ad una procedura di ricorso interna indipendentemente dalla procedura amichevole.

<sup>40</sup> Messaggio LECF, pag. 8084.

<sup>41</sup> Sui motivi di questa scelta si veda Messaggio LECF, pag. 8084.

<sup>42</sup> Messaggio LECF, pag. 8084.

competente si assicura che comunque l'altro Stato venga informato sull'esistenza della convenzione interna<sup>43</sup>.

Come nel caso dell'avvio della procedura amichevole, anche l'esecuzione ha carattere gratuito e non sono versate indennità (art. 17 LECF).

### *1.1.8. L'attuazione dell'accordo amichevole*

Gli artt. da 18 a 23 LECF riguardano l'attuazione dell'accordo amichevole<sup>44</sup>.

In primo luogo, la SFI deve comunicare l'accordo amichevole vincolante all'autorità fiscale competente (art. 18 cpv. 1 LECF), la quale deve a sua volta attuarlo d'ufficio (art. 18 cpv. 2 LECF). La forma procedurale di attuazione dipende, in particolare, dallo stato di avanzamento della procedura interna. Se il periodo fiscale oggetto dell'accordo amichevole non è ancora cresciuto in giudicato, è sufficiente considerare il contenuto dell'accordo amichevole nella decisione di tassazione. L'autorità fiscale può dunque attuare l'accordo amichevole attraverso un riesame della tassazione ancora aperta<sup>45</sup>.

Se, invece, non è più possibile attuare d'ufficio l'accordo amichevole, poiché la tassazione è cresciuta in giudicato, la sua attuazione avviene mediante una decisione di attuazione da parte dell'autorità fiscale competenti (art. 19 cpv. 1 LECF). Oggetto della decisione di attuazione è il contenuto dell'accordo amichevole, che può comportare un aumento o una riduzione dell'imposizione iniziale<sup>46</sup>.

---

<sup>43</sup> Messaggio LECF, pag. 8085.

<sup>44</sup> In sede di discussione parlamentare, su proposta della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati, è stato introdotto il capoverso 4 all'art. 18 LECF, non previsto dal disegno di legge, secondo il quale «*[i] versamenti di compensazione a società estere associate che le società svizzere devono effettuare in seguito a rettifiche di utili operate all'estero non sono soggetti all'imposta preventiva se avvengono sulla base di un accordo amichevole o di una convenzione interna*». Il senatore Martin Schmid ha affermato che nella LECF deve essere codificata la prassi già in uso, la quale non prevede l'applicazione dell'imposta preventiva in caso di aggiustamenti secondari tra società collegate a seguito dell'attuazione di un accordo amichevole (BU 2021 S 178).

<sup>45</sup> Messaggio LECF, pag. 8086.

<sup>46</sup> È evidente che l'accordo amichevole, verrà attuato solo con il consenso della persona interessata, consenso che sarà fornito soltanto se vi sarà imposizione vantaggiosa ri-



L'esito della procedura amichevole costituisce, per prassi costante, un motivo di revisione che permette la riapertura delle tassazioni già cresciute in giudicato (artt. 147 cpv. 1 LIFD e 51 cpv. 1 LAID)<sup>47</sup>. Questo istituto veniva utilizzato sino al 31 dicembre 2021.

Con la nuova legge, invece, si abbandona la prassi dell'istituto della revisione. Considerato che la procedura amichevole si svolge indipendentemente dalle procedure interne, l'attuazione avviene per mezzo di una decisione dedicata, che l'autorità fiscale competente deve attuare anche in presenza di una decisione di tassazione cresciuta in giudicato, senza che quest'ultima debba essere formalmente annullata<sup>48</sup>.

L'art. 20 LECF precisa che le decisioni e le sentenze già emesse e passate in giudicato non sono esecutive se riguardano l'oggetto della decisione di esecuzione. Quindi, in presenza di una sentenza cresciuta in giudicato emessa da un tribunale, l'autorità fiscale competente emana una decisione di attuazione per applicare l'accordo amichevole, senza che debba essere annullata la sentenza, che non è più esecutiva. Qualora, invece, la decisione o la sentenza siano già state eseguite, allora gli artt. 19 o 20 LECF assicurano con la decisione di attuazione un rimborso oppure un'imposizione successiva, come stabilito nell'esito della procedura amichevole<sup>49</sup>. In altre parole, la decisione di attuazione completa la decisione o la sentenza cresciuta in giudicato, ma può anche assumere la forma di una nuova (seconda) decisione di tassazione<sup>50</sup>.

Anche in caso di attuazione della decisione alla persona interessata incombe un obbligo di collaborazione, poiché è tenuta a fornire all'autorità fiscale competente tutte le informazioni necessarie per una corretta attuazione e, su domanda, presentare i documenti richiesti (art. 19 cpv. 2 LECF).

---

spetto alla situazione precedente, considerando la situazione in entrambi gli Stati contraenti (Messaggio LECF, pag. 8087).

<sup>47</sup> OLIVIER MARGRAF, *Ausgewählte Aspekte des Revisionsverfahrens gemäss Art. 147-149 DBG*, in: StR 69/2014, pagg. 76-83. pag. 78 segg.; Messaggio LECF, pag. 8087.

<sup>48</sup> Messaggio LECF, pag. 8088.

<sup>49</sup> Messaggio LECF, pag. 8089.

<sup>50</sup> Messaggio LECF, pag. 8087.

Come già evidenziato in precedenza, alla persona interessata è data la possibilità di ricorrere contro la decisione di attuazione davanti ad un tribunale (art. 19 cpv. 4 LECF). Il campo di applicazione è però limitato all'attuazione non conforme dell'accordo amichevole e non si estende ai suoi contenuti che sono (già) stati accettati dal richiedente (cfr. artt. 15 e 16 LECF)<sup>51</sup>.

L'art. 19 cpv. 5 LECF prevede che i termini per la riscossione delle imposte ricomincino a decorrere dall'emanazione della decisione di tassazione<sup>52</sup>.

Per quanto attiene alla scadenza dell'obbligo di attuazione, ci si deve *in primis* riferire alla CDI applicabile<sup>53</sup>. Nel caso in cui questa non preveda alcun termine di attuazione dell'accordo amichevole, l'art. 21 cpv. 1 LECF stabilisce sussidiariamente un termine di dieci anni<sup>54</sup>, che decorre con la notifica della decisione o sentenza iniziale riguardante l'oggetto della decisione di attuazione e scade con la presentazione della richiesta nella Stato che, in base alla CDI, è competente per l'avvio della procedura amichevole<sup>55</sup>.

Laddove non sia stata emessa una decisione, come avviene ad esempio ai fini delle imposte riscosse alla fonte, il termine di dieci anni di cui all'art. 21 cpv. 1 LECF non decorre mai. Per cui, secondo l'art. 21 cpv. 2 LECF si rende necessario stabilire un termine di dieci anni a decorrere dalla scadenza della prestazione imponibile<sup>56</sup>.

L'art. 22 LECF si occupa del versamento di interessi moratori in caso di rimborso di imposte già versate. In particolare, se sono adempiute le condizioni indicate nelle lett. *a* o *b*, la persona interessata non ha diritto

---

<sup>51</sup> Messaggio LECF, pag. 8097.

<sup>52</sup> Messaggio LECF, pag. 8089.

<sup>53</sup> Ad esempio la CDI-NL all'art. 25 par 2 non prevede alcun termine, poiché l'attuazione dell'accordo amichevole avviene indipendentemente dai termini previsti dalle legislazioni nazionali degli Stati contraenti.

<sup>54</sup> Il termine di dieci anni deriva dal diritto in materia di revisione e corrisponde alla prassi utilizzata prima dell'entrata in vigore della LECF (Messaggio LECF, pag. 8089).

<sup>55</sup> Messaggio LECF, pag. 8089.

<sup>56</sup> Messaggio LECF, pag. 8090.

agli interessi. In entrambe le costellazioni viene meno il principio della buona fede della persona interessata, poiché con il suo comportamento intenzionale o non diligente ha causato l'avvio di una procedura amichevole oppure con il suo comportamento ha ritardato il rimborso delle imposte pagate in eccesso<sup>57</sup>.

Infine, l'art. 23 cpv. 1 LECF consente all'autorità fiscale competente di addossare le spese per l'attuazione dell'accordo amichevole alla persona interessata. Ciò è il caso quando la persona interessata, usando la diligenza che da lei si poteva ragionevolmente pretendere, avrebbe potuto evitare la procedura amichevole. Vi rientrano le spese della procedura di attuazione, più eventuali spese processuali<sup>58</sup>.

L'art. 23 cpv. 2 LECF specifica che la procedura di attuazione non prevede il diritto ad un'indennità.

### *1.1.9 Lo sgravio dell'imposta preventiva*

Gli artt. da 24 a 27 LECF si occupano dell'esecuzione dello sgravio dell'imposta preventiva, quando il richiedente è residente fiscalmente all'estero e chiede non solo il rimborso dell'imposta alla fonte, bensì anche l'applicazione dell'aliquota convenzionale sui redditi da capitali mobili<sup>59</sup>.

Il legislatore con queste disposizioni ha colmato una lacuna propria rilevata dal Tribunale federale, applicando i principi procedurali ancorati nella Legge federale sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21)<sup>60</sup>.

La competenza per l'esecuzione della procedura di sgravio dell'imposta preventiva in caso di applicazione di una CDI è affidata all'AFC (art. 24 cpv. 1 LECF), la quale ha il compito di disciplinare le modalità per far

---

<sup>57</sup> Messaggio LECF, pag. 8091.

<sup>58</sup> Messaggio LECF, pag. 8091.

<sup>59</sup> Messaggio LECF, pag. 8092.

<sup>60</sup> Sentenza TF n. 2C\_249/2018 del 25 giugno 2019 consid. 3.4. In particolare, i giudici dell'Alta Corte hanno affermato, con riferimento alla CDI con la Francia, che per quanto riguarda la procedura di rimborso dell'imposta preventiva, prelevata in eccesso rispetto all'imposta convenzionale nei confronti di una persona residente in Francia, non esiste una regolamentazione ai sensi del diritto convenzionale. A questo proposito, esiste una lacuna propria che deve essere colmata ricorrendo alle disposizioni pertinenti del diritto nazionale, nel caso in questione l'art. 32 cpv. 1 LIP.

valere il diritto allo sgravio. A tale riguardo essa deve emanare delle direttive generali, definire i moduli che i contribuenti devono utilizzare, nonché la piattaforma da utilizzare per la trasmissione elettronica delle istanze di rimborso (art. 24 cpv. 2 LECF)<sup>61</sup>.

Chi presenta l'istanza di sgravio dell'imposta preventiva sulla base di una CDI ha un obbligo di collaborazione con l'AFC (art. 25 cpv. 1 LECF). Si tratta degli stessi obblighi previsti dalla LIP<sup>62</sup>. In caso di mancata collaborazione, l'istanza viene respinta dall'AFC (art. 25 cpv. 2 LECF). In questo caso, la decisione deve essere comunicata dall'AFC all'istante (art. 26 cpv. 1 LECF), il quale può chiedere una decisione (art. 26 cpv. 2 LECF), che potrà essere impugnata davanti al Tribunale amministrativo federale.

Lo sgravio dell'imposta preventiva non fondato su una decisione è operato con la riserva del controllo successivo entro tre anni al più tardi dalla concessione dello sgravio (art. 26 cpv. 3 LIP).

Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva, come previsto anche dall'art. 32 LIP, si estingue se l'istanza non è presentata nei tre anni successivi alla fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile (art. 27 cpv. 1 LIP). Se l'imposta preventiva è stata pagata e trasferita soltanto in forma di una contestazione fatta dall'AFC e se il termine dei tre anni è trascorso o mancano meno di 60 giorni alla sua scadenza, un nuovo termine di 60 giorni per presentare l'istanza decorre dal pagamento dell'imposta (art. 27 cpv. 2 LIP).

Il rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva fondato su una CDI da parte di una persona residente all'estero è disciplinato dall'art. 28 LECF. Questa nuova disposizione riprende il contenuto dell'art. 61 LIP. L'obiettivo del legislatore è quello di garantire una parità di trattamento a prescindere dal fatto che sia infranta la LIP o la LECF, quindi tra residenti in Svizzera e all'estero<sup>63</sup>.

---

<sup>61</sup> Messaggio LECF, pag. 8092.

<sup>62</sup> Messaggio LECF, pag. 8092.

<sup>63</sup> Messaggio LECF, pag. 8094.

Secondo l'art. 28 LECF, se un rimborso dell'imposta preventiva è concesso ingiustificatamente a persone all'estero, si configura una sottrazione d'imposta, la cui multa è pari a fr. 30 000 o sino al triplo dell'illecito profitto, se questo supera fr. 30 000 (cfr. analogo art. 61 lett. c LIP).

L'art. 29 LECF riguarda, invece, la messa in pericolo dell'imposta preventiva (cfr. analogo art. 62 LIP). Se l'autorità fiscale rileva che l'istanza di rimborso avrebbe comportato un rimborso ingiustificato e, di conseguenza, nega il rimborso, l'imposta preventiva è messa in pericolo se: (a) nell'istanza di rimborso sono stati forniti dati falsi o taciuti fatti rilevanti oppure sono stati presentati dei documenti falsi; (b) l'istante o una terza persona hanno fornito informazioni inesatte; oppure (c) vengono fatte valere pretese ingiustificate per il rimborso o quest'ultimo è già stato soddisfatto. In tal caso, vi è una multa sino a fr. 20 000<sup>64</sup>.

L'art. 33 LECF fa salva l'applicazione delle disposizioni previste dalla Legge federale sul diritto penale amministrativo (DPA; RS 313.0). Pertanto possono essere comminate delle pene per i reati indicati all'art. 14 DPA (truffa fiscale).

La legge contiene anche delle sanzioni in caso di computo ingiustificato dell'imposta residua estera. In questo caso, quindi, le pene si rivolgono a persone residenti in Svizzera. Prima tali pene erano contenute nell'Ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere (OCIFo; RS 672.201) e sono state innalzate a livello di legge per tenere conto del principio di legalità<sup>65</sup>.

L'art. 30 LECF riguarda la pena per chi ottiene un computo ingiustificato dell'imposta residua estera, mentre l'art. 31 LECF si occupa della messa in pericolo delle imposte svizzere sul reddito e sull'utile. Le fattispecie punibili sono analoghe a quelle definite agli artt. 28 e 29 LECF. Le infrazioni devono essere denunciate all'AFC da parte delle autorità cantonali (art. 32 LECF), in quanto sono esse che si occupano di esaminare il computo dell'imposta residua.

---

<sup>64</sup> Messaggio LECF, pag. 8094.

<sup>65</sup> Messaggio LECF, pag. 8095.

### *1.1.10 Le deleghe al Consiglio federale*

L'art. 35 LECF delega in specifici ambiti al Consiglio federale la competenza per emanare disposizioni di esecuzione attraverso delle ordinanze federali. La delega riguarda:

- a) la procedura per lo sgravio delle imposte svizzere riscosse alla fonte sui redditi di capitali previsto da un trattato internazionale (si veda l'Ordinanza concernente lo sgravio dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società estere [RS 672.203]);
- b) la procedura per il computo delle imposte riscosse dall'altro Stato contraente sulle imposte dovute in Svizzera previsto da un trattato internazionale (si veda l'OCIFo);
- c) le condizioni alle quali uno stabilimento d'impresa svizzero di un'impresa estera può chiedere il computo d'imposta per i redditi provenienti da uno Stato terzo gravati da imposte non recuperabili (si veda l'art. 2a OCIFo);
- d) l'assoggettamento alla giurisdizione amministrativa federale delle decisioni pronunciate dall'AFC in virtù della CDI applicabile e aventi per oggetto imposte dell'altro Stato contraente; esso parifica, per la loro esecuzione, tali decisioni alle decisioni concernenti le imposte federali.

### *1.2. Il trattamento fiscale delle spese per la cura dei figli da parte di terzi*

L'Assemblea federale ha deciso di aumentare, ai fini dell'imposta federale diretta, l'importo massimo della deduzione riguardante le spese per la cura dei figli da parte di terzi, passando da fr. 10 100 a fr. 25 000 (art. 33 cpv. 3 LIFD). Le altre condizioni che danno diritto alla deduzione sono rimaste, invece, invariate: il figlio non deve aver ancora compiuto i 14 anni e deve vivere in comunione domestica con la persona che provvede al suo sostentamento; le spese devono avere un nesso causale con l'attività lucrativa, la formazione o l'incapacità d'esercitare un'attività lucrativa del contribuente<sup>66</sup>.

---

<sup>66</sup> Cfr. AFC, Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD), cifra 8, pag. 13 segg.

L'obiettivo della modifica dell'art. 33 cpv. 3 LIFD è quello di contrastare la penuria di persone qualificate e migliorare la conciliabilità tra professione e famiglia<sup>67</sup>. Questa modifica era già stata proposta dal Consiglio federale con il messaggio del 9 maggio 2018<sup>68</sup>. Le Camere federali, in sede di discussione, avevano deciso di aumentare pure l'importo della deduzione sociale per figli da fr. 6500 e fr. 10 000 (art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD). Contro la legge è poi riuscito il referendum e il Popolo l'ha respinta il 27 settembre 2020 con il 63,2% dei voti. Il 19 giugno 2020, la consigliera nazionale Markwalder ha, quindi, rilanciato con un'iniziativa parlamentare la modifica dell'importo della deduzione di cui all'art. 33 cpv. 3 LIFD, al fine di innalzarlo a fr. 25 000 per figlio e per anno<sup>69</sup>. Questa iniziativa ha poi trovato l'appoggio di tutto il Parlamento, che l'ha accolta il 1° ottobre 2021. Siccome nessun referendum è stato lanciato, la modifica legislativa entrerà formalmente in vigore il 1° gennaio 2023<sup>70</sup>.

### ***1.3. L'utilizzazione sistematica del numero AVS da parte delle autorità***

Attraverso la Legge federale sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (LAVS) (Utilizzazione sistematica del numero AVS da parte delle autorità)<sup>71</sup>, in vigore dal 1° gennaio 2022<sup>72</sup>, sono stati abrogati il ca-

---

<sup>67</sup> Cfr. Rapporto della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale sull'iniziativa parlamentare «Sgravio fiscale fino a 25 000 franchi per figlio e all'anno per la custodia extra-familiare dei figli», n. 20.455, del 12 aprile 2021, in: FF 2021 1068, pag. 1069 (cit.: Rapporto CET-N, Custodia extra-familiare figli); cfr. anche il relativo rapporto del Consiglio federale, del 26 maggio 2021, in: FF 2021 1186.

<sup>68</sup> Messaggio del Consiglio federale concernente una modifica della legge federale sull'imposta federale diretta (trattamento fiscale delle spese per la cura dei figli da parte di terzi), n. 18.050, del 9 maggio 2018, in: FF 2018 2535.

<sup>69</sup> Rapporto CET-N, Custodia extra-familiare figli, pag. 4.

<sup>70</sup> RU 2022 120.

<sup>71</sup> RU 2021 758.

<sup>72</sup> Ufficio federale delle assicurazioni sociali (UFAS), Entrata in vigore dell'utilizzazione più ampia del numero AVS, Comunicato stampa, Berna, 17 novembre 2021, in: <https://www.bsv.admin.ch/bsv/it/home/pubblicazioni-e-servizi/medieninformationen/nsb-anzeigeseite-unter-aktuell.msg-id-85903.html> (pagina consultata il 31 luglio 2022).

povero 1<sup>bis</sup> dell'art. 112 LIFD, rispettivamente il capoverso 4 dell'art. 39 LAID<sup>73</sup>.

Secondo queste disposizioni, fino al 31 dicembre 2021, per adempiere i loro compiti legali, l'AFC e le autorità di cui all'art. 111 LIFD, rispettivamente all'art. 39 cpvv. 2 e 3 LAID, erano autorizzate a utilizzare sistematicamente il numero d'assicurato dell'assicurazione vecchiaia e superstiti conformemente alle disposizioni della Legge federale sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (LAVS; RS 831.10).

Questo procedimento non è mutato, tuttavia le due citate disposizioni sono divenute superflue, poiché il legislatore ha deciso che, a partire dal 1° gennaio 2022, le autorità saranno autorizzate a utilizzare sistematicamente il numero AVS per adempiere i propri compiti legali<sup>74</sup>.

Infatti, la LAVS, nella Parte quarta, disciplina l'uso sistematico del numero AVS al di fuori del suo campo di applicazione. In particolare, l'art. 153c LAVS che stabilisce quali sono le autorità, le organizzazioni e le persone autorizzate ad utilizzare sistematicamente il numero AVS.

Tra queste, da un profilo fiscale, troviamo i dipartimenti federali (e quindi anche l'AFC) al capoverso 1 lettera a cifra 1, rispettivamente le unità delle amministrazioni cantonali e comunali (e quindi anche le autorità fiscali cantonali) al capoverso 1 lettera a cifra 3.

Dunque, si tratta, almeno da un profilo fiscale, di modifiche di poca importanza.

#### **1.4. La lotta contro l'abuso del fallimento**

Il 18 marzo 2022 è stata approvata dall'Assemblea federale la Legge federale sulla lotta contro l'abuso del fallimento<sup>75</sup>. Il referendum è scaduto

<sup>73</sup> Anche a livello d'imposta sul valore aggiunto è stato abrogato l'art. 76 cpv. 2 della Legge federale sull'imposta sul valore aggiunto (LIVA; RS 641.20).

<sup>74</sup> Si veda per un approfondimento il Messaggio del Consiglio federale concernente la modifica della legge federale sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (Utilizzazione sistematica del numero AVS da parte delle autorità), n. 19.057, del 30 ottobre 2019, in: FF 2019 6043.

<sup>75</sup> FF 2022 702.



il 7 luglio 2022, per cui il Consiglio federale ne deciderà l'entrata in vigore.

Ai fini dell'imposta federale diretta, questa legge apporta una modifica all'art. 112 LIFD attraverso l'introduzione di un nuovo capoverso 4. Secondo questa disposizione, se una persona giuridica non ha prodotto i suoi conti annuali sulla base di quanto stabilito all'art. 125 cpv. 2 lett. a LIFD, le autorità fiscali lo comunicano all'ufficio cantonale del registro di commercio entro tre mesi dalla scadenza dei rispettivi termini.

L'aggiunta di questo capoverso rientra nelle misure volute dal legislatore per combattere gli abusi nell'ambito della procedura fallimentare, segnatamente quando si usa il diritto fallimentare per non adempiere i propri obblighi, con ricadute finanziarie sulle assicurazioni sociali, costituendo poi una nuova impresa subito dopo il fallimento.

Tra gli obiettivi di questa nuova legge vi è quello di migliorare la possibilità di applicare il divieto penale di esercitare un'attività in seguito a un reato in materia di fallimento o esecuzione, permettendo agli uffici del registro di commercio di vietare l'esercizio di una funzione in un'impresa per coloro che hanno abusato del diritto fallimentare<sup>76</sup>.

### ***1.5. Le modifiche relative alla procedura di notifica all'interno di un gruppo***

Il Consiglio federale ha deciso il 4 maggio 2022 di modificare le condizioni per ottenere la procedura di notifica all'interno di un gruppo societario<sup>77</sup>.

Il cambiamento più significativo riguarda la riduzione dal 20% al 10% della quota di partecipazione (cd. «partecipazione qualificata»)<sup>78</sup> a partire

---

<sup>76</sup> Cfr. Messaggio del Consiglio federale concernente la legge federale sulla lotta contro gli abusi in ambito fallimentare (modifica della legge federale sulla esecuzione e sul fallimento, del Codice delle obbligazioni, del Codice penale, del Codice penale militare e della legge sul casellario giudiziale), n. 19.043, del 26 giugno 2019, in: FF 2019 4321, pag. 4322.

<sup>77</sup> RU 2022 307.

<sup>78</sup> Si vuole così garantire una coerenza con la deduzione per partecipazioni che, secondo l'art. 69 LIFD e l'art. 28 cpv. 1<sup>bis</sup> LAID, è pure pari al 10% (DFE, Spiegazioni relative all'ordinanza sulla procedura di notifica all'interno di un gruppo nell'ambito dell'imposta preventiva, Berna, 4 maggio 2022, pag. 6 [cit.: Spiegazioni modifiche OIPrev]).

dalla quale nell'ambito dell'imposta preventiva è ammessa la procedura di notifica all'interno di un gruppo (art. 26a cpv. 1 dell'Ordinanza sulla procedura di notifica all'interno di un gruppo ai fini dell'imposta preventiva [OIPrev; RS 642.211]; art. 2 cpv. 2 dell'Ordinanza concernente lo sgravio fiscale dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società straniere)<sup>79</sup>.

In caso di notifica, la società interessata del gruppo non deve procedere al versamento dell'imposta preventiva sul dividendo ricevuto, con successiva richiesta di rimborso. Di conseguenza, per il gruppo si concretizza un vantaggio, non indifferente, in termini di liquidità tra il momento della riscossione e quello del rimborso dell'imposta preventiva, poiché la società che eroga il dividendo non è tenuta a versare il 35% all'AFC<sup>80</sup>.

Un'ulteriore modifica riguarda l'estensione della procedura di notifica a tutte le tipologie di società e, quindi, non solo quelle di capitali. In particolare, nel contesto internazionale la procedura di notifica viene estesa alle società ai sensi della rispettiva CDI (art. 1 cpv. 2 dell'Ordinanza concernente lo sgravio fiscale dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società straniere). La medesima modifica riguarda l'art. 3 cpv. 1 dell'Ordinanza concernente la convenzione germano-svizzera di doppia imposizione (RS 672.913.610) e l'art. 4 cpv. 1 dell'Ordinanza concernente la convenzione svizzero-americana di doppia imposizione (RS 672.933.61).

Come indicato nelle spiegazioni del DFF, al fine di garantire la parità di trattamento dei gruppi svizzeri, la procedura di notifica è stata estesa di conseguenza anche a quest'ultimi (art. 26a cpv. 1 OIPrev dove è stata sostituita la frase «*[l]a società di capitali, la società cooperativa*» con una più generica: «*[l]a persona giuridica*»)<sup>81</sup>.

---

<sup>79</sup> Nel contesto internazionale la procedura di notifica è possibile a partire dalla quota di partecipazione stabilita nella CDI applicabile. Nelle CDI concluse dalla Svizzera con gli Stati esteri, di regola, tale quota oscilla tra il 10% e il 25%. L'impresa deve ad ogni modo pagare l'imposta alla fonte convenzionale che secondo la CDI non è rimborsabile da parte dello Stato della fonte (DFF, Spiegazioni modifiche OIPrev, pag. 3 seg.).

<sup>80</sup> Cfr. DFF, Spiegazioni modifiche OIPrev, pag. 4.

<sup>81</sup> DFF, Spiegazioni modifiche OIPrev, pagg. 6 e 8.

Nel contesto internazionale si rende inoltre necessaria un'autorizzazione preventiva rilasciata dall'AFC per ottenere il diritto alla procedura di notifica, il cui scopo è quello di salvaguardare la funzione di garanzia dell'imposta. Questa ha una validità di tre anni. Al termine di questo periodo deve poi essere rinnovata. In caso di una modifica della struttura societaria (ad esempio l'entrata di un nuovo azionista), l'impresa deve fornire all'AFC le relative informazioni.

Il DFF ha deciso di portare il termine da tre a cinque anni (art. 3 cpv. 4 dell'Ordinanza concernente lo sgravio fiscale dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società straniere; cfr. anche art. 3 cpv. 3 dell'Ordinanza con la Germania e art. 4 cpv. 3 dell'Ordinanza con gli Stati Uniti d'America).

Le modifiche alle ordinanze federali citate entreranno in vigore il 1° gennaio 2023<sup>82</sup>. Per contro, alle istanze pendenti al momento dell'entrata in vigore della modifica del 4 maggio 2022 continueranno ad essere applicabili le norme del diritto anteriore (cfr. Disposizione transitoria della modifica del 4 maggio 2022 dell'OIPrev; art. 8a dell'Ordinanza concernente lo sgravio fiscale dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società straniere; art. 19a dell'Ordinanza con la Germania e art. 23a dell'Ordinanza con gli Stati Uniti d'America).

## ***1.6. La Legge federale sull'imposizione delle rendite vitalizie e delle forme di previdenza simili***

### *1.6.1. La schematicità costa troppo al contribuente*

Secondo gli attuali artt. 22 cpv. 3 LIFD e 7 cpv. 2 LAID, le rendite vitalizie sono imponibili nella misura del 40%. Si tratta di una quota stabilita forfettariamente. Dal punto di vista economico, le rendite devono essere considerate in parte come degli interessi del capitale, da cui sono pagate, e in parte come un rimborso del capitale stesso.

---

<sup>82</sup> RU 2022 307, pag. 5; DFF, Imposta preventiva: modifiche relative alla procedura di notifica all'interno di un gruppo, Comunicato stampa, Berna, 4 maggio 2022, in: [https://www.efd.admin.ch/efd/it/home/il-dff/nsb-news\\_list.msg-id-88633.html](https://www.efd.admin.ch/efd/it/home/il-dff/nsb-news_list.msg-id-88633.html) (pagina consultata il 1° agosto 2022).

Il legislatore al momento in cui ha stabilito queste percentuali, ha calcolato il 40% come quota parte di interessi imponibile e il restante 60% come rimborso di capitale non imponibile<sup>83</sup>. Con i bassi tassi d'interesse attualmente in vigore, la quota del 40% è stata giudicata però troppo elevata, per cui il legislatore è intervenuto per adeguare in modo flessibile la quota di reddito imponibile delle rendite vitalizie alle rispettive condizioni di investimento<sup>84</sup>. Abbandonando però un calcolo schematico in favore di una formula matematica, senz'altro più precisa, il sistema di tassazione delle rendite vitalizie è diventato molto più complicato.

Questo è stato il prezzo da pagare per garantire un'imposizione, la più vicina alla realtà e alla capacità contributiva del contribuente. Si tratta comunque, anche in questo caso, di una formula basata su valori medi. Il calcolo effettivo della quota parte di reddito secondo la capacità contributiva sarebbe certamente la soluzione migliore, perché terrebbe conto della situazione di ogni singolo individuo. Tuttavia, si dovrebbero considerare per ogni contribuente, la decorrenza della rendita, l'età e il sesso. Una simile soluzione, seppur fattibile, avrebbe comportato un significativo aumento dell'onere amministrativo e, pertanto, è stata scartata dal Consiglio federale. Per questa ragione è stata scelta una formula che tiene conto di parametri *standard*, come l'aspettativa di vita e la determinazione degli interessi<sup>85</sup>. Al fine di adeguare in modo flessibile la quota di

---

<sup>83</sup> Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le rendite vitalizie temporanee non vengono considerate alla stessa stregua delle rendite vitalizie in casi eccezionali molto specifici, vale a dire quando la loro durata è breve (meno di cinque anni), se il riscatto avviene prima del pagamento della prima rendita e se le rendite sono destinate a finanziare un pensionamento anticipato («*bridging pension*», «*rente ponts*») o un periodo di formazione (cfr. sentenze TF n. 2C\_136/2021 del 14 luglio 2021 consid. 2.2.3; n. 2C\_437/2020 del 17 febbraio 2021 consid. 2.3). In tal caso gli interessi sono imponibili conformemente all'art. 20 cpv. 1 lett. a LIFD, mentre negli altri casi sono imponibili secondo l'art. 22 cpv. 3 LIFD.

<sup>84</sup> Il Tribunale federale ha sottolineato la sovrain imposizione sistematica in riferimento a determinati casi ed ha messo in dubbio la compatibilità del sistema attuale con il principio dell'imposizione secondo la capacità economica (cfr. sentenza TF n. 2C\_437/2020 del 17 febbraio 2021 consid. 3.2.1).

<sup>85</sup> Messaggio del Consiglio federale concernente la modifica della legge federale sull'imposizione delle rendite vitalizie e forme di previdenza simili, n. 21.077, del 24 novembre 2021, in: FF 2021 3028, pag. 28 (cit.: Messaggio rendite vitalizie).

reddito imponibile alle rispettive condizioni di investimento, la nuova regolamentazione adottata dal legislatore è diventata dunque più complessa del sistema attuale, la cui percentuale del 40% era stata stabilita forfettariamente.

L'iter legislativo è iniziato con la mozione n. 12.3814, «*Basta con la penalizzazione fiscale del pilastro 3b. In caso di prelievo del capitale, tassare la quota di reddito invece degli apporti di capitale*», depositata dal Gruppo liberale radicale il 26 ottobre 2012. La Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati (CET-S) ha poi deciso, in data 18 giugno 2018, di modificare il testo della mozione, chiedendo al Consiglio federale di cambiare le norme della LIFD e della LAID al fine di adeguare la quota forfettaria di reddito per tutte le prestazioni delle rendite vitalizie e delle relative assicurazioni in funzione delle condizioni di investimento. Le Camere federali hanno in seguito accolto la mozione e incaricato, con decisione del 3 aprile 2020, il Consiglio federale di svolgere una procedura di consultazione. Il messaggio è stato poi indirizzato alle Camere il 24 novembre 2021<sup>86</sup>.

La Legge federale sull'imposizione delle rendite vitalizie e delle forme di previdenza simili è stata successivamente approvata dall'Assemblea federale il 17 giugno 2022<sup>87</sup>.

### *1.6.2. Le nuove disposizioni basate su formule matematiche*

L'art. 22 cpv. 3 LIFD e l'art. 7 cpv. 2 LAID sono stati scomposti in tre fattispecie distinte (lett. *a-c*) e non prevedono più una percentuale fissa del 40%. Viene precisato inizialmente che «*[l]e assicurazioni di rendita vitalizia nonché i contratti di rendita vitalizia e di vitalizio sono imponibili nella misura della loro quota di reddito*». Quest'ultima viene determinata, ad eccezione delle prestazioni eccedentarie, sulla base di una formula matematica.

La prima fattispecie (lett. *a*) riguarda le prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizia svizzere, che si basano sulla Legge federale sul

---

<sup>86</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 3 seg.

<sup>87</sup> FF 2022 1566. Il termine per lanciare referendum è scaduto il 6 ottobre 2022.

contratto d'assicurazione (LCA; RS 221.229.1); la seconda (lett. *b*) riguarda le prestazioni eccedentarie pure derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia secondo la LCA; infine, la terza (lett. *c*) concerne le prestazioni derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia estere, da contratti di rendita vitalizia (art. 516 del Codice delle obbligazioni [CO; RS 220]) e da contratti di vitalizio (art. 521 CO)<sup>88</sup>.

La componente di rimborso del capitale non è, invece, imponibile<sup>89</sup>.

### *1.6.3. La determinazione della quota di reddito imponibile per le prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizia svizzere*

La formula scelta dal legislatore per il calcolo della quota di reddito imponibile per prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizie svizzere si basa su modello di contratto stipulato sulla vita di una persona di 62 anni, finanziato con premio unico, che prevede il pagamento anticipato di una rendita e un periodo di differimento di due anni prima che inizi a decorrere la rendita. In questa ipotesi di lavoro, secondo l'Ufficio di statistica sull'aspettativa di vita, la persona deve attendersi mediamente una rendita della durata di 22 anni<sup>90</sup>.

L'ulteriore elemento da considerare è il tasso di interesse garantito che viene stabilito al momento della conclusione del contratto e vale per l'intera durata dello stesso, conformemente all'art. 36 cpv. 1 della Legge federale sulla sorveglianza degli assicuratori (LSA; RS 961.01) (art. 22 cpv. 3 lett. *a* LIFD; art. 7 cpv. 2 lett. *a* LAID)<sup>91</sup>. Di conseguenza, la quota di reddito forfettario viene determinata in modo uniforme per tutti i contratti di assicurazione conclusi nel corso dello stesso anno civile e per tutta la durata contrattuale.

<sup>88</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 16.

<sup>89</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 19.

<sup>90</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 16 seg.

<sup>91</sup> Secondo l'art. 36 cpv. 1 LSA «*[p]er le imprese di assicurazione che esercitano l'assicurazione diretta individuale o collettiva sulla vita e devono adempiere contratti d'assicurazione sulla vita con un interesse garantito, il Consiglio federale emana prescrizioni concernenti la determinazione del tasso d'interesse tecnico massimo*».

Competente per la fissazione del tasso di interesse tecnico massimo è l’Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari (FINMA) conformemente all’art. 121 cpv. 1 dell’Ordinanza sulla sorveglianza delle imprese di assicurazione private (OS; RS 961.011)<sup>92</sup>. Se il tasso di interesse  $m$  risulta essere pari o inferiore a zero, la quota di reddito corrisponde allo 0% (art. 22 cpv. 3 lett. *a* cifra 2 LIFD; art. 7 cpv. 2 lett. *a* cifra 2 LAID). Per contro, se il tasso d’interesse tecnico massimo  $m$  risulta essere superiore allo zero, la quota di reddito è calcolata come segue, arrotondando il risultato per eccesso o per difetto al valore percentuale più vicino (art. 22 cpv. 3 lett. *a* cifra 1 LIFD; art. 7 cpv. 2 lett. *a* cifra 1 LAID)<sup>93</sup>:

$$\text{quota di reddito} = \left[ 1 - \frac{(1+m)^{22} - 1}{22 \cdot m \cdot (1+m)^{23}} \right] \cdot 100\%$$

#### *1.6.4. La determinazione della quota di reddito imponibile per le prestazioni eccedentarie derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia svizzera*

Un’assicurazione di rendita vitalizia secondo la LCA si compone di una prestazione di rendita garantita e, di regola, di una partecipazione alle eccedenze<sup>94</sup>. Data l’impossibilità di determinare in maniera adeguata una quota di reddito forfettaria sia per le prestazioni di rendita garantita, sia per la partecipazione alle eccedenze<sup>95</sup>, il legislatore ha deciso di stabilire la quota di reddito imponibile per le prestazioni eccedentarie derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia svizzera agli artt. 22 cpv. 3 lett. *b* LIFD

---

<sup>92</sup> Al seguente link si trova il valore percentuale del tasso di interesse tecnico massimo stabilito dalla FINMA: [https://www.finma.ch/~media/finma/dokumente/dokumenten-center/myfinma/2ueberwachung/maximaler-technischer-zinssatz-in-der-lebensversicherung-d.pdf?sc\\_lang=de&hash=12FDBCE7E7FE1D5022DD1905DC5CCE87](https://www.finma.ch/~media/finma/dokumente/dokumenten-center/myfinma/2ueberwachung/maximaler-technischer-zinssatz-in-der-lebensversicherung-d.pdf?sc_lang=de&hash=12FDBCE7E7FE1D5022DD1905DC5CCE87) (pagina consultata il 1° agosto 2022).

<sup>93</sup> *Esempio*: nel 2020 un contribuente ha ricevuto una rendita garantita di fr. 20 000 in virtù di un contratto di assicurazione di rendita vitalizia concluso nel 2015. Il tasso d’interesse tecnico massimo nel 2015 era dell’1,25%. Pertanto, la quota di reddito si calcola secondo la formula stabilita dal legislatore. La rendita di fr. 20 000 ricevuta è, quindi, imponibile nella misura del 14%, vale a dire fr. 2 800 (Messaggio rendite vitalizie, pag. 17).

<sup>94</sup> Per contro, la rendita vitalizia e il vitalizio secondo le regole del CO non prevedono una partecipazione alle eccedenze (Messaggio rendite vitalizie, pag. 11).

<sup>95</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 11.

e 7 cpv. 2 lett. *b* LAID in maniera schematica e, cioè, nella misura del 70% delle eccedenze versate allo stipulante<sup>96</sup>.

Le prestazioni eccedentarie sono costituite considerando tre componenti: interessi, rischi e costi. Il legislatore ha determinato in modo forfettario la componente costi nella misura del 30%. Per cui, il restante 70% delle prestazioni eccedentarie derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia svizzere rappresenta un reddito imponibile<sup>97</sup>.

#### *1.6.5. La determinazione della quota di reddito imponibile per le prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizia estere o da contratti di rendita vitalizia e di vitalizio*

Quest'ultima fattispecie, che riguarda la determinazione della quota di reddito imponibile per le prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizia estere<sup>98</sup> o da contratti di rendita vitalizia e di vitalizio, non prevede una suddivisione tra prestazione garantita e prestazione eccedentaria. Benché la formula sia la stessa di quella stabilita agli artt. 22 cpv. 3 lett. *a* LIFD e 7 cpv. 2 lett. *a* LAID, non si considera il tasso di interesse tecnico massimo fissato dalla FINMA, bensì quello sul rendimento annualizzato delle obbligazioni della Confederazione svizzera con scadenza a dieci anni, riferito al periodo fiscale in questione e ai nove periodi fiscali precedenti<sup>99</sup>. Al tasso di interesse devono poi essere aggiunti per legge 0,5 punti percentuali (artt. 22 cpv. 3 lett. *c* LIFD e 7 cpv. 2 lett. *c* LAID) al fine di evitare, come rileva il Consiglio federale, «una posizione di vantaggio rispetto alle assicurazioni di rendita vitalizia secondo la LCA»<sup>100</sup>.

<sup>96</sup> Si osserva che in base alla Circolare n. 2016/6 della FINMA, «Assicurazioni sulla vita», del 3 dicembre 2015, nm. 123 segg., l'assicuratore è tenuto ad indicare allo stipulante le prestazioni eccedentarie versate.

<sup>97</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 18.

<sup>98</sup> Per le assicurazioni di rendita vitalizie estere si utilizza una formula diversa poiché, come osserva il Consiglio federale, il contribuente non è in grado di presentare un'attestazione sufficientemente valida sotto il profilo giuridico secondo le lett. *a-b* degli artt. 22 cpv. 3 LIFD e 7 cpv. 2 LAID per determinare le quote di reddito (Messaggio rendite vitalizie, pagg. 14 e 19).

<sup>99</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 18. Se prendiamo come esempio il periodo fiscale 2020, si devono considerare gli interessi dal 2011 al 2020 e fare una media.

<sup>100</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 18.



Se il tasso di interesse  $r$  è pari o inferiore a zero, la quota di reddito corrisponde allo 0% (art. 22 cpv. 3 lett. *b* cifra 2 LIFD; art. 7 cpv. 2 lett. *b* cifra 2 LAID). Per contro, se il tasso d'interesse  $r$  è superiore allo zero, la quota di reddito è calcolata come segue, arrotondando il risultato per eccesso o per difetto al valore percentuale più vicino (artt. 22 cpv. 3 lett. *b* cifra 1 LIFD e 7 cpv. 2 lett. *b* cifra 1 LAID)<sup>101</sup>:

$$\text{quota di reddito} = \left[ 1 - \frac{(1+r)^{22}-1}{22 \cdot r \cdot (1+r)^{23}} \right] \cdot 100\%$$

#### *1.6.6. La deducibilità della quota di reddito imponibile per le prestazioni garantite da assicurazioni di rendita vitalizia estere o da contratti di rendita vitalizia e di vitalizio*

Per le rendite vitalizie in ambito privato continuano a valere soluzioni coordinate per entrambe le parti, ossia imponibilità del reddito nei confronti del creditore e, di converso, deducibilità come costo per il debitore. Di conseguenza, gli oneri permanenti, così come la quota di reddito versata secondo gli artt. 22 cpv. 3 lett. *c* e 7 cpv. 2 lett. *c* LAID delle prestazioni derivanti da contratti di rendita vitalizia e di vitalizio sono deducibili dal reddito del debitore (artt. 33 cpv. 1 lett. *b* LIFD e 9 cpv. 2 lett. *b* LAID). La deducibilità non si applica, invece, alle rendite vitalizie in ambito commerciale che costituiscono già un costo aziendale, tant'è che il valore attuale della rendita deve essere iscritto nei passivi di bilancio<sup>102</sup>.

#### *1.6.7. L'obbligo di rilasciare attestazioni scritte al contribuente*

Il diritto vigente stabilisce all'art. 127 cpv. 1 lett. *c* LIFD (nessuna norma nella LAID) che gli assicuratori devono rilasciare delle attestazioni scritte al contribuente sul valore di riscatto di assicurazioni e le presta-

---

<sup>101</sup> *Esempio*: nel 2020 un contribuente ha ricevuto una rendita vitalizia di fr. 20 000. Per il 2020 e i nove anni precedenti, il rendimento annualizzato degli anni 2011-2020 delle obbligazioni della Confederazione (con scadenza a dieci anni) deciso dalla Banca nazionale svizzera (BNS) è pari allo 0,23%. Con l'aumento dello 0,5%, il tasso d'interesse determinante per il calcolo della quota di reddito ( $r$ ) è dello 0,73%. Pertanto, la quota di reddito si calcola secondo la formula stabilita dal legislatore. La rendita di fr. 20 000 ricevuta è imponibile nella misura del 9%, vale a dire fr. 1800 (Messaggio rendite vitalizie, pag. 18 seg.).

<sup>102</sup> Messaggio rendita vitalizia, pag. 20.

zioni pagate o dovute in virtù di rapporti assicurativi. La disposizione comprende anche le prestazioni derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia secondo la LCA<sup>103</sup>.

La nuova legge apporta delle modifiche a questa disposizione, per tenere conto della riveduta impostazione data all'art. 22 cpv. 3 LIFD. Gli assicuratori devono, infatti, trasmettere al contribuente informazioni supplementari nel caso di assicurazioni di rendita vitalizia secondo la LCA. Si tratta di comunicare l'anno di conclusione del contratto di assicurazione, l'importo della rendita vitalizia garantita, la quota di reddito imponibile complessiva secondo l'art. 22 cpv. 3 LIFD, così come, separatamente, le prestazioni eccedentarie e la quota di reddito di tali prestazioni secondo l'art. 22 cpv. 3 lett. *b* LIFD.

#### *1.6.8. La notifica da parte dell'assicuratore all'AFC ai fini dell'imposta preventiva*

Sulla base dell'art. 7 LIP, l'imposta preventiva ha per oggetto anche le rendite vitalizie, se l'assicurazione fa parte del portafoglio svizzero dell'assicuratore e se, al verificarsi dell'evento assicurato, lo stipulante o un avente diritto è domiciliato in Svizzera. Il successivo art. 8 LIP stabilisce poi delle eccezioni. Queste disposizioni non vengono modificate dalla nuova legge federale.

Le modifiche riguardano l'art. 19 LIP ai capoversi 3 e 4 (nuovo):

- per quanto attiene al nuovo capoverso 4, il momento della notifica per le prestazioni periodiche derivanti da assicurazioni di rendita vitalizia secondo la LCA, deve essere stabilito annualmente. La notifica deve essere eseguita dall'assicuratore all'AFC nei 30 giorni successivi alla fine dell'anno civile in cui sono state eseguite le prestazioni. In questo modo, considerato che la tassazione avviene con il sistema *post-numerando*, le autorità fiscali vengono in possesso delle informazioni in tempo utile per controllare la dichiarazione fiscale<sup>104</sup>;

<sup>103</sup> Messaggio rendita vitalizia, pag. 20.

<sup>104</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 21.

- il capoverso 3 viene, invece, modificato solo nella forma per adeguarlo al nuovo capoverso 4, ma nella sostanza rimane identico<sup>105</sup>. Sulla base di questa norma l'assicuratore notifica all'AFC le prestazioni eseguite in un mese nei 30 giorni successivi alla fine di tale mese.

### *1.6.9. Entrata in vigore*

Il Consiglio federale ha il compito di determinare l'entrata in vigore<sup>106</sup>. Nel messaggio vi è un commento in merito all'art. 72<sup>z</sup><sup>bis</sup> LAID, articolo che però non si ritrova più nella Legge federale sull'imposizione delle rendite vitalizie e delle forme di previdenza simili, più precisamente nel capitolo 4.2. concernente le modifiche alla LAID. Infatti, con le modifiche intervenute all'art. 72 cpv. 1 LAID con la Legge federale del 18 giugno 2021 sulle procedure elettroniche in ambito fiscale<sup>107</sup>, in vigore dal 1° gennaio 2022, «*[i] Cantoni adeguano la loro legislazione alle disposizioni della presente legge per la data della loro entrata in vigore. Nel determinare la data dell'entrata in vigore, la Confederazione tiene conto dei Cantoni; accorda loro di norma un termine di almeno due anni per l'adeguamento della loro legislazione*».

In tal modo sono state semplificate le disposizioni di esecuzione nella LAID. Con la modifica dell'art. 72 cpv. 1 LAID è decaduta la necessità di emanare una disposizione transitoria separata per ogni modifica di legge<sup>108</sup>. Inoltre, la nuova disposizione stabilisce espressamente che la

---

<sup>105</sup> Messaggio rendite vitalizie, pag. 21.

<sup>106</sup> FF 2022 1566.

<sup>107</sup> RU 2021 673. Cfr. SACHA CATTELAN/SAMUELE VORPE, *Novità legislative nel campo del diritto tributario*, in: RtiD II-2021, pagg. 451-504, pag. 459.

<sup>108</sup> Le previgenti disposizioni dell'art. 72 segg. LAID stabilivano entro quale termine i Cantoni erano tenuti ad adeguare la loro legislazione ad una modifica nella LAID. Scaduto questo termine, le modifiche nella LAID si applicavano direttamente laddove il diritto cantonale risultava loro contrario. Queste disposizioni, abrogate a contare dal 1° gennaio 2022, erano formulate in modo eterogeneo e secondo diversi approcci: o veniva posta prima in vigore la modifica materiale nella LAID (antecedentemente alla LIFD) e ai Cantoni erano concessi, di norma, due anni per adeguare la loro legislazione alla LAID riveduta, oppure i Cantoni erano obbligati ad adeguare la loro legislazione per la data di entrata in vigore della modifica materiale nella LAID (Messaggio del Consiglio federale concernente la legge federale sulle procedure

Confederazione accorda ai Cantoni circa due anni affinché adeguino le loro leggi tributarie. Si tratta di un termine indicativo, poiché le modifiche di legge nell'ambito delle imposte dirette entrano in vigore sistematicamente il 1° gennaio, al fine di renderle compatibili con il periodo di tassazione, che per le persone fisiche corrisponde all'anno civile<sup>109</sup>.

Pertanto, tenuto conto del termine indicativo di due anni è presumibile, considerando il termine di referendum del 6 ottobre 2022, che le modifiche entreranno in vigore il 1° gennaio 2025<sup>110</sup>.

## 2. Legislazione cantonale

### 2.1. *L'adeguamento della Legge tributaria cantonale alla Legge federale sul trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie*

Le Camere federali hanno approvato il 19 giugno 2020 la Legge federale sul trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie<sup>111</sup>. Questa legge prevede delle modifiche per quanto concerne la LIFD e la LAID, a decorrere dal 1° gennaio 2022. L'art. 72z<sup>bis</sup> LAID ha obbligato i Cantoni ad adeguare le loro legislazioni tributarie pure alla stessa data. Per questo motivo anche il legislatore ticinese ha dovuto riprendere le disposizioni della LAID riguardanti la Legge federale sul trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie nella Legge tributaria ticinese (LT; RL 640.100)<sup>112</sup>.

Gli articoli della LT che sono stati oggetto di una modifica sono i seguenti:

---

elettroniche in ambito fiscale, n. 20.051, del 20 maggio 2020, in: FF 2020 4215, pag. 4221 (cit.: Messaggio procedure elettroniche).

<sup>109</sup> Messaggio procedure elettroniche, pag. 4231 seg.

<sup>110</sup> Cfr. anche Messaggio rendite vitalizie, pag. 20.

<sup>111</sup> RU 2020 5121.

<sup>112</sup> BU 50/2021 404, pag. 409 segg. Cfr. anche il Messaggio del Consiglio di Stato del Canton Ticino concernente gli adeguamenti della Legge tributaria alla Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID), in relazione al trattamento fiscale delle sanzioni finanziarie, nonché modifica di altre disposizioni cantonali, n. 8051, del 1° settembre 2021, pag. 1 segg. (cit.: Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali).

- art. 26 cpv. 2 lett. *f*, cpv. 3 e cpv. 4 riguardanti il trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie per le persone fisiche che svolgono un'attività lucrativa indipendente;
- art. 68 cpv. 1 lett. *a* e *f*, cpv. 2 e cpv. 3 riguardante il trattamento fiscale delle sanzioni pecuniarie delle persone giuridiche.

Le citate disposizioni riguardano, in particolare, l'indeducibilità delle multe, delle pene pecuniarie e delle sanzioni pecuniarie amministrative a carattere penale pronunciate da autorità svizzere ed estere, la deducibilità delle sanzioni che incidono sull'utile e che non hanno carattere penale, nonché l'indeducibilità delle retribuzioni corruttive a privati e delle spese finalizzate a rendere possibili reati o costituiscono la controprestazione per la commissione di reati.

Ritenuto che queste disposizioni, per effetto dell'armonizzazione verticale, sono identiche tra LIFD e LAID (e quindi LT), si rimanda per un loro commento al contributo sulle novità legislative apparso su questa stessa rivista nel 2021<sup>113</sup>.

## 2.2. *Gli altri adeguamenti della LT*

Il legislatore cantonale ha apportato diverse modifiche alla LT, che verranno commentate in seguito. Si tratta: *(i)* della restituzione delle eccedenze di imposta da parte dell'autorità fiscale (art. 241 cpvv. 4 e 4<sup>bis</sup> LT), *(ii)* dell'obbligo per le persone giuridiche di compilare i moduli della dichiarazione in formato elettronico (art. 198 cpv. 2<sup>bis</sup> LT), *(iii)* della responsabilità solidale nei confronti delle persone che hanno relazioni professionali con le imprese (artt. 12 cpv. 3 lett. *d* e 64 cpv. 2 LT, rispettivamente artt. 12 cpv. 3 lett. *b* e 64 cpv. 5 LT), *(iv)* dell'abolizione dell'obbligo di segnalazione da parte dell'autorità al Ministero pubblico come condizione per l'apertura di un procedimento penale per i delitti fiscali (art. 271 cpv. 2 LT), *(v)* dell'innalzamento della quota massima deducibile per la

---

<sup>113</sup> CATTELAN/VORPE, op. cit., pag. 460 segg. Cfr. anche Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pagg. 2-7.

cura dei figli prestata da terzi (art. 32a LT), (vi) nonché di correzioni formali e stralcio di disposizioni transitorie non più necessarie<sup>114</sup>.

Tutte queste modifiche sono entrate in vigore il 1° gennaio 2022<sup>115</sup>.

### *2.2.1. La restituzione delle eccedenze di imposta da parte dell'autorità fiscale*

L'art. 241 cpv. 4<sup>bis</sup> LT è stato introdotto per consentire alla Divisione delle contribuzioni di ottenere dal contribuente, su richiesta ed entro i termini da essa impartiti, gli estremi di un conto bancario o postale affinché si possano restituire le eccedenze di imposta, in modo da ridurre le difficoltà volte ad ottenere dai contribuenti stessi le coordinate bancarie o postali per procedere con il relativo versamento.

Se il contribuente non dà seguito alla richiesta della Divisione delle contribuzioni, quest'ultima è ora autorizzata per legge ad accreditare tali somme sulla partita fiscale del contribuente stesso. La modifica all'art. 241 cpv. 4 LT permette inoltre alla Divisione delle contribuzioni di riservarsi il diritto di compensare tali somme con altre imposte scadute. Non sarà invece più possibile, come a volte succedeva, restituire le eccedenze di imposta tramite l'erogazione di un assegno<sup>116</sup>.

### *2.2.2. L'obbligo per le persone giuridiche di compilare i moduli della dichiarazione in formato elettronico*

Con lo scopo di ridurre il consumo di carta e rinnovare i processi di scambio di informazioni e di dati fiscali tra contribuenti e autorità, come già avviene da diversi anni con il sistema *eTax PF* per quanto attiene alla dichiarazione delle imposte in formato elettronico, per le persone giuridiche è stato introdotto un obbligo all'art. 198 cpv. 2<sup>bis</sup> LT di compilare

---

<sup>114</sup> Per un'esposizione delle diverse disposizioni, cfr. ANNA MAESTRINI, *Novità legislative per l'anno fiscale 2022 e aggiornamento di circolare*, in: NF 1/2022, pagg. 7-10; rispettivamente il comunicato stampa del Dipartimento delle finanze e dell'economia del Canton Ticino, *Novità legislative per l'anno fiscale 2022*, Bellinzona, 13 gennaio 2022.

<sup>115</sup> BU 50/2021 404, pag. 408 segg.

<sup>116</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 7; MAESTRINI, *op. cit.*, pag. 8.

la dichiarazione delle imposte pure in formato elettronico con il sistema *eTax PG*. In particolare, esse devono stampare il relativo codice a barre e inviarlo debitamente firmato, a seguito della trasmissione elettronica della dichiarazione di imposta. Tale nuovo obbligo trova la sua base legale all'art 180 cpv. 2 LT, esistente dal 1° gennaio 2017, che conferisce alla Divisione delle contribuzioni la facoltà di emanare disposizioni che regolano la trasmissione di dati fiscali in forma cartacea e, soprattutto, elettronica tra autorità fiscali e contribuenti<sup>117</sup>.

L'entrata in vigore della misura avviene con effetto sul periodo fiscale 2022 la cui dichiarazione di imposta non deve tuttavia essere inoltrata prima del giugno 2023<sup>118</sup>.

### *2.2.3. La responsabilità solidale nei confronti delle persone che hanno relazioni professionali con le imprese*

Prima delle modifiche legislative era prevista una responsabilità solidale nei confronti delle persone incaricate della liquidazione d'impresa o stabilimenti d'impresa siti nel Cantone, dell'alienazione o della realizzazione di fondi siti nel Cantone, nonché di crediti garantiti tali fondi, fino a concorrenza del ricavo netto, a condizione però che il contribuente non aveva domicilio fiscale in Svizzera (art. 12 cpv. 3 lett. *d* LT)<sup>119</sup>. Quest'ultima condizione legata, appunto, al domicilio fiscale del contribuente all'estero non si ritrova, invece, all'art. 64 cpv. 2 LT.

Secondo questa analoga disposizione, se una persona giuridica è assoggettata all'imposta in virtù dell'appartenenza economica, le persone incaricate dello scioglimento di un'impresa o di uno stabilimento d'impresa nel Cantone sono tenute a rispondere solidalmente delle imposte dovute

---

<sup>117</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 8; MAESTRINI, op. cit., pag. 8.

<sup>118</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 8; MAESTRINI, op. cit., pag. 8.

<sup>119</sup> Si pensi al caso di uno stabilimento d'impresa A sito in Svizzera della società in nome collettivo estera. Le persone fisiche domiciliate in Svizzera che si occupano della liquidazione dello stabilimento d'impresa sono solidalmente responsabili con A fino a concorrenza del ricavo netto della liquidazione (Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 10).

dalla persona giuridica di cui si tratta fino a concorrenza del ricavo netto. Non vi sono, quindi, limitazioni legate al domicilio fiscale all'estero della persona giuridica, quale condizione per la responsabilità solidale. Di conseguenza, la responsabilità solidale rimane anche quando la persona giuridica ha la sede o l'amministrazione effettiva in un altro Cantone<sup>120</sup>.

Per uniformare le due disposizioni citate (art. 12 cpv. 3 lett. *d* e art. 64 cpv. 2 LT), il legislatore ha deciso di modificare quello delle persone fisiche al fine di adattarlo a quello delle persone giuridiche con lo stralcio della condizione «*ove il contribuente non abbia domicilio fiscale in Svizzera*».

L'altra modifica apportata dal legislatore cantonale riguarda l'inserimento della responsabilità solidale nei confronti delle persone incaricate dell'amministrazione e/o della liquidazione di un socio partecipante a una società semplice, segnatamente un consorzio, o partecipante ad altre società di persone. Esse sono tenute a rispondere solidalmente con il socio per le imposte dovute dagli altri soci, domiciliati all'estero, sino a concorrenza della quota dovuta dal loro socio, rispettivamente, sino a concorrenza del ricavo netto dello stesso. Tale responsabilità decade se dette persone provano di aver usato la diligenza richiesta dalle circostanze (art. 12 cpv. 3 lett. *b*, seconda frase LT)<sup>121</sup>.

In questo modo, il legislatore ha voluto mettere sullo stesso piano della responsabilità solidale le persone incaricate dell'amministrazione e/o della liquidazione di una società, con quella dei soci, domiciliati in Svizzera, di società semplici, in nome collettivo o in accomandita, i quali sono pure solidalmente responsabili fino a concorrenza della loro quota sociale, per le imposte dovute dai soci domiciliati all'estero (art. 12 cpv. 3 lett. *b*, prima frase LT)<sup>122</sup>.

---

<sup>120</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 10.

<sup>121</sup> Il Consiglio di Stato osserva che la diligenza non si presume, ad esempio, nel caso in cui l'utile della società di persone (consorzio) venga distribuito anche ai soci esteri, senza avere la comprova che i debiti fiscali (acconti e conguagli) siano stati debitamente pagati o garantiti (Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 12; MAESTRINI, op. cit., pag. 9).

<sup>122</sup> Si pensi al caso in cui vi sia un consorzio XY (società semplice), di cui fanno parte uno stabilimento d'impresa A sito in Svizzera della società in nome collettivo estera



La stessa modifica è stata attuata per quanto attiene alla responsabilità solidale nel campo delle persone giuridiche (art. 64 cpv. 5 LT).

Si tratta, come osservato nel messaggio del Consiglio di Stato, di codificare una prassi già in uso dall'autorità fiscale cantonale<sup>123</sup>. L'esecutivo, a tale riguardo, si esprime nel modo seguente: «*[i] nuovi articoli 12 cpv. 3 lett. b) e 64 cpv. 5 vogliono infatti ancorare nella legge la responsabilità solidale delle persone incaricate dell'amministrazione e/o della liquidazione di una ditta individuale, di una società di persone o di una persona giuridica che è, a sua volta, socia di un'altra società di persone (a titolo di esempio di un consorzio). In questi casi, le persone incaricate della loro amministrazione e/o della loro liquidazione saranno rese responsabili solidalmente per gli obblighi contratti dalla ditta individuale, dalla società di persone o dalla persona giuridica nell'ambito della loro appartenenza a quest'altra società di persone (consorzio), ed in particolare per i dovuti fiscali degli altri soci che partecipano alla società di persone e che sono residenti all'estero*»<sup>124</sup>.

#### *2.2.4. L'abolizione dell'obbligo di segnalazione da parte dell'autorità al Ministero pubblico come condizione per l'apertura di un procedimento penale per i delitti fiscali*

Fino al 31 dicembre 2021, l'art. 271 cpv. 2 LT disponeva che la procedura penale per i delitti fiscali (art. 269 seg. LT) poteva essere aperta dal Ministero pubblico soltanto su richiesta della Divisione delle contribuzioni. In assenza di una segnalazione da parte di quest'ultima, da un profilo formale, il Ministero pubblico non si riteneva competente per un'apertura d'ufficio di una procedura penale in ambito fiscale<sup>125</sup>.

---

per un 50% e una persona fisica B, con domicilio in Svizzera, che svolge un'attività lucrativa indipendente, per un altro 50%. In questa situazione, vi è una responsabilità solidale del socio B per le imposte dovute dal socio A sino al 50% del totale (Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 10).

<sup>123</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 11.

<sup>124</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 11; cfr. anche MAESTRINI, op. cit., pag. 8 seg.

<sup>125</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 13.

Per evitare che in futuro l'avvio di una procedura penale sia sempre condizionata alla segnalazione del delitto fiscale da parte dell'autorità fiscale, il legislatore cantonale ha adeguato la propria norma ai disposti dell'art. 188 LIFD. È stata, dunque, prevista una riscrittura dei previgenti capoversi 1 e 2 nel capoverso 1 (nuovo) dell'art. 271 LT, che stabilisce quanto segue:

L'autorità fiscale, se presume che sia stato commesso un delitto secondo gli articoli 269 e 270, denuncia il fatto al Ministero pubblico e trasmette gli atti per il perseguimento del delitto fiscale.

Attraverso la nuova formulazione, la Divisione delle contribuzioni mantiene, da un lato, la facoltà (e l'obbligo ai sensi dell'art. 31 della Legge sull'ordinamento degli impiegati dello Stato e dei docenti [LORD; RL 173.100]) di denuncia dei delitti fiscali al Ministero pubblico, mentre, d'altro lato, la segnalazione non costituisce più una *conditio sine qua non* per l'apertura di una procedura penale<sup>126</sup>.

Il capoverso 3, secondo cui i delitti fiscali sono perseguiti secondo le disposizioni del Codice di procedura penale (CPP; RS 312.0), è diventato il capoverso 2.

#### 2.2.5. *L'innalzamento della quota massima deducibile per la cura dei figli prestata da terzi*

L'art. 32a LT che riguarda la deduzione generale per la cura dei figli prestata da terzi è stato modificato nell'importo massimo deducibile, che è stato – come già avviene a livello federale – aumentato fino a fr. 25 000<sup>127</sup>.

Il Tribunale federale aveva avuto modo di giudicare la deduzione regressiva prevista precedentemente come contraria al diritto federale superiore e al principio della parità di trattamento (art. 127 cpv. 2 Cost.). Per tale ragione il legislatore è intervenuto adeguando tale disposizione<sup>128</sup>.

<sup>126</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 13.

<sup>127</sup> BU 50/2021 404, pag. 408.

<sup>128</sup> Sentenza TF n. 2C\_256/2018 del 14 settembre 2020. Cfr. CATTELAN/VORPE, op. cit., pagg. 499-502.

### 2.2.6. *Le correzioni formali e lo stralcio di disposizioni transitorie divenute superflue*

La Legge tributaria ticinese è stata poi oggetto di un *restyling* di natura formale. In particolare, sono state corrette delle formulazioni ritenute imprecise e abrogate disposizioni transitorie divenute con il passare del tempo superflue.

Di seguito vengono segnalate le modifiche apportate alla LT:

- *art. 20 cpv. 3*: sostituzione della frase «*immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza*» con «*immobili utilizzati come residenza primaria*». Secondo il Consiglio di Stato, la modifica serve ad evitare confusione, in considerazione del fatto che il Tribunale federale ha stabilito che la riduzione del valore locativo è ammessa soltanto per l'abitazione primaria<sup>129</sup>;
- *art. 24*: è stato corretto un refuso. Non si tratta, infatti, delle deduzioni generali di cui agli artt. 25-32a LT, bensì di quelle di cui agli artt. 25-32c LT. Per la determinazione del reddito netto sono quindi da includere anche le spese per malattie e infortuni (art. 32b LT) e le prestazioni volontarie (art. 32c LT);
- *art. 240 cpv. 1*: in base alla formulazione previgente, «*[l]'imposta ordinaria scade, di regola, al termine fissato dal Consiglio di Stato e pubblicato nel Foglio ufficiale. Il Consiglio di Stato può prevedere la scadenza di singole rate di acconto*» è stata rivista in: «*[l]'imposta ordinaria scade, di regola, al termine fissato dal Consiglio di Stato, il quale può anche prevedere la scadenza di singole rate di acconto*». Nella nuova versione non vi è più il riferimento al Foglio ufficiale, in

---

<sup>129</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 14 con riferimento a DTF 138 II 105. Nel messaggio (pag. 14) viene evidenziato, comunque, che «*l'art. 280 cpv. 2 – nonostante la disposizione riporti la medesima dicitura dell'attuale articolo 20 cpv. 3, ossia il riferimento agli «immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza» – sia in questo caso formulato correttamente. Qualora infatti una persona possieda altre tipologie di immobili che non rientrano però nella concezione di abitazione di vacanza – segnatamente un garage, una stalla o altro immobile non abitativo ma comunque con un valore locativo – questo viene attualmente gravato con gli interessi passivi nell'ambito del riparto intercomunale*».

quanto il Decreto esecutivo concernente la riscossione e i tassi d'interesse delle imposte cantonali (RL 640.310), che contiene anche la scadenza delle singole rate di acconto, è pubblicato nel Bollettino ufficiale delle leggi (BU)<sup>130</sup>;

- *artt. 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 309a, 309b, 309c, 310, 312, 313, 314, 317, 318, 319 e 321a-i*: si tratta di disposizioni transitorie che sono state abrogate dalla LT in quanto divenute superflue.

---

<sup>130</sup> Messaggio sulle sanzioni finanziarie e su altre modifiche cantonali, pag. 14.