



RIVISTA TICINESE DI DIRITTO

II - 2024

CANCELLERIA DELLO STATO DEL CANTONE TICINO
HELBING LICHTENHAHN

ESTRATTO

RIVISTA TICINESE DI DIRITTO

II- 2024

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 Pedrolì, Presidente della Camera di diritto tributario
e-mail: andrea.pedrolì@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 978-3-7190-4910-2 (Helbing Lichtenhahn)
ISBN 978-88-6303-063-1 (Repubblica e Cantone Ticino)

Novità legislative nel campo del diritto tributario

*Samuele Vorpe**

1. Legislazione federale
 - 1.1. L'Ordinanza federale sull'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese
 - 1.2. L'adeguamento delle tariffe e delle deduzioni all'indice nazionale dei prezzi al consumo (cd. progressione a freddo)
2. Legislazione cantonale
 - 2.1. La modifica delle norme fiscali cantonali per tenere conto dell'Accordo sui frontalieri del 2020
 - 2.2. L'adeguamento della LT in relazione alla Legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale del 18 giugno 2021
 - 2.3. L'assistenza con altre autorità
 - 2.4. Il freno all'imposta sulla sostanza deve prevedere un reddito minimo imponibile presunto
 - 2.5. Il supplemento transitorio dell'imposta immobiliare delle persone giuridiche
 - 2.6. L'adeguamento della LT in relazione alla nuova imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese (attuazione del Pillar 2)
 - 2.7. L'adeguamento della LT per gli investimenti collettivi di capitale L-QIF
 - 2.8. L'adeguamento delle tariffe e delle deduzioni all'indice nazionale dei prezzi al consumo (cd. progressione a freddo)
 - 2.9. Le spese di rappresentanza forfetarie sopportate da dipendenti con funzioni dirigenziali
 - 2.10. La riforma fiscale delle persone fisiche

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

1. Legislazione federale

1.1. *L'Ordinanza federale sull'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese*

1.1.1. *Le finalità dell'Ordinanza federale e la sua entrata in vigore*

L'Ordinanza concernente l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese (OImM; RS 642.161) è entrata in vigore il 1° gennaio 2024.

La sua emanazione da parte del Consiglio federale si fonda sull'art. 197 n. 15 della Costituzione federale (Cost.; RS 101) ed è necessaria per attuare l'imposizione minima delle società multinazionali in Svizzera, in linea con le direttive varate dall'OCSE e dal G20, le cui basi costituzionali sono ancorate all'art. 129a e all'art. 197 n. 15 Cost.¹.

Si tratta di un'ordinanza federale, avente un carattere «temporaneo», riguardante l'imposta integrativa svizzera, la quale resterà in vigore fintantoché non sarà approvata una legge federale. Secondo l'art. 197 n. 15 cpv. 6 Cost., il Consiglio federale ha l'obbligo di presentare entro sei anni dall'entrata in vigore della norma costituzionale al Parlamento un testo di legge all'Assemblea federale in modo da sostituire l'Ordinanza federale e che tenga anche conto dell'esperienza maturata sino a quel momento².

L'Ordinanza federale mira, in particolare, a garantire l'imposizione minima dei gruppi di imprese attivi a livello internazionale che conseguono una cifra d'affari annuale superiore a 750 milioni di euro. Questo è in linea con le prescrizioni modello *Global Anti-Base Erosion* (GloBE) dell'OCSE e del G20, e serve ad evitare un deflusso di substrato fiscale dalla Svizzera all'estero.

La disposizione transitoria prevede che il 75% delle maggiori entrate derivanti dall'imposta integrativa sia di competenza dei Cantoni, mentre il

¹ Il tema è già stato oggetto di un primo commento nel numero II-2023 di questa stessa rivista. Si veda: SAMUELE VORPE, *Novità legislative nel campo del diritto tributario*, in: RtiD II-2023, pp. 513-544, p. 514 ss. (cit.: *Novità legislative del 2023*).

² Dipartimento federale delle finanze (DFF), *Commento relativo all'ordinanza concernente l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese* (Ordinanza sull'imposizione minima, OImM), Berna, 23 dicembre 2023, p. 6 (cit.: *Commento all'OImM*).

restante 25% della Confederazione. La Confederazione deve, a sua volta, utilizzare la propria quota per promuovere l'attrattiva della piazza economica svizzera (art. 197 n. 15 cpv. 9 Cost.). Si osserva, inoltre, che l'imposta integrativa è un'imposta federale diretta, riscossa direttamente dai Cantoni³.

1.1.2. L'oggetto e il campo di applicazione dell'imposta minima

L'art. 1 OImM disciplina l'oggetto e il campo di applicazione. L'oggetto è rappresentato da un'imposta integrativa che colpisce i grandi gruppi di imprese qualora non raggiungano la soglia minima del 15% applicabile agli utili delle loro unità operative.

Il campo di applicazione si estende alle unità operative che appartengono fiscalmente alla Svizzera (cd. «imposta integrativa svizzera»; art. 1 cpv. 2 lett. *a* OImM) e a quelle che non appartengono fiscalmente alla Svizzera (cd. «imposta integrativa internazionale»; art. 1 cpv. 2 lett. *b* OImM). La società madre capogruppo deve raggiungere una cifra d'affari annua di 750 milioni di euro per rientrare nel campo di applicazione dell'imposizione minima (artt. 8 cpv. 1 e 10 cpv. 1 OImM con rimando agli artt. 1.1.1, 1.1.2 e 6.1 delle prescrizioni modello GloBE).

L'imposta integrativa svizzera (*Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax* [QDMTT]⁴) si focalizza sull'imposizione minima delle unità operative presenti su suolo svizzero, mentre l'imposta integrativa internazionale (*Income Inclusion Rule* [IIR]⁵ e *Undertaxed Payments Rule*

³ DFF, Commento all'OImM, p. 6.

⁴ Secondo la QDMTT, uno Stato assoggetta le società multinazionali che hanno sede sul suo territorio e alle quali è applicato un onere fiscale inferiore al 15%. La Svizzera applica la QDMTT *Safe Harbour*, che permette di ridurre gli oneri amministrativi per le società multinazionali e per le autorità fiscali. Quando un gruppo multinazionale si qualifica per il QDMTT *Safe Harbour*, le regole GloBE non si applicano in altre giurisdizioni, riducendo la necessità di calcoli aggiuntivi. Per qualificarsi come tale, il QDMTT *Safe Harbour* deve soddisfare i seguenti tre *standard* principali: *Standard* contabile QDMTT, *Standard* di coerenza e *Standard* amministrativo. La Svizzera soddisfa questi requisiti (cfr. DFF, Commento all'OImM, p. 10).

⁵ La cd. «regola di inclusione del reddito» stabilisce che uno Stato assoggetta le società che hanno sede sul suo territorio per le loro unità operative all'estero assoggettate ad un'imposizione (troppo) bassa. L'IIR interessa, da un lato, i gruppi di imprese nazionali con unità operative all'estero imposte meno del 15%, dall'altro, gruppi di

[UTPR]⁶) si occupa dell'imposizione minima dei redditi esteri delle controllate dei gruppi di imprese svizzeri.

L'ordine di priorità per il prelievo di tali imposte secondo lo standard internazionale è il seguente: uno Stato può, innanzitutto, assicurare sul proprio territorio l'imposizione minima attraverso una QDMTT. Se tale Stato non si avvale di questa possibilità, lo Stato della società madre capogruppo può applicare l'IIR, in via sussidiaria lo Stato della società *holding* intermedia. Se nessuno Stato riscuote la QDMTT o l'IIR, gli altri Stati in cui è situata una qualsiasi società del gruppo possono prelevare l'UTPR⁷.

Per quanto attiene alla Svizzera, la QDMTT, vale a dire l'imposta integrativa svizzera, è entrata in vigore il 1° gennaio 2024, mentre l'IRR verrà introdotta a decorrere dal 1° gennaio 2025 (cfr. anche art. 40 cpv. 2 OImM)⁸. Il Consiglio federale, per il momento, ha rinunciato ad introdurre l'UTPR, poiché i rischi legati alla sua introduzione supererebbero il potenziale gettito derivante da questa imposta.

imprese esteri che in Svizzera dispongono di una società *holding* intermedia con filiali estere assoggettate ad un'imposizione (troppo) bassa. L'IIR funziona in maniera analoga alla disciplina *Controlled Foreign Companies* (CFC) ed è, di regola, riscossa presso la società madre capogruppo o una società intermedia a causa di una minor tassazione di società figlie o stabili organizzazioni estere (artt. 2.1.-2.3 delle prescrizioni modello GloBE).

⁶ L'UTPR prevede che uno Stato assoggetta le società che hanno sede sul suo territorio per qualsiasi altra società estera del gruppo assoggettata ad un'imposizione (troppo) bassa. L'UTPR viene applicata dalle giurisdizioni in cui risiedono le entità che effettuano pagamenti verso entità a bassa tassazione e opera in via sussidiaria, determinando un onere fiscale supplementare (sotto forma di recupero di deduzioni o imposizione aggiuntiva).

⁷ DFF, Domande e risposte relative all'attuazione dell'imposizione minima dell'OCSE e del G20 in Svizzera, in: <https://backend.efd.admin.ch/fileservice/sdweb-docs-prod-efdadminch-files/files/2024/04/30/8c83e8cc-6f32-4fa8-9bd3-d90fa323b55c.pdf> (pagina consultata il 27 luglio 2024).

⁸ Consiglio federale, L'imposta integrativa internazionale IIR entrerà in vigore nel 2025, Comunicato stampa, Berna, 4 settembre 2024, in: <https://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-102345.html> (pagina consultata il 4 settembre 2024).

1.1.3. Le unità operative

Le unità operative che appartengono fiscalmente alla Svizzera sono definite nell'art. 3 OImM. Secondo il capoverso 1 sono considerate unità operative le «*constituent entities*», come definite dall'art. 1.3 delle prescrizioni del modello GloBE, che includono qualsiasi entità appartenente ad un gruppo multinazionale di imprese. In particolare, l'appartenenza fiscale delle unità operative ad un Cantone è determinata per analogia secondo gli artt. 105 cpv. 3 e 106 della Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11).

Queste disposizioni hanno lo scopo di individuare la competenza di un Cantone per la riscossione dell'imposta integrativa svizzera: per le persone giuridiche, è determinante la sede o l'amministrazione effettiva (appartenenza personale, art. 105 cpv. 3 LIFD), mentre per le altre unità operative, segnatamente gli stabilimenti d'impresa, è determinante il Cantone in cui vi è l'appartenenza economica (art. 106 cpv. 1 lett. b e cpv. 2 LIFD).

Diversamente dalle corrispondenti disposizioni della LIFD, per poter raggiungere la conformità con le disposizioni modello GloBE si fa riferimento alla situazione all'inizio dell'esercizio. A causa di questo scostamento temporale, se nel corso del periodo fiscale avviene un cambio di Cantone, la competenza territoriale (art. 16 OImM) per entrambe le imposte viene separata, poiché per l'imposta federale diretta è necessario riferirsi alla fine del periodo fiscale (art. 105 cpv. 3 LIFD)⁹. Quindi, in deroga ai principi vigenti nel diritto fiscale svizzero secondo cui la competenza cantonale si basa sulla fine del periodo fiscale, per la riscossione dell'imposta integrativa svizzera è competente il Cantone al quale l'unità operativa di un gruppo di imprese assoggettata appartiene fiscalmente all'inizio dell'esercizio (art. 16 cpv. 2 OImM).

Le unità operative che non appartengono fiscalmente alla Svizzera sono quelle che, invece, non hanno un'appartenenza personale o economica con il territorio, ma che fanno parte del gruppo multinazionale.

⁹ DFF, Commento all'OImM, p. 17.

1.1.4. Il diritto applicabile

L'art. 2 OImM riguarda il diritto applicabile e il capoverso 1 rimanda alle prescrizioni del modello GloBE finalizzate a contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili emanate dall'*Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting* dell'OCSE e degli Stati del G20 (*Global Anti-Base Erosion Model Rules [Pillar Two]*)¹⁰.

Le prescrizioni modello GloBE sono un insieme di regole sviluppate dall'OCSE e dal G20 per garantire che le grandi imprese multinazionali paghino un livello minimo di imposte sugli utili conseguiti in ciascuna giurisdizione in cui operano. Esse rientrano nella categoria della *soft law*. Questo perché, pur non essendo giuridicamente vincolanti come le leggi nazionali o i trattati internazionali, forniscono un quadro di riferimento comune e sono ampiamente accettate e implementate a livello internazionale per garantire coerenza e coordinamento tra le diverse giurisdizioni. Di conseguenza, per effetto dell'art. 2 cpv. 1 OImM, che fa uso della competenza conferita dall'art. 197 n. 15 cpv. 4 Cost., le normative dell'OCSE e del G20 in ambito di imposizione minima vengono integrate nel diritto svizzero¹¹. Per motivi legati allo Stato di diritto, si tratta di un rimando statico. Pertanto, in caso di revisione delle prescrizioni modello GloBE, anche l'OImM dovrà essere adeguata¹².

Il capoverso 2 esclude quale norma di riferimento l'art. 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE¹³ e, per l'imposta integrativa svizzera, l'art. 4.3.2 lett. *a* e *c-e*, rispettivamente l'art. 6.4 delle prescrizioni modello GloBE¹⁴. In questo modo, da un lato, la Svizzera esercita il suo diritto di

¹⁰ Le prescrizioni modello GloBe in inglese sono disponibili al seguente link: <https://www.oecd-ilibrary.org/deliver/782bac33-en.pdf?itemId=%2Fcontent%2Fpublication%2F782bac33-en&mimeType=pdf> (pagina consultata il 26 luglio 2024).

¹¹ DFF, Commento all'OImM, p. 8.

¹² DFF, Commento all'OImM, p. 13.

¹³ L'art. 9.3.5 delle prescrizioni modello GloBE riguarda l'esclusione di gruppi di imprese dall'assoggettamento all'UTPR durante una fase transitoria della durata massima di cinque anni a determinate condizioni.

¹⁴ L'art. 4.3.2 delle prescrizioni modello GloBE riguarda il calcolo e la gestione delle imposte integrative. In particolare, le lett. *a* e *c-e* disciplinano aspetti specifici come l'esclusione di certe imposte dal calcolo dell'imposta integrativa svizzera. L'art. 6.4

scelta e rinuncia a riscuotere l'UTPR e, dall'altro, decide di non considerare le imposte CFC e/o *Global Intangible Low-Taxed Income* (GILTI) per l'imposta integrativa svizzera¹⁵.

Le prescrizioni modello GloBE devono essere interpretate in particolare secondo il relativo commentario¹⁶ e le pertinenti normative dell'OCSE e degli Stati del G20 (art. 2 cpv. 3 OImM)¹⁷.

Nell'applicazione delle prescrizioni modello GloBE, la Svizzera è considerata «*implementing jurisdiction*» ai sensi delle prescrizioni modello GloBE (art. 2 cpv. 4). Detto altrimenti, la Svizzera è una giurisdizione che ha integrato le regole dell'OCSE/G20 nel proprio diritto nazionale per garantire un'imposizione minima in capo alle grandi imprese multinazionali.

1.1.5. I casi riguardanti le joint venture e le unità operative con partecipazioni di minoranza

L'art. 4 OImM stabilisce le modalità di assoggettamento delle *joint venture* e delle unità operative con partecipazioni di minoranza all'imposta integrativa svizzera. Secondo il capoverso 1 le *joint venture* sono considerate come un gruppo di imprese a sé stante ai fini dell'imposta integrativa svizzera. Questo significa che, anche se una *joint venture* è costituita da più entità che collaborano, essa verrà trattata come un'unica entità fiscale ai fini dell'imposta integrativa svizzera. Il successivo capoverso 2 include anche le partecipazioni di minoranza, in linea con l'art. 5.6 delle prescrizioni modello GloBE, se il titolare di partecipazioni dell'uni-

delle prescrizioni modello GloBE regola l'ammontare e la riscossione dell'imposta integrativa internazionale secondo l'IRR e l'UTPR per le *joint venture*.

¹⁵ DFF, Commento all'OImM, p. 14.

¹⁶ Il commentario alle prescrizioni modello GloBe è disponibile in inglese al seguente link: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/04/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-consolidated-commentary-to-the-global-anti-base-erosion-model-rules-2023_68ae5d21/b849f926-en.pdf (pagina consultata il 26 luglio 2024).

¹⁷ Per una panoramica dei documenti pubblicati dall'OCSE, si veda: <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/global-minimum-tax/global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.html> (pagina consultata il 27 luglio 2024).

tà operativa partecipata in via minoritaria rientra nel campo di applicazione dell'imposta minima. Il presupposto è che almeno uno dei titolari di partecipazioni rientri nel campo di applicazione dell'imposizione minima¹⁸.

1.1.6. Lo sportello unico

L'art. 5 OImM stabilisce le regole per determinare quale unità operativa all'interno di un gruppo di imprese deve essere assoggettata all'imposta integrativa, sia essa svizzera o internazionale, e come gestire la durata di tale obbligo fiscale (cfr. anche art. 197 n. 15 cpv. 3 lett. c Cost.). L'obbligo fiscale soggettivo si basa sul principio delle «sportello unico». Ne consegue che un'unità operativa per il gruppo di imprese è assoggettata all'imposta integrativa in Svizzera¹⁹.

Nel caso dell'IIR si prevede di assoggettare all'imposta la società madre capogruppo o una società intermedia (artt. 2.1–2.3 delle prescrizioni modello GloBE). Questa unità operativa è assoggettata all'imposta presso lo «sportello unico» per tutti i tipi di imposta integrativa (art. 5 cpv. 1 OImM)²⁰.

In via sussidiaria, ci si riferisce all'unità operativa economicamente più rilevante. In tal caso si distinguono due casistiche: (i) nessuna unità operativa nazionale capogruppo o società intermedia in Svizzera (cpv. 2) o (ii) più società intermedie in Svizzera (cpv. 3). Questa unità è determinata in base alla somma di bilancio media più elevata dei tre conti annuali precedenti (in base all'art. 125 cpv. 2 lett. a LIFD), escludendo le sue partecipazioni²¹.

¹⁸ DFF, Commento all'OImM, p. 18.

¹⁹ DFF, Commento all'OImM, p. 18.

²⁰ *Esempio:* la società X SA, quale società madre capogruppo, funge da «sportello unico» ai sensi dell'art. 5 cpv. 1 OImM ed è, dunque, assoggettata a tutti i tipi di imposta integrativa (imposta integrativa svizzera, IIR e UTPR).

²¹ *Esempio:* se nessuna unità operativa nazionale capogruppo o società intermedia in Svizzera è assoggettata all'IIR, l'unità operativa economicamente più rilevante deve essere assoggettata all'imposta integrativa svizzera e all'UTPR.

L'obbligo fiscale determinato in base ai capoversi 2 e 3 sussiste per almeno tre esercizi, in modo da evitare che l'obbligo cambi da un esercizio all'altro, comportando di conseguenza inutili oneri amministrativi. Se l'assoggettamento all'imposta integrativa viene, invece, definito in base al capoverso 1, la durata triennale non è applicabile.

1.1.7. La responsabilità solidale e l'indeducibilità dell'imposta integrativa

Gli artt. 6 e 7 OImM disciplinano la responsabilità solidale per il pagamento dell'imposta integrativa²², da un lato, e l'indeducibilità dell'imposta integrativa quale onere giustificato dall'uso commerciale ai fini dell'imposta sull'utile, dall'altro.

1.1.8. L'imposta integrativa internazionale

Secondo l'art. 10 cpv. 1 OImM, l'imposta integrativa internazionale sotto forma di un'IIR o un'UTPR è determinata sulla base degli utili di unità operative che non appartengono fiscalmente alla Svizzera. In questo caso deve essere rispettato il valore soglia della cifra d'affari di 750 milioni di euro previsto dalle prescrizioni modello GloBE. Il capoverso 2 stabilisce i casi in cui, secondo le prescrizioni modello GloBE, in Svizzera si applica un'IIR, mentre il capoverso 3 enuncia le condizioni per l'applicazione di un'UTPR in Svizzera²³.

1.1.9. Le modalità di calcolo

Gli artt. 9 cpv. 1 e 11 OImM si occupano delle modalità di calcolo, richiamando gli artt. 5.1-5.6 delle prescrizioni modello GloBE. L'art. 9 cpv. 1 OImM dispone, a sua volta, l'indeducibilità dell'imposta integrativa svizzera (art. 5.2.3 delle prescrizioni modello GloBE).

Secondo il capoverso 2, l'imposta integrativa svizzera deve essere calcolata sulla base dei conti annuali secondo «*Swiss GAAP RPC*» (cd. *Standard* di presentazione dei conti QDMTT), se tutte le unità operative svizzere dispongono di un conto annuale conforme a questo *standard* e

²² Tale disposizione diventa rilevante siccome secondo il principio delle «sportello unico» soltanto un'unità operativa è assoggettata all'imposta integrativa.

²³ DFF, Commento all'OImM, p. 23.

sono sottoposte a verifica esterna. In caso contrario, il capoverso 3 prescrive di allestire il conto annuale secondo le regole di cui agli artt. 3.1.2 e 3.1.3 delle prescrizioni modello GloBE.

1.1.10. L'imputazione dell'imposta integrativa

L'art. 12 OImM si occupa dell'imputazione dell'imposta integrativa alle unità operative, che costituisce la base per la ripartizione ai Cantoni delle entrate lorde derivanti dall'imposta integrativa (art. 13 OImM)²⁴.

Se un gruppo di imprese comprende più unità operative, l'imposta integrativa svizzera viene imputata alle unità operative nazionali proporzionalmente alla loro corresponsabilità al mancato raggiungimento del livello d'imposizione minima. Alle unità operative che oltrepassano l'imposizione minima non viene imputata alcuna quota. La ripartizione alle unità operative avviene proporzionalmente alla sotto tassazione (art. 15 cpv. 1 OImM). L'ammontare dell'imposta integrativa si calcola per ogni unità operativa sulla base delle chiusure singole delle unità operative conformi alle prescrizioni modello GloBE²⁵.

1.1.11. Gli aspetti procedurali e penali-fiscali

Per quanto attiene alla procedura, l'art. 14 OImM rimanda, a titolo sussidiario, agli artt. 102-106, 108-135 e 140-172 LIFD.

La tassazione e la riscossione dell'imposta integrativa competono alle autorità fiscali cantonali alle quali appartengono fiscalmente le unità operative assoggettate, all'inizio dell'esercizio, ai sensi dell'art. 10.1 delle prescrizioni modello GloBE (art. 16 cpv. 2 OImM).

La dichiarazione dell'imposta integrativa deve essere presentata entro 15 mesi dalla fine dell'esercizio secondo l'art. 10.1 delle prescrizioni modello GloBE. Tuttavia, per la prima dichiarazione il tempo concesso è di 18 mesi (art. 20 cpv. 1 OImM).

²⁴ DFF, Commento all'OImM, p. 24. Per un approfondimento sulle modalità di determinazione ed imputazione dell'imposta integrativa, si veda l'esempio presentato a p. 25 ss.

²⁵ DFF, Commento all'OImM, p. 27.

In caso di controversia, contro la decisione di tassazione può essere presentato reclamo. Contro la decisione su reclamo è possibile adire il Tribunale amministrativo federale (artt. 24 e 25 cpvv. 2 e 3 OImM). I termini di ricorso sono indicati all'art. 25 cpv. 4 OImM.

Contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è possibile ricorrere al Tribunale federale (art. 25 cpv. 6 OImM).

Le disposizioni penali riguardanti la violazione degli obblighi procedurali e la sottrazione d'imposta, analoghi a quelle previste dalla LIFD, sono regolate agli artt. 30 ss. OImM.

1.1.12. La ripartizione tra Confederazione e Cantoni

Infine, gli artt. 37-39 OImM disciplinano la ripartizione tra Confederazione e i Cantoni, da un lato, e tra i Cantoni, dall'altro.

1.2. *L'adeguamento delle tariffe e delle deduzioni all'indice nazionale dei prezzi al consumo (cd. progressione a freddo)*

Con effetto al 1° gennaio 2024, le aliquote (art. 36 LIFD) e gli importi delle deduzioni, così come gli importi esenti o i limiti di esenzione, sono stati adeguati al fine di tenere conto degli effetti della progressione a freddo (art. 39 LIFD)²⁶. Il Dipartimento federale delle finanze (DFF) adegua ogni anno le tariffe e le deduzioni all'indice nazionale dei prezzi al consumo. È determinante lo stato dell'indice il 30 giugno prima dell'inizio del periodo fiscale.

Tra i diversi adeguamenti si segnala ad es. l'aumento del dispendio minimo per i globalisti, da fr. 421 700 a fr. 429 100 (art. 14 cpv. 3 lett. a LIFD), mentre la deduzione sociale per figli è aumentata da fr. 6600 a fr. 6700 (art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD).

²⁶ RU 2023 493. Si veda l'Ordinanza federale del DFF sulla compensazione degli effetti della progressione a freddo per le persone fisiche in materia di imposta federale diretta (OPFr; RS 642.119.2).

2. Legislazione cantonale

2.1. *La modifica delle norme fiscali cantonali per tenere conto dell'Accordo sui frontalieri del 2020*

2.1.1. *L'entrata in vigore dell'Accordo sui frontalieri*

Il 17 luglio 2023 è entrato formalmente in vigore l'Accordo tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, firmato il 23 dicembre 2020 (RU 2023 410), il quale ha sostituito l'Accordo firmato il 3 novembre 1974 ed entrato in vigore il 27 marzo 1979²⁷.

Benché l'Accordo sui frontalieri del 2020 si applichi dal 1° gennaio 2024, la data d'entrata in vigore rappresenta uno «spartiacque» tra «vecchi» e «nuovi» frontalieri. Infatti, per i lavoratori frontalieri che hanno svolto un'attività lucrativa dipendente nell'area di frontiera svizzera (Grigioni, Ticino e Vallese) per conto di un datore di lavoro, una stabile organizzazione o una base fissa d'affari situati in tale area, tra il 1° gennaio 2018 e la data d'entrata in vigore (cd. «vecchi» frontalieri), si applicano le disposizioni transitorie di cui all'art. 9 dell'Accordo sui frontalieri, le quali stabiliscono il diritto esclusivo dello Stato del lavoro (*in casu* la Svizzera) di imporre i redditi del lavoro. Per contro, nei confronti di coloro che sono esclusi da questa norma transitoria (cd. «nuovi» frontalieri), si applica un'imposizione concorrente tra i due Stati del reddito del lavoro, con obbligo a carico dello Stato di residenza di eliminare la doppia imposizione (art. 5 dell'Accordo sui frontalieri).

²⁷ SFI, L'Accordo sull'imposizione dei frontalieri con l'Italia è entrato in vigore, Comunicato stampa, Berna, 19 luglio 2023, in: <https://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-96751.html> (pagina consultata il 15 luglio 2024). Si veda il Protocollo che modifica la 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, con Protocollo aggiuntivo, conclusa a Roma il 9 marzo 1976, così come modificata dal Protocollo del 28 aprile 1978 e dal Protocollo del 23 febbraio 2015, in: RU 2023 411. Per un approfondimento sui contenuti dell'Accordo sui frontalieri, si veda: SAMUELE VORPE, Il nuovo accordo sulla fiscalità dei lavoratori frontalieri tra Svizzera ed Italia, in: RtiD II-2021, pp. 569-608 (cit.: Fiscalità dei lavoratori frontalieri).

Come specificato all'art. 8 par. 2 dell'Accordo sui frontalieri, rispettivamente all'art. II par. 2 del Protocollo che modifica la 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 del 23 dicembre 2020 (CDI CH-I; RS 0.672.945.41), l'Accordo sui frontalieri del 2020 si applica il 1° gennaio dell'anno successivo l'entrata in vigore, quindi dal 1° gennaio 2024.

2.1.2. La necessità di un adeguamento delle normative dell'imposta alla fonte ticinese per adeguarsi all'Accordo sui frontalieri

Diverse sono state le modifiche che si sono rese necessarie per tenere conto del nuovo Accordo sui frontalieri, le cui disposizioni si applicano dal 1° gennaio 2024²⁸. In primo luogo, poiché esistono due categorie di lavoratori frontalieri, vale a dire i «vecchi» e i «nuovi» frontalieri, per effetto della norma transitoria di cui all'art. 9, sono state inserite delle nuove tabelle riguardanti l'imposta alla fonte per coloro che non hanno né domicilio né dimora fiscale in Svizzera (R, S, T, U e V) all'art. 111 cpv. 5 lett. b LT che, da un lato, tengono conto dell'imposizione limitata nello Stato del lavoro per i «nuovi» frontalieri, la quale non può eccedere l'80% dell'imposta alla fonte normalmente prelevata (art. 3 par. 1 dell'Accordo sui frontalieri del 2020) e, d'altro lato, la situazione familiare e lavorativa dei «nuovi» frontalieri (persone sole, famiglie monoparentali, coniugi mono o doppio reddito, persone che ricevono proventi compensativi). Per i «vecchi» frontalieri, il cui reddito del lavoro è imponibile illimitatamente nel luogo del lavoro, continuano ad applicarsi le tabelle A, B, C, G e H.

²⁸ BU n. 41/2023, p. 400 ss. Si veda anche il Messaggio del Consiglio di Stato del Canton Ticino sugli adeguamenti della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT) alla Costituzione Svizzera in merito al nuovo articolo costituzionale sui grandi gruppi di imprese (Pillar 1 e 2), al nuovo Accordo sui frontalieri, alla legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) in relazione alla legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale come pure alla legge federale sulla lotta contro l'abuso del fallimento e alla modifica di altre disposizioni cantonali, n. 8329, del 20 settembre 2023, p. 6 ss. (cit.: Messaggio n. 8329).

Fino al 31 dicembre 2023 erano previste delle tabelle per i frontalieri con rientro giornaliero all'art. 111 cpv. 5 lett. *b* cifra II LT, che stabilivano un'imposta comunale identica all'imposta cantonale base (art. 1a LT). In conformità al principio del divieto di non discriminazione di cui all'art. 4 dell'Accordo sui frontalieri del 2020, il Canton Ticino non ha più potuto differenziare l'imposizione tra frontalieri il cui rientro è giornaliero, con applicazione del moltiplicatore comunale del 100% (previgente art. 111 cpv. 4 LT), e frontalieri il cui rientro è settimanale, con applicazione del moltiplicatore comunale medio (previgente art. 111 cpv. 3 LT) e pari al 79% nel 2024 secondo l'art. 12 cpv. 3 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2024 (RL 640.220). Pertanto, a tutti i lavoratori frontalieri italiani viene applicato nel calcolo dell'imposta alla fonte, il moltiplicatore comunale medio (nuovo art. 111 cpv. 3 LT). Con il citato Decreto esecutivo sono state riviste anche le deduzioni applicabili per il calcolo dell'imposta alla fonte, le quali non distinguono più tra rientro giornaliero e settimanale del frontaliere (art. 12 cpv. 2). Sempre per rispettare il divieto di non discriminazione, ai lavoratori frontalieri non è più possibile applicare la tabella, più favorevole, che non considera il reddito da attività lucrativa conseguito dall'altro coniuge ai fini dell'aliquota²⁹.

Inoltre, per i lavoratori frontalieri definiti dall'art. 2 lett. *b* dell'Accordo sui frontalieri del 2020³⁰ non è più possibile richiedere una tassazione ordinaria ulteriore (TOU) in caso di «quasi residenza» entro il 31 marzo dell'anno successivo (art. 118 cpv. 4 LT), in conformità all'art. 3 par. 3 dell'Accordo sui frontalieri che impone l'utilizzo esclusivo del metodo d'imposizione alla fonte, rispettivamente dai punti 2 e 3 del relativo scambio di lettere avvenuto a Roma il 23 dicembre 2020. Parimenti è esclusa l'applicazione della TOU d'ufficio (art. 119 cpv. 3 LT).

²⁹ Sui motivi della discriminazione si veda VORPE, *Fiscalità dei lavoratori frontalieri*, p. 586 ss.

³⁰ Nella definizione di frontalieri vi rientrano le persone residenti fiscalmente nella zona di frontiera distante al massimo 20 km dal confine, che rientrano quotidianamente al loro domicilio e che conseguono un reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente nell'area di frontiera.

Giova rilevare una nuova prassi in caso di richiesta di correzione dell'imposta alla fonte da parte del contribuente. Con la Legge federale sull'imposta alla fonte del reddito da attività lucrativa³¹, entrata in vigore il 1° gennaio 2021, non è più possibile richiedere la correzione della tariffa dell'imposta alla fonte a posteriori e cioè entro il 31 marzo dell'anno successivo. Il motivo è dovuto alla possibilità per i non residenti di richiedere la TOU, ritenuto che i «vecchi» frontalieri non possono più avvalersi della TOU in caso di «quasi residenza». Ai medesimi è data la possibilità, sempre che ritraggano almeno il 90% dei loro redditi in Svizzera, di richiedere le deduzioni per contributi alimentari e per contributi previdenziali (contributi alla cassa pensione straordinari o versamenti su conti vincolati del terzo pilastro A) correggendo a posteriori la tariffa applicabile. Tale possibilità è, per contro, esclusa ai «nuovi» frontalieri, poiché il loro reddito del lavoro sarà imponibile (anche) in Italia, la quale dovrà poi ovviare alla doppia imposizione³².

2.1.3. *Le modifiche all'OIFo*

Anche se queste modifiche riguardano la legislazione federale, per motivi di coerenza sistematica e di chiarezza, si segnala in questo capitolo che, con l'entrata in vigore dell'Accordo sui frontalieri del 2020, il DFF ha provveduto ad adeguare l'Ordinanza federale sull'imposta alla fonte (OIFo; RS 642.118.2).

Dal 1° gennaio 2024 sono stati modificati gli artt. 1 cpv. 1 lett. *f* e *n-r*, cpv. 3, rispettivamente artt. 14 cpv. 3 e 15 cpv. 3 OIFo³³.

La tabella F è stata abrogata in conformità alle disposizioni dell'Accordo sui frontalieri del 2020, mentre le nuove tabelle R, S, T, U e V si appli-

³¹ RU 2018 1813.

³² ROCCO FILIPPINI/MICHELE SCERPELLA, La prassi ticinese in caso di richiesta di correzione dell'imposta alla fonte da parte del contribuente, in: NF 11/2023, pp. 632-636, p. 634 ss.; ANNA MAESTRINI, Novità legislative in diritto fiscale per l'anno 2024, in: NF 1/2024, pp. 10-13, p. 11; Messaggio n. 8329, p. 9.

³³ RU 2023 398. Si veda anche DFF, Spiegazioni concernenti la modifica dell'ordinanza del DFF dell'11 aprile 2018, sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (Ordinanza sull'imposta alla fonte [OIFo; RS 642.118.2]), Berna, 10 aprile 2023.

cano ai «nuovi» lavoratori frontalieri. Per i «vecchi» frontalieri, ai quali era applicabile la tabella F fino al 31 dicembre 2023, si applicano ora le tabelle A, B, C, H e G³⁴.

2.1.4. L'accordo amichevole sul telelavoro

Il 10 novembre 2023, le autorità fiscali competenti di Svizzera ed Italia hanno raggiunto un'intesa per disciplinare gli effetti del telelavoro svolti dai lavoratori frontalieri. Attraverso questo accordo amichevole, entrato in vigore il 1° gennaio 2024, tutti i lavoratori ai sensi dell'Accordo sui frontalieri del 2020 hanno la possibilità di svolgere la loro attività lucrativa dipendente in modalità «telelavoro» presso il loro domicilio fiscale sino ad un massimo del 25% del tempo di lavoro, senza perdere lo status di frontalieri fiscali ai sensi dell'Accordo che prevede il rientro giornaliero³⁵.

Il 6 giugno 2024, i Governi dei due Stati hanno poi concordato una revisione dell'Accordo sui frontalieri del 2020 con il Protocollo di modifica dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, con Protocollo aggiuntivo, stipulato a Roma il 23 dicembre 2020, ancorando nell'Accordo la soglia del 25% di telelavoro all'art. I punto 2.2., a partire dal 1° gennaio 2024³⁶. Spetterà ora ai rispettivi parlamenti nazionali approvare il Protocollo di modifica.

³⁴ Cfr. anche Messaggio n. 8329, p. 19.

³⁵ SFI, La Svizzera e l'Italia concordano una regolamentazione fiscale durevole per il telelavoro, Comunicato stampa, Berna, 10 novembre 2023, in: <https://www.sif.admin.ch/sif/it/home/documentazione/comunicati-stampa/medienmitteilung.msg-id-98550.html> (pagina consultata il 15 luglio 2024).

³⁶ SFI, Svizzera e Italia firmano norme fiscali durevoli per il telelavoro, Comunicato stampa, Berna, 6 giugno 2024, in: <https://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-101280.html> (pagina consultata il 15 luglio 2024).

2.2. *L'adeguamento della LT in relazione alla Legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale del 18 giugno 2021*

2.2.1. *Le basi della digitalizzazione*

Attraverso la Legge federale sulle procedure elettroniche, in vigore dal 1° gennaio 2022³⁷, sono state poste le basi per promuovere la possibilità di presentare in forma completamente elettronica la dichiarazione d'imposta ed altri atti scritti (allegati, richieste di proroga, reclami, domande di condono, ecc.), prevedendo, inoltre, la facoltà di sostituire la firma con la conferma dei dati per via elettronica da parte del contribuente (cfr. art. 104a cpv. 2 LIFD; art. 38b cpv. 2 LAID)³⁸. Ai Cantoni è data pure la possibilità di notificare i documenti in formato elettronico al contribuente, previo suo assenso (art. 104a cpv. 3 LIFD; art. 38b cpv. 3 LAID). Con questa legge i Cantoni sono ora obbligati a proporre delle procedure elettroniche nelle loro leggi tributarie, oltre a quelle cartacee.

Tale normativa federale ha dato formalmente avvio al processo di «digitalizzazione»³⁹ delle dichiarazioni fiscali, definizione che racchiude al suo interno due parole chiave affinché possa essere implementata in sicurezza: autenticità e integrità dei dati oggetto di una trasmissione tra autorità fiscale e contribuente (cfr. art. 104a cpv. 1 LIFD; art. 38b cpv. 1 LAID). Se questi due criteri sono garantiti, allora la presentazione per via elettronica della dichiarazione d'imposta è equiparata alla presentazione convenzionale in forma cartacea⁴⁰.

³⁷ RU 2021 673.

³⁸ La mancanza di una firma autografata sulla dichiarazione d'imposta da parte del contribuente non preclude il diritto dell'autorità fiscale cantonale di emettere una decisione di tassazione valida. Infatti, l'obbligo di apporre la firma autografata costituisce una prescrizione d'ordine. In questo caso, l'autorità fiscale cantonale è autorizzata a pretendere che il contribuente sani questa mancanza e, dopo una diffida, ha il diritto di infliggergli una multa se non osserva tale obbligo (art. 124 cpv. 2 LIFD).

³⁹ A livello fiscale con «digitalizzazione» si intende l'introduzione di procedure elettroniche continue che consentono il trattamento *online* dei casi durante l'intera procedura e che sono o possono essere previste come procedure *standard* (Messaggio del Consiglio federale concernente la legge federale sulle procedure elettroniche, n. 20.051, del 20 maggio 2020, in: FF 2020 4215, p. 4217 [cit.: Messaggio n. 20.051]).

⁴⁰ Messaggio n. 20.051, p. 4230.

Per «autenticità» si intende la prova che, da un lato, una persona è effettivamente quella che dichiara di essere. Una persona produce, quindi, prove che dovrebbero confermare la sua identità attraverso dei metodi di autenticazione, con un solo fattore (ad es. password) o più fattori (ad es. password combinata con *smart card* o SMS, ecc.) («autenticità della persona»); dall'altro, che i dati trasmessi provengono effettivamente da tale persona («autenticità dei dati»)⁴¹.

Per «integrità dei dati» si intende la prova che le informazioni trasmesse (ad es. la dichiarazione d'imposta e gli allegati) non siano state modificate durante il trasferimento dal mittente al destinatario. La responsabilità di garantire tale integrità compete ai Cantoni⁴².

Ai fini delle imposte dirette, le dichiarazioni d'imposta e i loro allegati devono essere compilati in un formato di dati uniforme per tutta la Svizzera (art. 71 cpv. 3 LAID).

I Cantoni, tra cui il Ticino, hanno avuto due anni di tempo per implementare le disposizioni della Legge federale sulle procedure elettroniche, entrate in vigore il 1° gennaio 2022 (art. 72 cpv. 1 LAID)⁴³. Il Canton Ticino le ha implementate a decorrere dal 1° gennaio 2024⁴⁴.

2.2.2. L'attuazione della digitalizzazione ai fini dell'imposta cantonale

L'art. 185a LT concretizza le disposizioni contenute nell'art. 38b LAID. Il primo capoverso stabilisce l'obbligo di prevedere la procedura elettronica accanto a quella convenzionale per quanto attiene alla trasmissione dei dati tra autorità fiscale e contribuente, rispettivamente terzi legittimati. Il legislatore cantonale ha poi delegato al Consiglio di Stato il compito di definire le condizioni per garantire il rispetto dell'autenticità e dell'integrità dei dati. Questi aspetti sono stati disciplinati dal Rego-

⁴¹ Messaggio n. 20.051, p. 4228 s.; Messaggio n. 8329, p. 12.

⁴² Messaggio n. 20.051, p. 4230 s.; Messaggio n. 8329, p. 12.

⁴³ AFC, La legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale entrerà in vigore gradualmente, Comunicato stampa, Berna, 3 novembre 2021, in: <https://www.ad-min.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-85713.html> (pagina consultata il 17 luglio 2024).

⁴⁴ BU n. 41/2023, p. 400 ss.

lamento sulle procedure elettroniche in ambito fiscale del 29 novembre 2023 (RPEAF; RL 640.130)⁴⁵.

Al capoverso 2 è prevista la possibilità di rinunciare all'obbligo della firma da parte del contribuente o di terzi legittimati, nel caso in cui si proceda con la presentazione per via elettronica degli atti scritti per i quali la legge richiede la firma. I dettagli sono regolamentati dal RPEAF.

La formulazione dell'art. 185a cpv. 3 LT, analogamente a quella dell'art. 38b cpv. 3 LAID, estende la procedura elettronica ad ulteriori operazioni, quali la notifica di decisioni e di altri documenti (ad es. la notifica di tassazione o la decisione su reclamo), a patto che il contribuente esprima il suo consenso a tale forma di trasmissione⁴⁶.

La Legge federale sulle procedure elettroniche ha pure modificato le disposizioni dell'art. 124 cpvv. 1-3 LIFD. Il capoverso 1 è stato completato con la facoltà per l'autorità fiscale di procedere tramite «comunicazione personale», oltre alla notificazione pubblica o invio del modulo. Questa nuova possibilità prevede la trasmissione di un codice di accesso per la presentazione in forma elettronica⁴⁷. Anche i capoversi 2 e 3 sono stati adattati per contemplare la procedura elettronica mediante una formulazione più neutra derivante, in particolare, dallo stralcio del termine «modulo»⁴⁸. L'art. 198 LT oltre ad essere stato modificato nei capoversi di cui sopra alla normativa della LIFD (cd. «armonizzazione verticale»), ha introdotto un nuovo capoverso 2^{bis} che ha istituito l'obbligo per le persone giuridiche (art. 59 LT) di trasmettere la dichiarazione d'imposta esclusivamente in formato elettronico, non ammettendo più, dalla sua entrata in vigore⁴⁹, la stampa del codice a barre e l'invio cartaceo dello

⁴⁵ BU n. 38/2023, p. 322 ss.

⁴⁶ Messaggio n. 8329, p. 11.

⁴⁷ Messaggio n. 20.051, p. 4231.

⁴⁸ Messaggio n. 20.051, p. 4231.

⁴⁹ Considerato che il Canton Ticino ha adeguato la LT alla Legge federale sulle procedure elettroniche dal 1° gennaio 2024, l'invio elettronico riguarda la dichiarazione d'imposta riferita al 2023. Per quanto attiene ai periodi fiscali precedenti al 2023, resta in vigore l'invio della dichiarazione cartacea per posta. Per maggiori informazioni si veda: <https://www4.ti.ch/dfe/dc/dichiarazione/etax-pg> (pagina consultata il 17

stesso, compresi gli allegati. La procedura elettronica si estende sia ai fini dell'imposta cantonale sia ai fini dell'imposta federale diretta, essendo il Cantone competente per la riscossione di quest'ultima⁵⁰.

2.2.3. L'attuazione della digitalizzazione per l'imposta preventiva e la tassa di esenzione dall'obbligo militare

Le disposizioni sopra commentate ai fini dell'imposta cantonale ticinese si applicano *mutatis mutandis* anche alle procedure di esecuzione cantonali riferite alla Legge federale sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), rispettivamente alla Legge federale sulla tassa d'esenzione dall'obbligo militare (LTEO; RS 661). Invero, i Cantoni sono competenti sia per il rimborso dell'imposta preventiva delle persone fisiche, sia per la riscossione della tassa d'esenzione dall'obbligo militare⁵¹.

I regolamenti cantonali di applicazione della LIP e della LTEO sono stati modificati con un rimando alle disposizioni di diritto cantonale che disciplinano le imposte ordinarie. In altre parole, le norme del RPEAF si applicano per analogia a questi due tributi federali⁵².

2.2.4. Il nuovo regolamento cantonale sulle procedure elettroniche

Il 29 novembre 2023 il Consiglio di Stato ha emanato il RPEAF, il cui contenuto disciplina le modalità di trasmissione, per via elettronica, tra una parte o un terzo legittimato e un'autorità fiscale nell'ambito dei procedimenti previsti dalla LT, LIFD, LIP e LTEO (art. 1 cpv. 1). Escluse dal campo di applicazione del RPEAF le procedure riferite all'imposta sulle successioni e donazioni (art. 141 ss. LT) e quelle di ricorso (art. 227

luglio 2024). In particolare, la Divisione delle contribuzioni segnala che dal 2023 «La dichiarazione d'imposta (Modulo A per le persone giuridiche con tassazione IFD nel Cantone, Modulo B per persone giuridiche senza tassazione IFD nel Cantone e Modulo C per le associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche) e gli allegati devono essere compilati in modo elettronico per mezzo del software gratuito eTax PG (www.ti.ch/etax) e inviati elettronicamente. Le credenziali per l'inoltro elettronico verranno spediti in sostituzione dell'invio cartaceo della dichiarazione fiscale».

⁵⁰ Messaggio n. 8329, p. 12.

⁵¹ Messaggio n. 8329, p. 13.

⁵² BU n. 38/2023, p. 322 ss.

ss. LT; art. 140 ss. LIFD; art. 54 ss. LIP; art. 31 ss. LTEO). Per quanto attiene ai Comuni, il RPEAF si applica sussidiariamente in assenza di specifiche norme comunali (art. 1 cpv. 3).

Secondo l'art. 2 sono riconosciute le piattaforme di trasmissione conformemente all'art. 3 dell'Ordinanza federale sulla comunicazione per via elettronica nell'ambito di procedimenti civili e penali, nonché di procedure d'esecuzione e fallimento (OCE-PCPE; RS 272.1). Si possono utilizzare soltanto le piattaforme che rispettano i requisiti elencati all'art. 2 OCE-PCPE per la trasmissione sicura dei dati e dei documenti (art. 4). È, inoltre, necessaria la firma elettronica qualificata prevista dalla Legge federale sui servizi di certificazione nel campo della firma elettronica e di altre applicazioni di certificati digitali (FiEle; RS 943.03).

L'autenticità e l'integrità dei dati sono regolate all'art. 3. Questa norma stabilisce che la trasmissione elettronica dei dati all'autorità fiscale avviene tramite un applicativo informativo del relativo periodo fiscale, a mezzo di un codice personale, trasmesso dall'autorità al contribuente o ad un terzo legittimato. Gli applicativi sono scaricabili dal sito *web* della Divisione delle contribuzioni.

L'art. 5 si occupa di indicare gli strumenti consentiti per la comunicazione per via elettronica, che sono pubblicati sul sito *web* della Divisione delle contribuzioni. Vi rientrano, ad es., gli indirizzi elettronici, i canali di comunicazione autorizzati, i formati dei dati autorizzati e gli atti da trasmettere. L'art. 6 esige che gli atti scritti e gli allegati siano trasmessi nel formato autorizzato, per il canale di comunicazione utilizzato secondo quanto stabilito dall'art. 5.

Importante è l'art. 7 cpv. 1 poiché regola i termini. Il momento determinante per il rispetto di un termine è quello in cui la piattaforma di trasmissione utilizzata dalle parti in un procedimento rilascia la ricevuta che attesta la ricezione dell'atto scritto a destinazione dell'autorità (ricevuta di consegna). Se il canale di trasmissione non dovesse emettere una ricevuta di consegna, il momento determinante per il rispetto di un termine è quello in cui l'invio è scaricato dal destinatario (art. 7 cpv. 2).

L'art. 8 si occupa del certificato regolamentato munito della chiave crittografica pubblica, che deve essere allegato all'invio qualora questo non

sia accessibile sulla piattaforma di trasmissione utilizzata dall'autorità, rispettivamente non figuri nella lista del prestatore di servizi di certificazione riconosciuto ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 FiEle.

In seguito, gli artt. 9-11 riguardano la notifica di atti procedurali da parte dell'autorità fiscale, per i quali, come indicato dall'art. 185a cpv. 3 LT, è indispensabile il consenso del contribuente o del terzo legittimato (art. 9 cpv. 2), che devono registrarsi in un elenco presso la Divisione delle contribuzioni. L'art. 11 regola il momento determinante per la notificazione ed avviene quando la piattaforma di trasmissione rilascia la ricevuta che attesta il ricevimento dell'atto scritto da parte dell'autorità fiscale (ricevuta di consegna).

Infine, l'art. 12 indica che le disposizioni del RPEAF sono entrate in vigore il 1° gennaio 2024.

2.3. L'assistenza con altre autorità

2.3.1. Il ripristino dell'art. 185 cpv. 2 LT per migliorare l'accertamento dell'assoggettamento fiscale

L'art. 185 LT riguarda l'assistenza tra l'autorità fiscale e le altre autorità giudiziarie e amministrative per l'adempimento dei loro compiti. Questo articolo ha subito diverse modifiche attraverso una rivisitazione dei capoversi 2 e 3, così come l'introduzione di un nuovo capoverso 4. In questo modo, la norma cantonale ticinese si allinea ulteriormente alla norma federale di cui all'art. 112 LIFD.

L'art. 185 cpv. 2 LT ricalca l'art. 112 cpv. 2 LIFD e stabilisce che «gli organi di corporazioni e stabilimenti, nella misura in cui provvedono a compiti dell'amministrazione pubblica, come pure gli enti sussidiati, soggiacciono allo stesso obbligo d'assistenza». Rispetto alla normativa federale, quella cantonale contempla gli enti sussidiati nel campo dell'assistenza amministrativa.

Le motivazioni alla base della reintroduzione di questa disposizione, che era in vigore sino al 31 dicembre 2020, sono da ricercare nell'importanza dell'accertamento fiscale, in particolare per quanto attiene ai casi di assoggettamento illimitato del contribuente per appartenenza personale

(art. 2 LT)⁵³. Attraverso questa disposizione l'autorità fiscale può, infatti, assicurarsi la collaborazione di terzi, segnatamente quella degli stabilimenti di diritto privato che assolvono compiti di diritto pubblico e i quali dispongono di informazioni utili per l'accertamento fiscale. Si pensi ai dati del consumo di energia elettrica o di acqua nelle abitazioni di proprietà di contribuenti, che potenzialmente possono permettere all'autorità fiscale di determinare la frequenza dei soggiorni nel Canton Ticino per valutare un assoggettamento illimitato alle imposte cantonali (e comunali)⁵⁴. Come osservato dal Consiglio di Stato è competenza dell'autorità fiscale stabilire la necessità dei dati richiesti ai fini dell'applicazione della legge tributaria; tuttavia, l'autorità fiscale non è tenuta a dimostrare all'ente richiedente un sospetto concreto nei confronti di un determinato contribuente⁵⁵.

È importante segnalare che questo capoverso entra in vigore retroattivamente al 1° gennaio 2021.

2.3.2. Anche la Posta svizzera deve fornire, laddove previsto, le informazioni al Fisco

Nella versione vigente sino al 31 dicembre 2023, gli organi della Posta svizzera erano esonerati dall'obbligo di informare e di comunicare in virtù dell'art. 185 cpv. 3 LT per i fatti vincolati ad un segreto speciale imposto dalla legge. In caso di segreto postale e delle telecomunicazioni la Posta svizzera, quindi, non concedeva informazioni alle autorità fiscali. Con la modifica dal 1° gennaio 2024, l'esonero dall'obbligo d'informare e di comunicare si applica esclusivamente agli organi dell'amministrazione degli istituti pubblici di credito (ad es. la Banca nazionale svizzera o le banche cantonali di diritto pubblico), per fatti vincolati a un segreto speciale imposto dalla legge, quale ad es. il segreto bancario stabilito al-

⁵³ Messaggio n. 8329, p. 14.

⁵⁴ Messaggio n. 8329, p. 14.

⁵⁵ Messaggio n. 8329, p. 15. Ad ogni modo si rileva che i principi della legalità, della proporzionalità, della finalità e della buona fede devono sempre essere rispettati conformemente all'art. 7 della Legge cantonale sulla protezione dei dati personali (LPDP; RL 163.100).

l'art. 47 della Legge federale sulle banche e le casse di risparmio (LBCR; RS 952.0)⁵⁶.

La Posta svizzera, benché tenuta al segreto postale e a quello delle comunicazioni in base all'art. 321^{ter} cpv. 1 del Codice penale (CP; RS 311.0), può derogare al segreto giusta il capoverso 5 dell'art. 321^{ter} CP, in base alle disposizioni dell'art. 179^{octies} CP e a quelle della legislazione federale e cantonale sull'obbligo di dare informazioni all'autorità o di testimoniare in giudizio. La Posta svizzera, essendo un ente autonomo di diritto pubblico (società anonima di diritto speciale), è, infatti, tenuta a prestare assistenza all'autorità fiscale in forza dell'art. 185 cpv. 1 LT⁵⁷. Di conseguenza, l'autorità fiscale ha diritto di richiedere alla Posta svizzera, con riferimento ad un contribuente soggetto ad un accertamento fiscale, i dati relativi all'identità della persona, all'indirizzo di spedizione, risedizione temporanea o permanente, corrispondenza, notifica, ritiro, nonché rifiuto della corrispondenza e dei pacchi⁵⁸.

2.3.3. *Lotta ai fallimenti abusivi*

L'entrata in vigore del nuovo capoverso 4 dell'art. 185 LT è subordinata a quella dell'art. 112 cpv. 4 LIFD, dello stesso tenore letterale⁵⁹.

Si tratta di prevedere la comunicazione dall'autorità fiscale all'ufficio cantonale del Registro di commercio riguardante la mancata produzione ai fini fiscali dei conti annuali di una persona giuridica, come stabilito dall'art. 198 LT, entro tre mesi dalla scadenza dei termini legali. Siccome la mancata produzione dei conti annuali costituisce un sospetto di abuso fallimentare, l'invio di queste informazioni vuole prevenire questo tipo di situazioni⁶⁰.

⁵⁶ L'esonero vuole impedire che le banche cantionali di diritto pubblico siano considerate autorità amministrative tenute all'obbligo di informare (ASA 68, 579 consid. 2a).

⁵⁷ Cfr. anche l'art. 26 cpv. 1 della Legge federale sulle poste (LPO; RS 783.0).

⁵⁸ Messaggio n. 8329, p. 16.

⁵⁹ Cfr. SAMUELE VORPE, *Novità legislative nel campo del diritto tributario*, in: RtiD II-2022, pp. 479-519, p. 500 s.

⁶⁰ Messaggio n. 8329, p. 16.

2.4. *Il freno all'imposta sulla sostanza deve prevedere un reddito minimo imponibile presunto*

L'art. 49a LT contempla il meccanismo del freno all'imposta sulla sostanza, vale a dire la possibilità, su richiesta, di attenuare gli effetti dell'imposta sulla sostanza quando il contribuente non percepisce dei redditi da sostanza o questi sono trascurabili. In tal caso, egli ha la possibilità di chiedere una riduzione delle imposte cantonali e comunali sul reddito e sulla sostanza allorquando le stesse eccedono il 60% del reddito imponibile complessivo (art. 49a cpv. 1 LT). Per calcolare il reddito imponibile complessivo, la norma prevede che il reddito netto della sostanza sia pari almeno all'1% della sostanza netta (art. 49a cpv. 2 LT).

Per evitare situazioni estreme, in cui il contribuente potrebbe ottenere vantaggi che si scontrano con il vero obiettivo della disposizione, ovvero quello di evitare che le imposte erodano la sostanza, è stato introdotto un nuovo capoverso 2^{bis} che stabilisce un limite inferiore per il reddito imponibile complessivo ai fini del calcolo del freno all'imposta sulla sostanza, secondo cui: *«il reddito imponibile complessivo non può essere inferiore all'1 per cento della sostanza netta»*⁶¹.

La modifica di legge si basa su una sentenza del Tribunale federale del 7 agosto 2018 riguardante un caso di Ginevra⁶². Secondo i giudici, sebbene nel calcolo del freno all'imposta sulla sostanza (cd. *«bouclier fiscal»*), il reddito netto della sostanza, che è solo una componente del reddito imponibile, debba essere fissato ad almeno l'1% della sostanza netta, ciò non significa ancora che il reddito imponibile debba poi essere pari all'1% della sostanza netta e, quindi, potrebbe essere anche inferiore. Del resto, osservano i giudici, la norma stabilisce soltanto una presunzione che la sostanza del contribuente generi un provento minimo dell'1%.

Per evitare una riduzione eccessiva dell'onere fiscale, il Legislatore ticinese ha, quindi, inserito un reddito imponibile minimo, che deve essere pari, appunto, all'1% della sostanza netta, di modo che il contribuente

⁶¹ Messaggio n. 8329, p. 17.

⁶² Sentenza TF n. 2C_870/2017 del 7 agosto 2018.

non abbia a corrispondere imposte cantonali e comunali inferiori a questa soglia.

L'aggiunta del capoverso 2^{bis} è in vigore dal 1° gennaio 2024.

2.5. Il supplemento transitorio dell'imposta immobiliare delle persone giuridiche

Il supplemento dell'imposta immobiliare delle persone giuridiche, di natura transitoria, è stato ulteriormente prorogato per motivi prettamente finanziari per il periodo fiscale 2024 (nuovo art. 314c cpv. 2^{sexies} LT)⁶³. Il supplemento d'imposta, che viene ormai «regolarmente» prelevato dal 2005, è pari al 50% delle aliquote ordinarie. Quest'ultime corrispondono all'1% del valore di stima per gli immobili appartenenti alle associazioni e fondazioni (che salgono all'1.5% con il supplemento), rispettivamente al 2% (che salgono al 3% con il supplemento) del valore di stima per gli immobili appartenente alle società di capitali e cooperative (art. 98 LT).

2.6. L'adeguamento della LT in relazione alla nuova imposizione speciale dei grandi gruppi di imprese (attuazione del Pillar 2)

Il Pillar 2 dell'OCSE/G20 persegue lo scopo di tassare gli utili delle imprese multinazionali che realizzano una cifra d'affari annua di almeno 750 milioni di euro mediante un'aliquota minima del 15%. Nei Cantoni in cui il prelievo fiscale riguardante l'imposta federale diretta, le imposte cantonali e comunali sarà inferiore alla soglia del 15% dell'utile, verrà prelevata la differenza attraverso un'imposta federale integrativa.

Popolo e Cantoni hanno approvato la modifica costituzionale per procedere all'attuazione del Pillar 2 sul piano interno (art. 129a Cost. con disposizione transitoria).

Per implementare l'aliquota minima a livello cantonale è stato necessario ampliare la portata dell'art. 323 cpv. 1 LT, che accorda al Consiglio di Stato la facoltà di emanare un regolamento di applicazione, analogo a

⁶³ Il Consiglio di Stato avevo invece proposto una proroga di quattro anni (ossia fino al 2027), che il Gran Consiglio non ha accolto (Messaggio n. 8329, p. 18; si veda il Rapporto al Messaggio n. 8329, p. 6).

quello attualmente in vigore per attuare l'imposta federale diretta (RL 642.150), il cui scopo è disciplinare le competenze delle singole autorità cantonali in materia di imposta integrativa⁶⁴.

I Comuni dove hanno sede le società operative interessate dal *Pillar 2* avranno diritto, tramite decreto legislativo⁶⁵, al 10% del versamento delle quote di gettito lordo dell'imposta integrativa spettanti al Cantone, dedotta l'indennità trattenuta dal Cantone competente per la tassazione⁶⁶.

Le modifiche sono entrate in vigore il 1° gennaio 2024.

2.7. L'adeguamento della LT per gli investimenti collettivi di capitale L-QIF

La modifica dell'art. 59 cpv. 2 LT («Gli investimenti collettivi di capitale con possesso fondiario diretto ai sensi dell'articolo 58 o 118a della Legge federale sugli investimenti collettivi di capitale [LICol; RS 951.31] sono assimilati alle altre persone giuridiche») è già stata oggetto di un commento nel numero II-2023 di questa rivista⁶⁷. Si segnala l'entrata in vigore a decorrere dal 1° marzo 2024⁶⁸.

2.8. L'adeguamento delle tariffe e delle deduzioni all'indice nazionale dei prezzi al consumo (cd. progressione a freddo)

Con effetto al 1° gennaio 2024, le aliquote (art. 35 LT) e gli importi delle deduzioni, così come gli importi esenti o i limiti di esenzione, sono stati adeguati al fine di tenere conto degli effetti della progressione a freddo (art. 39 LT)⁶⁹. L'aggiornamento delle aliquote e delle deduzioni concer-

⁶⁴ Messaggio n. 8329, p. 3.

⁶⁵ BU n. 43/2023, p. 404. Si tratta del Decreto legislativo concernente la ripartizione tra i Comuni di un montante pari al 10 per cento del versamento delle quote del gettito lordo dell'imposta integrativa spettanti al Cantone in applicazione dell'articolo 197 numero 15 capoverso 6 della Costituzione federale, del 16 ottobre 2023.

⁶⁶ Messaggio n. 8329, p. 4.

⁶⁷ SAMUELE VORPE, *Novità legislative 2023*, p. 527 s.

⁶⁸ BU n. 46/2022, p. 335 ss.; RU 2024 53 per quanto attiene alla Legge federale sugli investimenti collettivi di capitale, che è appunto entrata in vigore nel marzo 2024.

⁶⁹ BU n. 36/2023, p. 308 ss.

nenti le persone fisiche è avvenuto su decisione del Consiglio di Stato, poiché l'indice nazionale dei prezzi al consumo è aumentato dell'1% dall'ultimo adeguamento.

Tra i diversi adeguamenti si segnala ad es. l'aumento del dispendio minimo per i globalisti, da fr. 400 000 a fr. 429 100 (art. 13 cpv. 3 lett. *a* LT), mentre la deduzione sociale per figli è aumentata da fr. 10 100 a fr. 10 300 (art. 34 cpv. 1 lett. *a* LT).

2.9. *Le spese di rappresentanza forfettarie sopportate da dipendenti con funzioni dirigenziali*

Non si tratta di una modifica legislativa, ma di prassi da parte della Divisione delle contribuzioni.

Sulla base della DTF 149 II 454, la Divisione delle contribuzioni del Canton Ticino ha modificato, a partire dal 1° gennaio 2024, la sua prassi riguardante i regolamenti per spese complementari per i lavoratori dipendenti con funzione dirigenziale⁷⁰. L'autorità fiscale, ritenuto che gli importi massimi consentiti precedenti erano stati stabiliti con la presunzione di non deducibilità delle «altre spese professionali», senza comprova, ha quindi deciso di adeguare la propria prassi. Siccome gli importi massimi stabiliti in precedenza presumevano la non deducibilità delle «altre spese professionali» per i lavoratori dipendenti con funzione dirigenziale che ottenevano delle indennità forfettarie dal loro datore di lavoro, gli importi massimi consentiti sono stati ridotti generalmente di fr. 1000 annuali. La Divisione delle contribuzioni ha precisato che la riduzione si applica a tutti i rimborsi forfettari (inclusi i regolamenti per spese complementari) autorizzati in precedenza e che gli importi eccedenti i nuovi limiti sono da considerare salario imponibile⁷¹.

⁷⁰ Segnatamente, amministratore delegato/CEO, Direttore generale, Sostituto Direttore Generale, Direttore, Sostituto del Direttore, Vicedirettore. Il personale dirigente con un salario lordo annuo inferiore a fr. 120 000 non può, di regola, beneficiare del rimborso forfetario.

⁷¹ DdC, Disposizioni per dipendenti con funzione dirigenziale valide dal 01.01.2024, in: https://m4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-IPF/regolamento_spese/2024_Disposi-

2.10. La riforma fiscale delle persone fisiche

2.10.1. Il Popolo approva la riforma fiscale con il 56.89%

Il 9 giugno 2024, il Popolo ticinese ha accolto in votazione la riforma fiscale con il 56.89% dei favorevoli⁷². La votazione si è resa necessaria poiché contro le modifiche della Legge tributaria ticinese approvate in 12 dicembre 2023⁷³, i partiti di sinistra e i Verdi avevano lanciato con successo un *referendum* raccogliendo le firme necessarie.

Gli oggetti della riforma fiscale sul quale il Popolo si è espresso sono i seguenti:

- riduzione di 1.667 punti percentuali di tutte le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 35 cpvv. 1 e 2 LT);
- aggiornamento dell'imposta sulle successioni e donazioni, con degli adeguamenti che tengono conto dei nuovi modelli di famiglia e l'introduzione di agevolazioni per i trapassi aziendali (art. 141 ss. LT);
- riduzione dell'imposizione delle prestazioni in capitale della previdenza, con un'aliquota massima al 3% (art. 38 cpv. 2 LT);
- riduzione graduale dell'aliquota massima dell'imposta sul reddito dal 15.076% al 12% nell'arco dei prossimi sei anni (art. 35 LT con disposizioni transitorie).

zioni_per_dependenti_con_funzione_dirigenziale.pdf (pagina consultata il 21 luglio 2024).

⁷² L'opuscolo della votazione cantonale del 9 giugno 2024 è disponibile al seguente link: https://m4.ti.ch/fileadmin/GENERALE/DIRITTIPOLITICI/votazioni/2024/Opuscolo_Votazione_Cantonale_9_giugno_2024_.pdf (pagina consultata il 22 luglio 2024). Al seguente link sono disponibili i dettagli della votazione concernente la riforma fiscale: https://www.votazioni.ti.ch/fileadmin/votazioni/2024/0906/2_01_4_VC_09.06.2024_03_RiassuntoDomanda.pdf (pagina consultata il 22 luglio 2024).

⁷³ FU del 15 dicembre 2023, p. 3 ss. Le modifiche della LT sono state pubblicate in: BU n. 26/2024, p. 186 ss. A tale riguardo si vedano anche: Messaggio del Consiglio di Stato ticinese sulla modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT) – Aggiornamento della fiscalità delle persone fisiche, n. 8303, del 12 luglio 2023 (cit.: Messaggio n. 8303); Rapporto di maggioranza della Commissione gestione e finanze sul Messaggio n. 8303, n. 8303 R1, del 28 novembre 2023 (cit.: Rapporto n. 8303 R1); Rapporto di minoranza della Commissione gestione e finanze sul Messaggio n. 8303, n. 8303 R1, del 28 novembre 2023 (cit.: Rapporto n. 8303 R2).

Inoltre, il Consiglio di Stato ticinese è tenuto ad aumentare la deduzione per le altre spese professionali dell'attività lucrativa dipendente, da fr. 2500 a fr. 3000 attraverso una modifica dell'art. 7 cpv. 2 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2024 (RL 640.210). Un possibile ulteriore aumento a fr. 3500 è previsto nel 2026.

Le modifiche sono entrate in vigore retroattivamente al 1° gennaio 2024.

2.10.2. Il taglio lineare delle aliquote dell'imposta sul reddito

La scala delle aliquote degli altri contribuenti (art. 35 cpv. 1 LT) e dei coniugi e delle famiglie monoparentali (art. 35 cpv. 2 LT) ha subito una riduzione lineare del 1.667%. Si tratta di una misura voluta dalla maggioranza della Commissione gestione e finanze del Gran Consiglio per neutralizzare l'impatto complessivo sul fronte dell'imposta sul reddito delle persone fisiche legato all'aumento del coefficiente d'imposta cantonale dal 97% al 100% attraverso la fine degli effetti della norma transitoria di cui all'art. 300a cpv. 1 LT.

Considerato che il taglio delle aliquote ha ripercussioni anche ai fini dell'imposta comunale per i contribuenti non ci dovrebbero essere aggravii fiscali, a meno che il Comune di appartenenza fiscale non decida di adeguare verso l'alto il proprio moltiplicatore⁷⁴.

2.10.3. L'adeguamento dell'imposta sulle successioni e donazioni

Il capitolo sulle imposte di successioni e donazioni ha subito un vero e proprio *restyling*, soprattutto per quanto attiene all'imposizione dei diversi trasferimenti in base ai gradi di parentela che intercorrono tra *de cuius* ed erede/legatario, rispettivamente tra donante e donatario.

I motivi della revisione sono, da un lato, quello di adeguare il sistema fiscale ticinese ai nuovi modelli familiari, dall'altro quello di avvicinare la pressione fiscale alla media intercantonale. Inoltre, il legislatore ticinese ha voluto facilitare fiscalmente la successione aziendale e prevedere una

⁷⁴ Rapporto n. 8303 R1, p. 4.

quota esente da imposta per ciascun beneficiario della successione o donazione.

L'art. 164 LT, in vigore sino al 31 dicembre 2023, era improntato ai rapporti di consanguineità piuttosto che di affinità nel determinare le diverse classi di imposizione, come espressamente indicato dal capoverso 3, secondo il quale «*[l]a parentela va intesa per consanguineità e non per affinità. Gli affini, salvo quelli sopra specificati, devono l'imposta prevista per i parenti di ogni altro grado e i non parenti*»⁷⁵.

Fermo restando che le aliquote commisurate alla quota spettante ad ogni beneficiario aumentano con l'attenuarsi del grado di parentela, la nuova impostazione dell'art. 164 LT, in vigore dal 1° gennaio 2024, attenua da un profilo fiscale l'imposizione delle quote spettanti ai beneficiari che sono, o sono stati, in un rapporto personale e affettivo con il *de cuius* o donante. Il nuovo capoverso 3, infatti, stabilisce che «*[l]a parentela va intesa per consanguineità e per affinità conformemente ai gradi specificati al capoverso 1*». Si segnala che l'affinità non cessa con lo scioglimento del matrimonio o dell'unione domestica registrata da cui deriva, conformemente all'art. 21 cpv. 2 del Codice civile (CC; RS 210)⁷⁶.

La modifica legislativa ha, quindi, apportato un miglioramento dal profilo fiscale dei rapporti tra le coppie di fatto non coniugate (*partners* consensuali o concubini), tra i figli di una/uno concubina/o e il suo *partner* oppure tra genitori affidatari e bimbi in affidato.

Per raggiungere questo obiettivo sono state «rimescolate» le categorie di contribuenti, che sono comunque rimaste quattro con gli stessi coefficienti, e le aliquote d'imposta di cui all'art. 164 cpv. 1 lett. *b* LT. La scala delle aliquote non ha, invece, subito modifiche (art. 164 cpv. 1 lett. *a* LT).

⁷⁵ Ad es. fino al 31 dicembre 2023 l'art. 164 LT prevedeva un'aliquota attenuata (18.5%) per i nipoti consanguinei (si pensi al figlio di uno nostro fratello), mentre per i nipoti affini (si pensi ai nipoti acquisiti per effetto del matrimonio o di un'unione domestica registrata) l'aliquota prevista era quella più onerosa dei non parenti (41%). Inoltre, sempre in questo senso, i concubini venivano pure inclusi nella categoria dei non parenti (41%).

⁷⁶ Messaggio n. 8303, p. 16.

Di seguito vengono riassunte le figure parentali che hanno subito una modifica nella loro definizione, il nuovo grado e coefficiente di riferimento, nonché l'aliquota massima applicabile⁷⁷:

1) *Partner* consensuale (o concubino/a):

- persona che al momento della devoluzione successoria o della liberalità conviveva in unione libera con il/la proprio/a *partner* nella stessa economia domestica e con lo stesso domicilio fiscale: (i) per un periodo di almeno cinque anni, senza interruzioni di rilievo oppure (ii) con figli minorenni in comune;
- grado 1/coefficiente 1.0. L'aliquota massima si è ridotta dal 41% al 15.5%.

2) Figli del *partner* consensuale (o concubino/a):

- figli del *partner* consensuale, ai sensi della LT;
- grado 1/coefficiente 1.0. L'aliquota massima si è ridotta dal 41% al 15.5%.

3) Nipoti in linea diretta del *partner* consensuale (o concubino/a):

- nipoti discendenti (abiatici) del *partner* consensuale, ai sensi della LT;
- grado 2/coefficiente 1.3. L'aliquota massima si è ridotta dal 41% al 18.5%.

4) Fratellastri e sorellastre:

- persone che hanno entrambi i genitori diversi, senza legami di sangue, ma che acquisiscono un legame socio-familiare tra di loro in conseguenza del successivo matrimonio, partenariato registrato o partenariato consensuale ai sensi della LT, di un genitore dell'una con un genitore dell'altra⁷⁸;

⁷⁷ Messaggio n. 8303, p. 15 s.

⁷⁸ Non rientrano in questa casistica i fratelli «germani» (i.e. hanno entrambi i genitori in comune), i fratelli «consanguinei» (i.e. hanno il padre in comune) e i «fratelli uterini» (i.e. hanno la madre in comune). In questi casi la LT prevede l'aliquota invariata del 15.50% (Messaggio n. 8303, p. 16 nota a piè di pagina n. 13).

- grado 2/coefficiente 1.3. L'aliquota massima si è ridotta dal 27% (se i rispettivi genitori sono coniugati o *partner* registrati), rispettivamente del 41% (se i rispettivi genitori sono concubini) al 18.5%.

5) Zii:

- fratelli e sorelle di uno dei genitori (zii consanguinei) e i rispettivi coniugi (zii affini, acquisiti per matrimonio o partenariato registrato);
- grado 3/coefficiente 1.8. L'aliquota è del 27%. Prima era del 18.5% (se zii consanguinei) e del 41% (se zii affini).

6) Prozii:

- fratelli e le sorelle di uno dei nonni (prozii consanguinei) e i rispettivi coniugi (prozii affini acquisiti per matrimonio o partenariato registrato);
- grado 4/coefficiente 3.0. L'aliquota è del 35%. Prima era del 27% (se prozii consanguinei) e del 41% (se prozii affini).

7) Nipoti (non in linea diretta):

- figli di fratelli e sorelle (*i.e.* nipoti consanguinei), rispettivamente figli di fratelli o sorelle del proprio coniuge o *partner* registrato (*i.e.* nipoti affini);
- grado 2/coefficiente 1.3. L'aliquota è del 18.5%. Prima era del 18.5% (se nipoti consanguinei) e del 41% (se nipoti affini).

8) Pronipoti (non in linea diretta):

- figli di nipoti consanguinei e figli di nipoti affini;
- grado 3/coefficiente 1.8. L'aliquota è del 27%. Prima era del 27% (se pronipoti consanguinei) e del 41% (se pronipoti affini).

9) Affiliato e affidatario:

- l'affiliato è una persona che è affidata alle cure di una o più persone, denominati affidatari, ai sensi della legislazione sul diritto di affidamento. Per il calcolo dell'imposta si considera che l'affiliato, al momento della devoluzione o della liberalità, conviva o abbia in

passato convissuto nella stessa economia domestica con i genitori affidatari per un periodo di almeno cinque anni senza interruzioni di rilievo. In caso di esistenza di un legame di parentela, l'aliquota applicata sarà quella più favorevole;

- grado 1/coefficiente 1.0. L'aliquota è del 15.5% o secondo il grado di parentela. Prima era del 41% o secondo il grado di parentela più favorevole.

Si rileva, inoltre, quanto segue⁷⁹:

- a) il coniuge e il *partner* registrato, i discendenti e ascendenti in linea diretta, compresi gli adottivi non hanno subito modifiche e in qualità di beneficiari continuano a restare esenti;
- b) i figliastri rimangono nel grado 1/coefficiente 1.0, con aliquota massima del 15.5%. In questa categoria entrano a far parte i figli di figliastri;
- c) i generi e le nuore, rispettivamente i primi cugini rimangono nel grado 3/coefficiente 1.8, con aliquota massima del 27%. In questa categoria entrano a far parte le matrine e i patrigni;
- d) i parenti di ogni altro grado (inclusi i prozii, cognati e suoceri) e i non parenti fanno parte del grado 4/coefficiente 3.0, con un'aliquota massima del 35% (prima del 41%)⁸⁰.

Successivamente a queste spiegazioni, è opportuno riportare integralmente la nuova disposizione dell'art. 164 cpv. 1 lett. *b* LT riguardante i coefficienti e le aliquote massime per i singoli gradi di parentela, in vigore dal 1° gennaio 2024:

⁷⁹ Messaggio n. 8303, p. 16.

⁸⁰ Per i cognati e i suoceri, così come per i prozii consanguinei (fratelli e sorelle di uno dei nonni), vi è stato un aggravio fiscale. Se prima della modifica legislativa si collocavano nel grado di parentela 3 (aliquota massima 27%), con il nuovo diritto sono finiti nel grado di parentela 4 (aliquota massima 35%). Stesso discorso per gli zii consanguinei che sono passati dal 18.5% al 27%. Questo si evince in particolar modo dalla tabella presentata dal Consiglio di Stato nel Messaggio n. 8303, p. 16 e p. 18 per la spiegazione del grado 4. Questo aggravio contravviene al principio del divieto della retroattività, ritenuto che le modifiche approvate dal Popolo il 9 giugno 2024 sono entrate in vigore retroattivamente il 1° gennaio 2024. Su questo aspetto si veda, in particolare, la sentenza CDT n. 80.2009.119 del 28 dicembre 2009, in: RtiD I-2010 n. 12t.

Grado	Categoria di contribuente	Coefficiente	Aliquota massima
1	Fratelli e sorelle (germani, consanguinei e uterini), figliastri, figli di figliastri, partner consensuale, figli del partner consensuale, affiliati e affidatari	1.0	15.5%
2	Fratellastri e sorellastre, nipoti (consanguinei e affini), abiatrici del partner consensuale	1.3	18.5%
3	Zii, pronipoti (consanguinei e affini), primi cugini, genero e nuora, matrigna e patrigno	1.8	27.0%
4	Parenti di altro grado, altri parenti per affinità, non parenti	3.0	35.0%

Il grado 1 di parentela, ossia quello che include i legami di parentela imponibili considerati come più stretti, è stato notevolmente ampliato rispetto alla versione in vigore sino al 31 dicembre 2023. Il grado 2 è stato leggermente ampliato, così come il grado 3, mentre il grado 4 è quello che è stato ristretto maggiormente rispetto a prima⁸¹.

La riforma delle imposte sulle successioni e donazioni ha introdotto una quota esente «generalizzata» di fr. 10 000 all'art. 155 cpv. 2 LT, del seguente tenore: «*[s]ono esenti dall'imposta di successione o donazione i primi 10 000 franchi netti all'anno ricevuti da ogni singolo beneficiario da parte di un singolo disponente o donante*»⁸². Nel caso in cui si fosse in presenza di singole devoluzioni effettuate da diversi disponenti o donanti in favore dello stesso beneficiario, la quota esente annuale si applica per ciascun rapporto tra beneficiario e disponente o donante⁸³.

⁸¹ Messaggio n. 8303, p. 17.

⁸² Per quota esente si deve intendere l'imponibilità della parte che supera l'importo di fr. 10 000.

⁸³ Messaggio n. 8303, p. 18.

Parimenti, la norma di cui all'art. 155 cpv. 1 lett. *a* LT riguardante l'esenzione dei doni usuali e di beneficenza e regali occasionali fino a fr. 10 000 all'anno per donatario è stata abrogata. Lo stesso vale per la quota esente di fr. 50 000 sui capitali depositati su libretti o conti di risparmio o di deposito o di stipendio in caso di successioni apertesi a partire dal 1° gennaio 1987 (previgente art. 155 cpv. 2 LT).

L'esenzione dall'imposta di successione e donazione delle persone giuridiche è stata pure in parte rivista (art. 154 cpv. 1 lett. *d* e cpv. 3 LT). In particolare, è stato esteso il campo di applicazione territoriale del perseguimento dello scopo pubblico, di esclusiva pubblica utilità o di scopi ideali «nel Cantone» a «in Svizzera». Non vi è, quindi, più distinzione tra interesse nella comunità ticinese e il resto del territorio nazionale⁸⁴.

Il successivo capoverso 3 è pure stato riformulato, al fine di stabilire espressamente la facoltà e non l'obbligo per l'autorità fiscale di decidere l'esenzione per le istituzioni e le persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico, di utilità pubblica oppure scopi ideali per le devoluzioni o liberalità esclusivamente e irrevocabilmente destinate a tali fini:

- a) se con sede nel Cantone, quando rivestono carattere prevalentemente internazionale;
- b) se con sede in altro Cantone, quando le stesse sono esenti presso tale Cantone e quest'ultimo accorda la reciprocità in materia di esenzione.

L'onere di provare che l'istituzione o la persona giuridica, la quale richiede l'esenzione fiscale in Ticino per la devoluzione o liberalità, in considerazione del fatto che nel suo Cantone di sede rappresenta un soggetto esente, compete a quest'ultima, segnalando anche la relativa base legale, e non all'autorità fiscale⁸⁵.

Vi sono poi ancora da segnalare tre modifiche alle imposte sulle successioni e donazioni:

- 1) le agevolazioni in caso di successione aziendale (art. 156a LT);

⁸⁴ Messaggio n. 8303, p. 19.

⁸⁵ Messaggio n. 8303, p. 19.

- 2) le donazioni miste (art. 142 cpv. 2 lett. e LT);
- 3) l'apposizione dei sigilli (art. 170 cpv. 1 LT).

Per quanto attiene al punto 1), l'art. 156a LT introduce una riduzione del 50% delle imposte di successione e donazione in caso di successione aziendale⁸⁶. Si tratta di una disposizione che si rivolge ai beneficiari che non sono esenti ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni.

Secondo il Messaggio del Consiglio di Stato è importante distinguere la successione aziendale che rientra nel campo di applicazione delle imposte di successione e donazione, dalle partecipazioni di collaboratore, che rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul reddito. L'esecutivo cantonale, a tale riguardo afferma quanto segue: *«Si può pertanto desumere, dalle attuali prassi e giurisprudenza in vigore, che ove vi è cambiamento nel controllo dell'azienda tramite il trasferimento a titolo gratuito dell'intera attività o del pacchetto maggioritario di quote, vi è una successione aziendale imponibile, di regola, tramite imposta di donazione o successione, mentre che ove non vi è un cambiamento nel controllo dell'azienda ma un semplice trasferimento a titolo gratuito oppure a un prezzo di favore di una quota minoritaria dell'azienda a un dipendente della stessa, siamo generalmente in presenza di una cosiddetta partecipazione di collaboratore sottoposta alla Circolare no. 37 dell'AFC e imponibile, a determinate condizioni, in qualità di reddito da attività lucrativa dipendente tramite le imposte sul reddito»*⁸⁷. Quindi, ciò che appare determinante è il cambiamento del controllo dell'azienda per rientrare nel campo di applicazione della normativa. Oltre a questo criterio, l'art. 156a LT prevede anche un'ulteriore condizione: la funzione dirigenziale in seno all'azienda da parte del beneficiario, che si concretizza quando quest'ultimo la dirige in qualità di titolare, di membro della direzione oppure del consiglio di amministrazione.

⁸⁶ Per un approfondimento sulla normativa, in particolare quella zurighese, analoga a quella ticinese, si veda: FELIX RICHNER, Unternehmensnachfolge und Schenkungssteuer, in: ZStP 1/2022, pp. 1-23. Oltre al Ticino e a Zurigo, altri Cantoni conoscono delle disposizioni analoghe sulla successione aziendale. Si tratta di: San Gallo, Turgovia, Berna, Glarona, Vaud, Grigioni, Friburgo, Appenzello Esterno, Basilea Campagna e Nidvaldo.

⁸⁷ Messaggio n. 8303, p. 21.

Adempiute le due condizioni (trasferimento a titolo gratuito del controllo e posizione dirigenziale), l'imposta sulle successioni e donazioni afferrante alla sostanza commerciale di una ditta individuale o di una società di persone, domiciliata in Ticino (art. 156a cpv. 1 LT) o alla partecipazione qualificata al capitale azionario o sociale e/o ai diritti di voto di una società di capitali o di una società cooperativa con sede in Ticino che esercita un'attività commerciale, detenuta direttamente o indirettamente tramite una società interposta (art. 156a cpv. 2 LT) è ridotta del 50%⁸⁸. Ad ogni modo l'aliquota applicabile è quella calcolata sulla totalità dell'attivo spettante al beneficiario⁸⁹.

È prevista poi una norma (art. 156a cpv. 3 LT) che consente all'autorità fiscale di procedere mediante recupero dell'imposta sulle successioni e donazioni oggetto di riduzione dal trasferimento, se nei cinque anni successivi la sostanza commerciale è sottratta dall'azienda, se l'attività aziendale è alienata a titolo oneroso, cessa o è trasferita fuori Cantone o

⁸⁸ Tanto il capoverso 1 quanto il capoverso 2 presuppongono quale condizione essenziale il domicilio della ditta individuale o della società di persone, rispettivamente la sede della società di capitali, nel Canton Ticino. Sono, quindi, escluse dalla successione aziendale i casi in cui la società ha domicilio/sede in altri Cantoni. Questa esclusione appare tuttavia problematica per quanto attiene al rispetto del principio costituzionale della parità di trattamento.

⁸⁹ Esempio tratto dalla presentazione della riforma fiscale del 13 luglio 2023 da parte del consigliere di Stato Christian Vitta, insieme al Direttore della Divisione delle contribuzioni Giordano Macchi, al prof. dr. Samuele Vorpe e al sindaco di Lugano Michele Foletti (in: https://m3.ti.ch/COMUNICAZIONI/224769/20230713%20-%20Aggiornamento%20fiscalit%C3%A0%20PF%20-%20presentazione%20conferenza%20stampa_vdef.pdf [pagina consultata il 23 luglio 2024]): Azionista unico della Falegnameria SA che – in vista del pensionamento e in assenza di figli – al fine di garantire la continuità aziendale decide di donare il 100% (del valore di fr. 200 000) del pacchetto azionario della sua azienda ad un suo fidato collaboratore attivo da diversi anni in azienda e che già da tempo lo sostituisce in alcune mansioni dirigenziali. Se l'azienda fosse stata donata nel 2023, il valore imponibile sarebbe stato di fr. 200 000. Il grado di parentela 4 (non parenti) avrebbe comportato l'applicazione di un'aliquota del 27.9%, che prevede un'imposta di donazione di fr. 55 717. Se la donazione fosse avvenuta nel 2024, per effetto dell'art. 156a cpv. 2 LT, si applica una riduzione del 50% dell'imposta di donazione. Il valore imponibile è di fr. 190 000 dopo aver tenuto conto della nuova quota esente (art. 155 cpv. 2 LT). Il grado di parentela è sempre 4 (non parenti) e l'aliquota ammonta al 27.6%. L'imposta di donazione, ridotta del 50%, è quindi pari a fr. 26 201.

all'estero, se la posizione dirigenziale del beneficiario nell'impresa è interrotta, fatta eccezione in caso di decesso prematuro del beneficiario, nonché se la partecipazione determinante al capitale azionario o sociale e/o ai diritti di voto di una società di capitali o di una società cooperativa è alienata oppure scende al di sotto del 51%.

Infine, l'art. 156a cpv. 4 LT rimanda all'art. 152 LT per i casi di responsabilità solidale e all'art. 248 LT per la costituzione di garanzie. Quest'ultima possibilità è prevista per ridurre i rischi legali al non rispetto del termine di cinque anni⁹⁰.

Per quanto riguarda il punto 2, vale a dire la donazione mista, la riforma ha ulteriormente precisato tale concetto, ampliandone la formulazione della lett. e dell'art. 142 cpv. 2 LT. Se sino al 31 dicembre 2023 costituivano una donazione *«le liberalità contenute in un contratto misto o simulato»*; dal 1° gennaio 2024 ne fanno parte *«le liberalità contenute in un contratto misto o simulato quando la prestazione di una delle parti è manifestamente sproporzionata rispetto alla controprestazione. La differenza di valore è calcolata considerando il valore commerciale dei beni»*. Subentra, quindi, un concetto che presenta una manifesta sproporzione tra la prestazione (*i.e.* beni trasferiti) e controprestazione (*i.e.* prezzo corrisposto) per assoggettare la liberalità all'imposta di donazione. Si tratta di una norma già presente in altri Cantoni (BE, FR, JU, SH, SG e VD)⁹¹. Come evidenziato dal Messaggio del Consiglio di Stato, vi è una differenza manifesta *«quando il valore commerciale venale dei predetti beni supera di almeno il 25% il valore della controprestazione e/o, in generale, ogniqualevolta il prezzo pagato porta a un vantaggio considerato eccessivo (effettivo arricchimento) e ingiustificato tenuto conto di tutte le circostanze del singolo caso. Per la valutazione dei beni mobili e immobili fa stato il valore commerciale degli stessi»*⁹². Al contribuente incombe l'onere di comprovare all'autorità fiscale che l'atto giuridico

⁹⁰ Messaggio n. 8303, p. 22.

⁹¹ Sul concetto di donazione mista si veda RICCARDO VARINI, Recenti sviluppi circa la donazione mista in ambito fiscale, in: NF 8/2024, pp. 401-409.

⁹² Messaggio n. 8303, p. 22. Per gli immobili non si potrà tenere conto del valore di stima, notoriamente più basso del valore venale.

non è una donazione benché vi sia una manifesta sproporzione tra prestazione e controprestazione, in particolare dimostrando che la differenza di prezzo è giustificata da elementi oggettivi (economici, strutturali, legati in maniera intrinseca al bene, ecc.) che ne influenzano la valutazione oppure che non sussiste l'elemento soggettivo dell'*animus donandi* nell'ambito della donazione⁹³. Con la nuova disposizione vi è, dunque, un'inversione dell'onere probatorio a carico del contribuente.

Il punto 3 riguarda i sigilli. L'art. 170 cpv. 1 LT è stato adeguato alla prassi dei Comuni, i quali tendono ad intervenire soltanto in caso di reale messa in pericolo degli attivi della successione e non «*in ogni caso di decesso*». La revisione del capoverso 1 lascia maggior margine di discrezione ai delegati comunali, che procederanno all'apposizione dei sigilli qualora i beni rilevanti ai fini della determinazione della sostanza risultino in pericolo oppure se espressamente richiesto da uno o più eredi legali o istituiti⁹⁴.

Il Messaggio elenca i seguenti casi di pericolo⁹⁵:

- a) persona deceduta sola, senza coniuge o eredi ascendenti o discendenti diretti;
- b) circostanze personali e/o familiari problematiche e di cui il delegato è a conoscenza (litigi familiari, procedure di divorzio in corso, altro);
- c) presenza di un testamento di cui il delegato è a conoscenza;
- d) decesso in circostanze anomale, che necessitano di chiarimenti da parte delle autorità competenti;
- e) presenza di beni o valori di particolare rilevanza (dichiarati o non dichiarati) e di cui il delegato è venuto a conoscenza;
- f) altre circostanze per cui il delegato ritiene necessario o opportuno, tenuto conto dell'insieme delle circostanze, un'apposizione dei sigilli.

⁹³ Messaggio n. 8303, p. 22.

⁹⁴ Messaggio n. 8303, p. 23.

⁹⁵ Messaggio n. 8303, p. 23. Questo elenco, non esaustivo, troverà collocazione all'interno del Regolamento LT (RL 640.110), verosimilmente all'art. 11.

2.10.4. La riduzione dell'aliquota massima sul reddito in caso di prestazioni in capitale della previdenza

L'art. 38 cpv. 1 LT stabilisce che le prestazioni in capitale della previdenza secondo l'art. 21 LT e i versamenti analoghi di cui all'art. 16 cpv. 2, come anche le somme versate in seguito a decesso, danno corporale permanente o pregiudizio durevole della salute secondo l'art. 22 lett. *b* sono imposte separatamente con un'imposta annua intera. L'imposizione separata è prevista dall'art. 11 cpv. 3 LAID.

L'imposta è calcolata con l'aliquota che sarebbe applicabile se al posto della prestazione unica fosse versata una prestazione annua corrispondente. L'aliquota minima è del 2% (art. 38 cpv. 2 LT). Per calcolare l'aliquota d'imposta, si applica la tabella per la conversione di prestazioni in capitale in rendite vitalizie dell'AFC, che tiene conto dell'età e del genere. La rendita viene poi utilizzata per determinare l'aliquota secondo l'art. 35 cpvv. 1 (altri contribuenti) o 2 (coniugati e famiglie monoparentali), quest'ultima viene poi applicata alla prestazione in capitale.

Per rendere l'imposizione dei capitali previdenziali più concorrenziale a livello intercantonale, il nuovo art. 38 cpv. 2 LT stabilisce un tetto massimo del 3%, così da frenare la progressività dell'aliquota. Ne consegue che, per effetto dell'aliquota minima già prevista del 2%, l'imposizione oscillerà in una forchetta compresa tra il 2% e il 3% ai fini dell'imposta cantonale.

Dal Messaggio del Consiglio di Stato risulta che il Ticino, sino al 31 dicembre 2023, si collocava in ultima posizione del *ranking* intercantonale per le prestazioni in capitale superiori al milione di franchi. La modifica legislativa, in vigore dal 1° gennaio 2024, ha permesso al Canton Ticino di collocarsi al 9° rango ed essere così più concorrenziale con gli altri Cantoni⁹⁶.

Se consideriamo un Comune con il moltiplicare dell'80%, il prelievo fiscale massimo cantonale e comunale ascende, quindi, al 5.4%. Se a questa percentuale aggiungiamo la quota federale massima del 2.3%, si arriva al 7.7% di aliquota massima.

⁹⁶ Messaggio n. 8303, p. 25.

2.10.5. La riduzione dell'aliquota massima dell'imposta ordinaria sul reddito

Un'altra misura per rendere il Canton Ticino più concorrenziale è quella riguardante la riduzione dell'aliquota massima applicabile al reddito imponibile delle persone fisiche dal 15.076% sino al 12% (art. 35 cpvv. 1 e 2 LT). La riduzione, come proposto dalla Commissione gestione e finanze, è stata scaglionata su sei periodi fiscali con riduzioni annuali di 0.5 punti percentuali a partire dal 2025 (artt. 309g e 309h LT)⁹⁷. Concretamente, per ogni periodo fiscale compreso tra il 2025 il 2030, la scala delle aliquote di cui all'art. 35 LT dovrà essere adeguata, oltre all'eventuale compensazione degli effetti della progressione a freddo, anche in funzione delle citate norme transitorie⁹⁸.

Come per l'imposizione dei capitali previdenziali, anche questa riduzione dell'aliquota dell'imposta sul reddito è riconducibile alla concorrenza fiscale intercantonale, che collocava il Ticino al 21° rango nel 2023. Nel 2030, se altri Cantoni non dovessero procedere a modifiche concernenti la pressione fiscale sui redditi elevati, il Ticino si collocherebbe, a regime, al 16° rango⁹⁹.

2.10.6. L'aumento della deduzione per «altre spese professionali»

La Commissione gestione e finanze ha condiviso la proposta del Consiglio di Stato di aumentare la deduzione per «altre spese professionali». Tuttavia, piuttosto che cambiare le basi di calcolo, applicando il modello previsto dall'imposta federale diretta, ha scelto di restare al modello attuale, aumentando l'importo di fr. 2500 a fr. 3000 per i periodi fiscali 2024 e 2025, rispettivamente a fr. 3500 a partire dal periodo fiscale 2026¹⁰⁰.

⁹⁷ Rapporto n. 8303 R1, p. 4. Il Consiglio di Stato proponeva, invece, una riduzione in due tappe (periodi fiscali 2024 e 2025; cfr. Messaggio n. 8303, p. 28).

⁹⁸ Rapporto n. 8303 R1, p. 7.

⁹⁹ Messaggio n. 8303, p. 27.

¹⁰⁰ Rapporto n. 8303 R1, p. 2.

È compito ora del Consiglio di Stato concretizzare questi aumenti modificando l'art. 7 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per i periodi fiscali 2024, 2025 e 2026¹⁰¹.

¹⁰¹ Rapporto n. 8303 R1, p. 3. Al momento della stesura del presente testo non è ancora stata pubblicata sul Bollettino ufficiale la modifica del citato Decreto esecutivo.

