

ad 13.479

**Iniziativa parlamentare
Precisazione della prassi di lunga data nell'ambito
della procedura di notifica prevista dalla legge
sull'imposta preventiva**

**Rapporto della Commissione dell'economia e dei tributi
del Consiglio nazionale del 13 aprile 2015**

Parere del Consiglio federale

del 5 giugno 2015

Onorevoli presidente e consiglieri,

conformemente all'articolo 112 capoverso 3 della legge sul Parlamento, vi presentiamo il nostro parere in merito al rapporto della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale del 13 aprile 2015 concernente la precisazione della prassi di lunga data nell'ambito della procedura di notifica prevista dalla legge sull'imposta preventiva.

Gradite, onorevoli presidente e consiglieri, l'espressione delle nostra alta considerazione.

5 giugno 2015

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Simonetta Sommaruga
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Parere

1 Situazione iniziale

L'iniziativa parlamentare 13.479 «Precisazione della prassi di lunga data nell'ambito della procedura di notifica prevista dalla legge sull'imposta preventiva» è stata depositata il 13 dicembre 2013 dal consigliere nazionale Gasche. Essa mira a modificare la legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21) in modo tale che una notifica tardiva di una prestazione imponibile non comporti più l'estinzione del diritto di avvalersi della procedura di notifica se sono soddisfatte le condizioni materiali (diritto di godimento, nessuna fattispecie di elusione di imposta, registrazione corretta) per la sua concessione. Le nuove disposizioni legali devono consentire inoltre di sanzionare il mancato rispetto del termine legale con una multa disciplinare. L'obbligo di pagare gli interessi di mora sarebbe invece soppresso. Inoltre, i pagamenti degli interessi di mora già disposti mediante decisione passata in giudicato devono poter essere annullati e rimborsati.

Contemporaneamente è stata depositata in Consiglio degli Stati un'altra iniziativa parlamentare di analogo tenore (iniziativa parlamentare Niederberger, 13.471 «Procedura di notifica. Modifica della legge sull'imposta preventiva al fine di eliminare gli ostacoli burocratici»).

Nel mese di maggio del 2014, la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale (CET-N), incaricata dell'esame preliminare, ha dato seguito all'iniziativa del consigliere nazionale Gasche con 15 voti contro 7 e 2 astensioni. Il 1° luglio 2014, la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati (CET-S) ha approvato la decisione della sua omologa del Consiglio nazionale con 8 voti contro 3 e 1 astensione. Contemporaneamente ha dato seguito, con 9 voti contro 3 e 1 astensione, all'iniziativa parlamentare depositata dal consigliere agli Stati Niederberger. La CET-N è stata pertanto incaricata, in virtù dell'articolo 111 capoverso 1 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (LParl; RS 171.10), di elaborare un progetto. A questo scopo, la CET-N ha incaricato l'Amministrazione di elaborare un progetto preliminare che offrisse possibili varianti di attuazione e di redigere il relativo rapporto esplicativo. Nella sua seduta del 10 novembre 2014, la CET-N ha approvato un progetto preliminare con 17 voti contro 7 e ha deciso di avviare la procedura di consultazione.

La procedura di consultazione ha avuto luogo nel periodo fra il 12 dicembre 2014 e il 6 marzo 2015. Nella sua seduta del 13 aprile 2015, la CET-N ha preso conoscenza dei risultati della consultazione e, con 14 voti contro 6 e 3 astensioni, ha deciso di approvare il progetto di legge allegato.

La maggioranza della Commissione reputa necessario modificare la LIP per quanto concerne la procedura di notifica, mentre una minoranza propone di non entrare in materia sul progetto di legge. Secondo la maggioranza, che si dichiara favorevole a una modifica, in futuro nel quadro di questa procedura non dovrebbero più essere previsti termini di perenzione bensì termini ordinatori. Per le imprese che soddisfano le condizioni materiali, la procedura di notifica di prestazioni imponibili (dividendi e prestazioni valutabili in denaro a favore dell'azionista o di persone vicine) sarà pertanto possibile anche nel caso di inosservanza del termine di 30 giorni dalla scadenza della prestazione imponibile. In tal caso, gli interessi di mora previsti nel

caso di inosservanza dei termini non dovrebbero più essere applicati se non nel quadro della procedura ordinaria di riscossione dell'imposta. Se i moduli non sono stati presentati entro i termini prescritti, all'impresa può essere comminata una multa disciplinare. Una minoranza propone di aumentare i termini per la dichiarazione dell'imposta preventiva da 30 a 90 giorni dal sorgere del credito fiscale, allungando nel contempo da 30 giorni a un anno il termine per la presentazione della richiesta di applicazione della procedura di notifica.

In caso di modifica nel senso proposto dalla maggioranza, un'altra maggioranza prevede di dare effetto retroattivo a queste nuove disposizioni in tutti i casi in cui i crediti fiscali o quelli per interessi di mora non siano prescritti o passati in giudicato prima del 1° gennaio 2011. Una minoranza si oppone a ogni forma di retroattività delle eventuali nuove disposizioni.

2 Parere del Consiglio federale

L'imposta preventiva assolve due funzioni: in primo luogo, per quanto attiene ai residenti e contribuenti svizzeri, l'imposta preventiva permette di garantire, nell'ambito delle imposte dirette riscosse in Svizzera, la corretta dichiarazione dei redditi e della sostanza (cosiddetta funzione di garanzia dell'imposta preventiva). Per quanto concerne i residenti all'estero, l'imposta preventiva persegue uno scopo fiscale nella misura in cui il prelievo è in linea di massima definitivo, fatta salva la possibilità di beneficiare dell'applicazione di una convenzione contro la doppia imposizione.

L'imposta preventiva è fondata sul principio della dichiarazione spontanea (principio dell'autoaccertamento). L'obbligazione fiscale spetta al debitore della prestazione imponibile (art. 10 cpv. 1 LIP). Il contribuente della prestazione imponibile assoggettata all'imposta preventiva secondo gli articoli 4 e seguente LIP ha l'obbligo di annunciarsi come contribuente presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), senza esservi sollecitato e, alla scadenza dell'imposta, è tenuto a presentare spontaneamente all'AFC il rendiconto prescritto, corredato dei giustificativi, e a pagare in pari tempo l'imposta o a fare la notifica sostitutiva del pagamento (cfr. art. 38 LIP). In linea di massima, l'obbligazione fiscale è soddisfatta con il pagamento dell'imposta, mentre la procedura di notifica rappresenta un'eccezione (art. 1 cpv. 1, 11 cpv. 1 e 20 LIP). Il contribuente deduce l'imposta preventiva del 35 per cento dalla prestazione imponibile versata e paga l'imposta all'AFC entro il termine di 30 giorni dalla scadenza della prestazione (art. 11, 12 e 14 LIP). Il beneficiario della prestazione può chiedere il rimborso dell'imposta preventiva ritenuta a suo carico dal debitore presso la Confederazione nel caso delle persone giuridiche o tramite la notifica corretta dei redditi gravati e dei valori che hanno fruttato il reddito imponibile. Nei casi previsti dalla legge l'obbligazione fiscale può essere soddisfatta tramite la notifica della prestazione imponibile, che sostituisce il pagamento dell'imposta (art. 1 cpv. 1, 20 LIP e art. 24 segg., in particolare art. 26a OIPrev). In altre parole, il debitore può versare la prestazione imponibile lorda (100 %) e sostituire il suo obbligo di pagamento con la notifica della prestazione sul modulo ufficiale entro i 30 giorni successivi alla scadenza di quest'ultima.

Nel quadro della procedura di notifica, l'AFC non deve esprimersi sull'esistenza del diritto al rimborso in maniera definitiva, come accadrebbe nel caso di istanza di rimborso del beneficiario della prestazione imponibile. L'AFC deve procedere sol-

tanto a un esame sommario del diritto al rimborso e autorizzare la procedura di notifica solo nel caso in cui tale diritto non sia decaduto. Se dopo questo esame sommario sussistono dubbi circa il diritto al rimborso del beneficiario della prestazione, la procedura di notifica è respinta. L'obbligazione fiscale deve allora essere soddisfatta secondo la procedura ordinaria, vale a dire con il pagamento dell'imposta e il suo trasferimento al beneficiario. Quest'ultimo mantiene la possibilità di chiedere successivamente il rimborso dell'importo ritenuto. Il rifiuto della procedura di notifica non pregiudica il diritto al rimborso.

La procedura di notifica è prevista in particolare nell'ambito del versamento di dividendi all'interno di un gruppo (art. 26a OIPrev). Il Tribunale federale ha più volte confermato che in caso di dubbi circa il diritto al rimborso si applica la procedura ordinaria di pagamento dell'imposta preventiva e che il diritto al rimborso definitivo viene esaminato successivamente in occasione della procedura di rimborso. In seno a un gruppo svizzero e internazionale, alle condizioni previste dagli accordi internazionali e dall'ordinanza del 22 dicembre 2004 concernente lo sgravio fiscale dei dividendi svizzeri da partecipazioni determinanti di società straniere (RS 672.203), è possibile sostituire il pagamento dell'imposta preventiva con la notifica della prestazione imponibile.

Se la prestazione imponibile non è notificata e pagata entro il termine legale di 30 giorni dalla scadenza (art. 12 e 16 LIP), è dovuto un interesse di mora, senza diffida, sull'importo dell'imposta (art. 16 cpv. 2 LIP). Se nel quadro della procedura di notifica la prestazione non è notificata entro 30 giorni dalla scadenza, il contribuente (debitore della prestazione imponibile) deve pagare a posteriori l'imposta preventiva dovuta più gli interessi di mora.

Il Consiglio federale ritiene che il sistema attuale sia equilibrato e che le disposizioni legali applicabili in materia garantiscano la parità di trattamento dei contribuenti. Una modifica legislativa che permetta di ricorrere in ogni momento alla procedura di notifica nell'ambito dell'imposta preventiva sarebbe inopportuna. I diversi metodi a disposizione dei contribuenti per soddisfare la loro obbligazione fiscale genererebbero disparità troppo rilevanti. La modifica potrebbe inoltre mettere a rischio la riscossione, rispettosa dell'uguaglianza giuridica ed efficiente, delle imposte. Il Consiglio federale non si è invece opposto a un'estensione del termine di notifica da 30 a 90 giorni – che resterebbe perentorio – per la presentazione dei moduli sia nella procedura ordinaria che nel quadro della procedura di notifica.

Gli argomenti seguenti confutano la modifica legislativa sostenuta dalla maggioranza della Commissione:

In generale

L'AFC provvede alla riscossione, rispettosa dell'uguaglianza giuridica ed efficiente, delle imposte di sua competenza (art. 12 dell'ordinanza del 17 febbraio 2010 sull'organizzazione del Dipartimento federale delle finanze [Org-DFF]; RS 172.215.1). In pratica, l'AFC non può effettuare un controllo sistematico e generale di tutti i potenziali contribuenti, ragione per cui il controllo della riscossione dell'imposta preventiva si fonda su una procedura per campione. Come menzionato precedentemente, l'imposta preventiva è basata sul principio dell'autoaccertamento. Spetta perciò al contribuente adempiere alla sua obbligazione fiscale, senza esservi sollecitato dall'Amministrazione. In tali condizioni, l'AFC può procedere soltanto a controlli a campione. Per quanto concerne le richieste di applicazione della procedura di notifi-

ca, l'AFC ha sempre operato nel quadro delle disposizioni legali applicabili in materia e nei limiti delle sue possibilità di verifica.

Nella sua sentenza del 19 gennaio 2011 (sentenza 2C_756/2010) il Tribunale federale ha ratificato il modo di procedere dell'AFC e confermato che il termine di dichiarazione di 30 giorni a decorrere dalla scadenza di una prestazione imponibile costituisce un termine legale e che il termine per la presentazione del modulo di dichiarazione ufficiale (fissato a sua volta in 30 giorni) costituisce un termine di perenzione. Di norma si deve presumere una perenzione se, per motivi legati alla certezza del diritto o per ragioni tecnico-amministrative, allo scadere di un determinato termine i rapporti giuridici devono essere fissati definitivamente senza che possano essere prolungati da un atto interruttivo. Contrariamente ai termini di perenzione, i termini ordinatori hanno il carattere di una mera prescrizione d'ordine. La sentenza del Tribunale federale ha dato la stura a un'ondata di notifiche da parte di diversi contribuenti che non avevano dichiarato il versamento di dividendi o di altre prestazioni imponibili entro i termini stabiliti. Un buon numero di richieste verificate dall'AFC riguardava notifiche di prestazioni imponibili effettuate dopo il termine legale di 30 giorni. Di conseguenza, l'AFC è stata costretta a rifiutare le richieste di contribuenti il cui diritto di soddisfare alla loro obbligazione fiscale tramite la procedura di notifica era già perento. L'AFC ha quindi iniziato ad applicare una procedura ordinaria per la riscossione dell'imposta preventiva dovuta. In seguito sono stati calcolati e fatturati anche gli interessi di mora previsti dalla legge in caso di violazione delle scadenze secondo l'articolo 16 capoverso 2 LIP. L'interesse di mora è dunque parte del credito fiscale. Anche il Tribunale amministrativo federale, nella sua sentenza A-1878/2014 del 28 gennaio 2015 concernente una procedura di notifica in ambito nazionale ha sancito chiaramente la natura perentoria del termine e ha stabilito che quest'ultimo non solo corrisponde alla funzione di garanzia dell'imposta preventiva, ma assicura pure la parità di trattamento con i casi in cui fin dall'inizio viene applicata la procedura di pagamento. L'obbligo di versare interessi di mora per un credito pecuniario di diritto pubblico costituisce un indiscusso principio giuridico generale. L'interesse di mora non è dovuto unicamente se una regolamentazione legale speciale lo esclude (cfr., tra gli altri, Häfelin/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6^a edizione, 2010, n. 755). Il Tribunale amministrativo federale ha confermato la legittimità della riscossione di interessi di mora da parte dell'AFC.

Principio dell'autoaccertamento – conseguenze del passaggio a un termine ordinatorio nel quadro della procedura di notifica per la Confederazione e i Cantoni

Come esposto più sopra, l'imposta preventiva si fonda sul principio dell'autoaccertamento. È vero che secondo quanto affermato nel rapporto – anche nel caso di una modifica come quella proposta dalla maggioranza della Commissione – il modulo di dichiarazione ufficiale dovrebbe continuare a essere presentato all'AFC entro un termine di 30 giorni dal sorgere del credito fiscale e che la richiesta di applicazione della procedura di notifica dovrebbe, a sua volta, essere presentata entro 30 giorni. Tuttavia, le conseguenze pratiche potrebbero essere ben diverse. In effetti, la proposta della maggioranza, secondo la quale i termini summenzionati dovrebbe essere soltanto termini ordinatori, fa sì che i contribuenti possano presentare in futuro le loro richieste di applicazione della procedura di notifica senza limiti di tempo. Ciò è nettamente contrario alla sistematica dell'imposta preventiva, poiché una dichiara-

zione tardiva non comporterebbe più la perdita del diritto di ricorrere alla procedura di notifica. Una siffatta procedura apporterebbe di fatto un carattere facoltativo alla notifica e, pertanto, all'obbligazione fiscale. L'assenza di questo obbligo avrebbe conseguenze dirette sulla dichiarazione delle prestazioni imponibili: le imprese che distribuiscono dividendi potrebbero essere incentivate a non adempiere il loro obbligo legale di dichiarazione entro i termini previsti dalla legge, consapevoli del fatto che potrebbero sempre beneficiare in seguito della procedura di notifica se le condizioni richieste per usufruire del diritto al rimborso fossero adempiute. L'AFC non potrebbe più svolgere correttamente la sua funzione di controllo prevista dalla legge. Con la normativa proposta dalla maggioranza, che prevede un termine meramente ordinatorio, di fatto non si potrà più parlare di mancata dichiarazione bensì, nella misura in cui sono adempiute le condizioni per far valere il diritto a una procedura di notifica, soltanto di dichiarazioni tardive o di richieste tardive di applicazione della procedura di notifica. In tal modo si avrebbe tuttavia un'evidente e ingiustificata disparità di trattamento tra i contribuenti, poiché si riserverebbe un trattamento privilegiato soltanto ai casi in cui è applicabile una procedura di notifica. Nei casi normali invece, ovvero nei casi di pagamento in contanti, occorrerà ancora dichiarare e versare entro un termine di natura perentoria.

Questa situazione si ripercuoterebbe anche sulle informazioni che l'AFC fornisce ai Cantoni. I moduli di notifica necessari in caso di distribuzione di dividendi di imprese svizzere sono indispensabili per alimentare la piattaforma per il controllo dello stato dei titoli (CST) destinata ai Cantoni. Senza questa fonte d'informazione, i dati necessari per il controllo e la corretta imposizione delle imprese non sarebbero disponibili. Questa situazione sarebbe problematica non solo per l'AFC ma anche per le amministrazioni cantonali delle contribuzioni. Di conseguenza, il Consiglio federale ritiene che gli effetti dei cambiamenti proposti si ripercuoterebbero sia sulla Confederazione che sui Cantoni.

L'applicazione delle disposizioni d'esecuzione relative all'articolo 20 LIP nella versione proposta dalla maggioranza potrebbe rivelarsi difficile in futuro nei casi in cui la procedura di notifica fosse ammessa soltanto a seguito di un controllo ufficiale.

Notifica a livello internazionale

A livello internazionale, la procedura di notifica nazionale e internazionale dei dividendi ha dato buoni risultati e ha permesso di rafforzare l'attrattiva della piazza economica svizzera. Attualmente, la procedura di notifica dei dividendi svizzeri distribuiti in caso di partecipazioni determinanti di società straniere è assoggettata a un'autorizzazione preliminare. La società straniera che detiene una partecipazione in una società svizzera e vuole beneficiare della procedura di notifica deve presentare una richiesta all'AFC con la società svizzera. L'autorizzazione accordata dopo l'esame ha una validità di tre anni. La richiesta di autorizzazione all'AFC reca il timbro dell'autorità fiscale straniera che attesta di essere a conoscenza della richiesta e del rapporto di partecipazione, nonché della possibilità per la società straniera di beneficiare del versamento di dividendi lordi da parte della sua filiale svizzera.

L'applicazione della nuova normativa potrebbe incentivare le società straniere a ottenere il versamento di dividendi lordi di cui al momento degli accertamenti effettuati in occasione dei controlli dell'AFC l'autorità fiscale straniera non è ancora a conoscenza (o lo è solo in un momento successivo). La normativa auspicata potreb-

be dunque compromettere la politica fiscale internazionale perseguita con lo scambio d'informazioni e potrebbe nuocere all'immagine e agli interessi della Svizzera.

Notifica in applicazione delle convenzioni contro la doppia imposizione

La Svizzera ha finora stipulato convenzioni contro la doppia imposizione (CDI) con 89 Paesi. Con questi Stati contraenti, nel caso di distribuzioni di dividendi dalla Svizzera, è fondamentalmente possibile avviare una procedura di notifica se sono soddisfatte le condizioni materiali circa la partecipazione minima e sussiste il diritto al rimborso sulla base della CDI applicabile. Occorre però tenere ben presente che, per quanto concerne la procedura di notifica in ambito internazionale, non è sempre prevista l'esenzione totale dall'imposta preventiva e che anche in caso di applicazione della procedura di notifica, rimane comunque un onere fiscale residuo.

Tutti i Paesi dell'UE beneficiano della cosiddetta aliquota zero, secondo cui la procedura di notifica è in linea di massima applicabile per tutti i dividendi lordi e le prestazioni valutabili in denaro. Delle suddette 89 CDI, 53 non prevedono però l'aliquota zero, ragione per cui, indipendentemente dall'applicabilità di una procedura di notifica, l'imposta residua va versata entro 30 giorni dalla scadenza del reddito, pena il pagamento di interessi di mora. In altre parole, proprio nel caso di procedure di notifica internazionali è indispensabile, come finora, procedere a un'autodichiarazione entro 30 giorni. I Paesi più importanti che non possono far valere l'aliquota zero sono gli Stati Uniti, il Canada, la Russia, la Cina, Singapore e Israele, ma anche l'India, la cui importanza è sempre più rilevante. Nel 2014, l'imposta residua – da dichiarare e versare entro 30 giorni – relativa alla sola distribuzione di dividendi dei Paesi più importanti ammontava a 596,4 milioni di franchi.

Procedura ordinaria e procedura di notifica – disparità di trattamento dei contribuenti

Nel caso dei dividendi versati all'interno di un gruppo, il contribuente può essere autorizzato a soddisfare alla sua obbligazione fiscale mediante la notifica della prestazione imponibile qualora il pagamento dell'imposta preventiva causi complicazioni inutili o rigori manifesti. Se soddisfa le condizioni materiali che gli permettono di avvalersi di questa procedura, il contribuente deve, nei 30 giorni che decorrono dal sorgere del credito fiscale, dichiarare il reddito imponibile e notificarlo all'AFC. Trascorso questo termine, decade il diritto di ricorrere alla procedura di notifica per il dividendo in questione. Il credito fiscale viene allora riscosso secondo la procedura ordinaria. Il debitore della prestazione deve dichiarare e pagare a posteriori l'imposta preventiva e trasferirla in seguito al beneficiario della prestazione. Sull'imposta dovuta viene riscosso un interesse di mora, fissato attualmente al 5 per cento. Il calcolo di questo interesse di mora è volto a garantire la parità di trattamento tra i contribuenti che hanno dichiarato e pagato correttamente l'imposta e quelli che hanno trattenuto illegittimamente l'imposta dovuta. La riscossione dell'interesse di mora mira a compensare il vantaggio economico di cui ha beneficiato il contribuente che non ha adempiuto alla sua obbligazione fiscale entro i termini previsti dalla legge, sia nel caso della procedura ordinaria che nel caso della procedura di notifica. In tale contesto va osservato che gli interessi di mora ammontano in media soltanto allo 0,15 per cento dell'intero gettito in contanti, il che chiarisce perché i controlli svolti dall'Amministrazione concernono in primo luogo il substrato fiscale,

mentre gli interessi di mora dovuti costituiscono soltanto una conseguenza accessoria.

Le disposizioni legali vigenti sono conformi al principio della LIP in virtù del quale il pagamento dell'imposta preventiva rappresenta la regola per i redditi di capitali mobili mentre la procedura di notifica costituisce l'eccezione. La procedura di notifica è offerta a una certa categoria di contribuenti per i quali il legislatore ha previsto, a determinate condizioni, una facilitazione nell'adempimento dei loro obblighi fiscali. Questi contribuenti ottengono quindi un trattamento privilegiato rispetto alla grande maggioranza delle imprese che non adempiono le esigenze previste dalla procedura di notifica. A differenze di queste ultime devono però compilare, oltre al modulo ufficiale per la dichiarazione della prestazione imponibile, un modulo aggiuntivo per poter trasferire la prestazione lorda ai beneficiari della prestazione imponibile (moduli 106/108/823). Ci si attende quindi che questi contribuenti soddisfino tale richiesta entro i termini convenuti per legge.

Termine di perenzione

Il termine di perenzione attuale non assolve soltanto la funzione di garanzia dell'imposta preventiva ma permette anche di garantire la parità di trattamento tra le società che possono avvalersi della procedura di notifica e le società a cui si applica la procedura ordinaria, vale a dire la dichiarazione e il pagamento dell'imposta preventiva, per le prestazioni imponibili che effettuano. Dato che nella procedura ordinaria in caso di violazione del termine di perenzione l'imposta preventiva è comunque riscossa ed è dovuto un interesse di mora, il pagamento in contanti risulta svantaggioso. Finora, per i casi di una procedura di notifica e per i casi di pagamento in contanti sono stati applicati gli stessi termini (di perenzione). Se si adottasse la proposta della maggioranza, la diversa qualifica dello stesso termine – in un caso quale termine di perenzione e nell'altro quale termine ordinario – causerebbe anche in questo ambito una disparità di trattamento del tutto ingiustificata.

Numero dei casi interessati

Benché sia gli importi dell'imposta preventiva sia quelli degli interessi di mora siano particolarmente elevati, è opportuno ricordare che questi crediti fiscali hanno la loro origine nella decadenza del diritto di alcune imprese ad avvalersi di una procedura di notifica giuridicamente valida poiché non hanno soddisfatto le condizioni previste dalla legge. L'osservanza dei termini è in effetti una condizione materiale necessaria per beneficiare di una procedura semplificata e meno onerosa. Secondo le stime dell'AFC, nel 2014 meno del 5 per cento dei moduli di dichiarazione ufficiali inoltrati da tutti i contribuenti è stato presentato in ritardo nel quadro di questa procedura. Una modifica legislativa per questa percentuale minima non è quindi giustificata.

Multa disciplinare

Il progetto di legge della maggioranza prevede una multa disciplinare secondo l'articolo 64 LIP (di 5000 fr. al massimo) per sanzionare una violazione dei termini. Nella pratica, una sanzione di questo importo non sarebbe in grado di scoraggiare le società che non adempiono correttamente alla loro obbligazione fiscale e che potrebbero beneficiare, a posteriori, del diritto alla procedura di notifica. È improbabile che una simile misura espliciti un effetto preventivo e incentivi all'adempimento

degli obblighi fiscali nel quadro della procedura di notifica. Le sue ripercussioni sul comportamento dei contribuenti sarebbero verosimilmente modeste.

Con la presente proposta della maggioranza, le disposizioni penali dell'articolo 61 LIP continuerebbero ad essere in linea di massima applicabili. La violazione dell'obbligo di notificare una prestazione imponibile rimarrebbe punibile. Per ogni dichiarazione, richiesta di applicazione della procedura di notifica e notifica tardiva secondo l'articolo 16 capoverso 2^{bis} LIP, l'AFC dovrebbe pertanto avviare un procedimento penale per sottrazione d'imposta ai sensi dell'articolo 61 capoverso 1 LIP. Nel contempo dovrebbe esaminare, nell'ambito di una procedura amministrativa, se sono soddisfatte le condizioni per una procedura di notifica, che dovrebbe essere concessa previa riscossione di una multa disciplinare secondo l'articolo 64 LIP. Non è chiaro però se il procedimento penale secondo l'articolo 61 LIP debba essere sospeso. Le normative proposte sono non solo confuse, ma richiedono due procedure, ovvero, da un lato, la procedura della multa disciplinare e, dall'altro, quella per sottrazione d'imposta, che sarebbero onerose in termini di tempo e provocherebbero un fabbisogno supplementare di personale, di cui finora non si è tenuto conto. Poiché non è certo questa la volontà dei fautori della proposta, sarebbe inevitabile completare l'articolo 20 capoverso 3 LIP specificando che le disposizioni penali dell'articolo 61 LIP non sono applicabili. Di conseguenza la proposta della maggioranza accorderebbe, senza motivi oggettivi, un privilegio ad alcuni (pochi) contribuenti (cfr. in merito più sopra: disparità di trattamento). Se, nel caso di una dichiarazione tardiva, le multe previste secondo le disposizioni penali del capo quarto della LIP (art. 61 e 62) ammontano fino al triplo dell'importo dell'imposta sottratta (non dichiarata), con la suddetta estensione dell'articolo 20 capoverso 3 LIP la mancata dichiarazione e la mancata notifica di una prestazione imponibile nel caso di contribuenti autorizzati alla notifica secondo l'articolo 20 LIP sarebbero sanzionate soltanto con una multa disciplinare.

Retroattività

Disposizioni di legge retroattive sono rare nel sistema giuridico svizzero. Le norme retroattive sono problematiche perché interferiscono con principi dello Stato di diritto e della certezza del diritto. Pertanto, il loro utilizzo deve essere assai oculato.

Una retroattività vera e propria delle leggi – sia essa favorevole o svantaggiosa per i destinatari – è in linea di massima inammissibile. Ciò significa che il nuovo diritto non può essere applicato a fattispecie realizzatesi integralmente prima della sua entrata in vigore. Il divieto di retroattività emana dal principio costituzionale della certezza del diritto, che a sua volta discende dal principio dello Stato di diritto (art. 5 Cost.). Al divieto di retroattività sono altresì connessi il principio dell'uguaglianza giuridica nonché il principio della protezione della buona fede.

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la retroattività vera e propria è consentita soltanto se sono adempite in maniera cumulativa le condizioni seguenti:

- a. la retroattività deve essere ordinata esplicitamente o deve essere stata chiaramente voluta secondo il senso dell'atto normativo;
- b. la retroattività deve essere ragionevolmente limitata nel tempo; decisive sono le condizioni particolari della normativa in questione. Assume un ruolo importante in particolare la prevedibilità della modifica di legge;

- c. la retroattività deve essere giustificata da motivi validi. In linea di massima i motivi fiscali non sono sufficienti, a meno che le finanze pubbliche non siano in pericolo;
- d. la retroattività non deve provocare disuguaglianze giuridiche insopportabili;
- e. la retroattività deve essere giustificata da interessi pubblici preponderanti;
- f. la retroattività non deve costituire un'ingerenza nei diritti acquisiti.

Per contro la retroattività impropria è ammessa se il nuovo diritto non costituisce un'ingerenza nei diritti acquisiti e non lede il principio della protezione della buona fede. Retroattività impropria significa che il nuovo diritto si applica a fattispecie che si sono verificate sotto il regime del vecchio diritto ma che si protraggono oltre la data di entrata in vigore del nuovo diritto (fattispecie durevoli nel tempo).

La retroattività proposta attualmente dalla maggioranza è una retroattività vera e propria ed è dunque inammissibile. La retroattività non sarebbe né ragionevolmente limitata nel tempo né giustificata da motivi validi. Non vi è nemmeno un interesse pubblico preponderante a una simile normativa. Inoltre provocherebbe disuguaglianze giuridiche insopportabili tra fattispecie di analoga rilevanza giuridica, poiché i crediti fiscali accertati con una decisione passata in giudicato prima del 1° gennaio 2011 verrebbero trattati diversamente da quelli contestati. In tal modo si verifichebbe una disparità di trattamento oggettivamente ingiustificata. Per questi motivi, il Consiglio federale è contrario a introdurre una retroattività nella legge sull'imposta preventiva.

Ripercussioni finanziarie

Per quanto concerne le ripercussioni finanziarie, il Consiglio federale constata che le cifre fornite rispecchiano soprattutto una stima delle tendenze di sviluppo degli interessi di mora. Il Consiglio federale respinge la retroattività proposta non solo a causa delle suddette perplessità circa la sua costituzionalità, ma altresì a causa delle ripercussioni finanziarie di almeno 600 milioni di franchi, a seconda che risultino altri casi nel campo d'applicazione della disposizione. Le difficili prospettive di bilancio impongono che il rimborso degli interessi di mora già riscossi sia in linea di massima interamente compensato nell'anno di preventivo dell'entrata in vigore e nell'anno successivo mediante tagli alle uscite in altri settori di compiti. In particolare, a seconda della probabile ripartizione temporale, occorre poi chiarire se, nell'ottica delle disposizioni sul freno all'indebitamento, le uscite debbano essere considerate uscite straordinarie sotto forma di concentrazioni di pagamenti.

Il Consiglio federale considera inoltre elevato il rischio che la normativa proposta dalla maggioranza incida negativamente sul substrato fiscale, se l'inserimento nella legge di un unico termine ordinatorio offrirà ai contribuenti la possibilità di effettuare la dichiarazione nel momento preferito. L'AFC non avrà più la certezza che l'imposta preventiva dovuta sia dichiarata spontaneamente entro 30 giorni.

Inoltre, non bisogna perdere di vista il fatto che le imposte residue basate sui dividendi distribuiti all'estero nel sol 2014 ammontavano a 596,4 milioni di franchi e che la loro dichiarazione spontanea, con la modifica proposta dalla maggioranza, non sarebbe più garantita.

Allungamento del termine a 90 giorni

La proposta di una minoranza della Commissione di aumentare da 30 a 90 giorni il termine per la presentazione del modulo di dichiarazione ufficiale costituisce una modifica che non mette in discussione né la sistematica dell'imposta preventiva né il carattere perentorio del termine di dichiarazione. Per garantire la parità di trattamento, questo allungamento si applicherebbe sia alla procedura ordinaria sia a quella di notifica. Inoltre, detta proposta prevede la possibilità di un allungamento del termine di perenzione per la presentazione del modulo ufficiale relativo alla richiesta di applicazione della procedura di notifica fino al massimo a un anno (rispetto ai 30 giorni attuali). Questa proposta si rivela perciò senz'altro equa, dato che il termine per una corretta dichiarazione dovrebbe essere esteso in generale, vale a dire anche per i pagamenti in contanti.

Questo allungamento offre più tempo ai contribuenti rispetto alla legge vigente. Tutte le imprese interessate disporrebbero di più tempo per adempiere correttamente alla loro obbligazione fiscale riducendo i rischi e gli imprevisti a livello di organizzazione e di comunicazione all'interno di un gruppo.

Il Consiglio federale ritiene che un prolungamento dei termini, senza rimettere in discussione il sistema attuale, sia una soluzione possibile e coerente con le problematiche legate alla procedura di notifica. Inoltre, questo modo di procedere è conforme al principio costituzionale dell'uguaglianza giuridica.

3 Conclusioni

Secondo l'articolo 8 Cost. la Confederazione è tra l'altro vincolata nel suo operato al principio costituzionale dell'uguaglianza giuridica. Bisogna quindi trattare in modo uguale ciò che è uguale e in modo diverso ciò che è diverso. Per quanto concerne la proposta della maggioranza, è opportuno constatare che essa si riferisce esplicitamente soltanto ai casi in cui si ricorre alla procedura di notifica e comporta pertanto una disparità di trattamento dei contribuenti oggettivamente ingiustificata. Le modifiche contenute nella proposta, infatti, devono intervenire soltanto per i casi che rientrano nel campo d'applicazione della procedura di notifica. Il Consiglio federale è inoltre contrario a introdurre una retroattività nella legge. Per contro, ritiene pertinente la proposta della minoranza, che non mette in discussione il sistema vigente dell'autodichiarazione né la natura del termine di perenzione e, nel contempo, con l'allungamento sia del termine di dichiarazione che del termine per la presentazione della richiesta di applicazione della procedura di notifica, tiene anche conto del fatto che nella prassi, in certi casi, i 30 giorni previsti sono un periodo piuttosto breve. La proposta della minoranza, che prevede un prolungamento del termine di dichiarazione a 90 giorni e del termine per la presentazione della richiesta di applicazione della procedura di notifica a un anno, garantisce inoltre un trattamento equo dei contribuenti.

4 Proposta del Consiglio federale

Il Consiglio federale propone di approvare la proposta della minoranza della CET-N del 13 aprile 2015 relativa all'allungamento dei termini determinanti.

