



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Divisione principale imposta federale diretta,
imposta preventiva, tasse di bollo

Stato maggiore legislazione, agosto 2010

Procedura di consultazione concernente la legge federale sull'imposizione secondo il dispendio

Rapporto esplicativo

Compendio

L'imposizione secondo il dispendio è un importante strumento di politica fiscale, di grande rilievo economico e di lunga tradizione. Il Consiglio federale intende migliorare questo istituto e rafforzarne l'accettazione. Un certo numero di adeguamenti mirati dovrà garantire che si tenga conto dell'attrattiva del nostro Paese e di considerazioni di equità. Nel contempo occorre accrescere la certezza del diritto e armonizzare la legislazione fiscale della Confederazione e dei Cantoni.

Sia la legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD) sia la legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) prevedono che i cittadini stranieri che hanno il loro domicilio in Svizzera, ma non vi esercitano un'attività lucrativa, possano essere tassati in funzione del loro dispendio (tenore di vita). Si tratta nella fattispecie di uno speciale genere di calcolo del reddito e della sostanza.

Nel corso degli ultimi anni questo ordinamento è stato viepiù oggetto di dibattiti, in particolare da quando il Cantone di Zurigo ha abrogato l'imposizione secondo il dispendio in votazione popolare. In considerazione dell'importanza economica e della lunga tradizione dell'imposizione secondo il dispendio il Consiglio federale si esprime a favore del suo mantenimento, pur ritenendone necessaria una riforma. L'obiettivo della riforma è di migliorare l'applicazione dell'imposizione secondo il dispendio e di rafforzarne l'accettazione.

Il Consiglio federale propone in accordo con la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) di modificare come segue le condizioni di applicazione dell'imposizione secondo il dispendio nella LIFD e nella LAID:

- 1. come limite minimo del dispendio a livello mondiale va stabilito in ambito di imposta federale diretta e di imposte cantonali il settuplo del valore locativo, rispettivamente della pigione, oppure il triplo della pensione annua per il vitto e l'alloggio;*
- 2. per quanto riguarda l'imposta federale diretta deve essere stabilita una base minima di calcolo di 40 '000 franchi; anche i Cantoni devono stabilire un importo minimo, ma sono liberi nella sua fissazione;*
- 3. i Cantoni sono tenuti a prendere in considerazione l'imposta sulla sostanza nell'imposizione secondo il dispendio;*
- 4. per i vecchi casi è previsto un termine transitorio di cinque anni.*

Questi adeguamenti comporterebbero un aumento di imposta per la stragrande maggioranza delle persone tassate in funzione del dispendio nel 2007. In un approccio statico (ossia partendo dal presupposto che le persone tassate in funzione del dispendio non lascino la Svizzera) in seguito a questa revisione le entrate fiscali della Confederazione aumenterebbero da 131,6 milioni nel 2007 a 255,7 milioni di franchi.

Anche in futuro l'imposizione secondo il dispendio deve rimanere attraente per gli stranieri facoltosi. Si parte pertanto dall'idea che la riforma comporterà solo esigue ripercussioni economiche negative. L'imposizione secondo il dispendio permane quindi uno strumento di rafforzamento dell'attrattiva di piazza nella concorrenza internazionale volta ad attirare persone private facoltose e particolarmente mobili sul piano internazionale. I posti di lavoro vincolati a questa riforma dell'imposizione dovrebbero essere ampiamente conservati.

1. Principi dell'avamprogetto

1.1 Situazione iniziale

1.1.1 Cronistoria

L'imposizione secondo il dispendio fa parte da numerosi anni del sistema fiscale svizzero caratterizzato dal federalismo. Nel 1862, primo fra tutti i Cantoni, il Cantone di Vaud ha offerto uno speciale genere di imposizione agli stranieri senza attività lucrativa in considerazione dei propri interessi turistici ed economici. Il Cantone di Ginevra conosce l'imposizione secondo il dispendio dal 1928 e la Confederazione dal 1934¹. La «data di nascita» dell'imposizione secondo il dispendio è tuttavia il 10 dicembre 1948, allorquando i Cantoni, con la firma del «Concordato intercantonale sul divieto di convenzioni fiscali», si sono accordati su ordinamenti uniformi nell'applicazione dell'imposizione secondo il dispendio, seguiti dopo poco meno di un anno dalla Confederazione. Il Concordato perseguiva principalmente l'obiettivo di attenuare la lotta concorrenziale che si era fortemente acuita tra Cantoni e Comuni, perché la molteplicità degli ordinamenti cantonali aveva prodotto disposizioni legali molto diverse nella prima metà del ventesimo secolo. Simultaneamente il Concordato conteneva anche una normativa che conferiva ai Cantoni concordatari la competenza di accordare agevolazioni fiscali disciplinate per legge a determinati gruppi di contribuenti. Rientra in tale ambito l'imposizione secondo il dispendio.

Il 14 dicembre 1990 l'imposizione secondo il dispendio è stata infine accolta nella legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11) e nella legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14).

1.1.2 Legislazione in vigore

Gli articoli 14 LIFD e 6 LAID costituiscono le basi legali dell'imposizione secondo il dispendio. Il contenuto di queste due disposizioni è identico nei loro punti essenziali. Conformemente all'articolo 14 LIFD le persone fisiche che, per la prima volta o dopo un'assenza di almeno dieci anni, acquisiscono domicilio o dimora fiscale in Svizzera senza esercitarvi attività lucrativa, hanno il diritto di pagare, invece dell'imposta sul reddito, un'imposta calcolata sul dispendio fino alla scadenza del periodo fiscale in corso. Nei Cantoni l'imposizione secondo il dispendio sostituisce, oltre all'imposta sul reddito, anche l'imposta sulla sostanza. In ambito di imposta federale diretta i cittadini stranieri possono beneficiare dell'imposizione secondo il dispendio anche oltre l'anno di arrivo in Svizzera a condizione che adempiano le altre esigenze. I Cantoni sono liberi di accordare o no l'imposizione secondo il dispendio oltre l'anno di arrivo in Svizzera. Con l'eccezione del Cantone di Zurigo² tutte le legislazioni fiscali cantonali prevedono l'imposizione secondo il dispendio dei cittadini stranieri oltre l'anno di arrivo in Svizzera.

L'imposta secondo il dispendio è calcolata secondo il dispendio del contribuente, del coniuge, dei figli sotto la sua autorità parentale e di altre persone che vivono in Svizzera a suo carico. In merito vanno presi in considerazione tutti i costi a prescindere dal fatto che insorgano in Svizzera o all'estero. La somma di queste spese effettive deve almeno corrispondere, per quanto riguarda l'imposta federale diretta³, al quintuplo della pigione o del valore locativo dell'abitazione propria per il contribuente con economia domestica propria o al doppio della pensione annua per il vitto e l'alloggio per gli altri contribuenti. Non può essere fatta valere nessuna deduzione.

¹ Cfr. Bernasconi, Marco (1983) Die Pauschalbesteuerung. Zurigo: Schulthess Polygraphischer Verlag.

² Nel Cantone di Zurigo l'imposizione secondo il dispendio è stata abrogata a contare dal 1.1.2010.

³ Ordinanza del 15 marzo 1993 sull'imposizione secondo il dispendio nell'imposta federale diretta; RS 642.123.

Per quanto concerne il dispendio minimo parecchie legislazioni cantonali rinviano all'ordinanza del Consiglio federale o ne riprendono il tenore. Alcuni Cantoni poi stabiliscono un limite inferiore sotto forma di importo in franchi.

Conformemente alla LIFD e alla LAID l'imposta calcolata in base al dispendio deve almeno corrispondere all'imposta calcolata secondo la tariffa ordinaria sui proventi lordi in Svizzera e sugli altri proventi di cui all'articolo 14 capoverso 3 LIFD. Se l'imposta calcolata in base al dispendio supera quest'ultimo importo di imposta il contribuente deve l'importo più elevato. Nella prassi il raffronto tra entrambi gli importi di imposta è denominato calcolo di controllo.

Il diritto all'imposizione secondo il dispendio si estingue quando il pertinente contribuente acquisisce la nazionalità svizzera. In questo caso è dovuta l'imposta ordinaria. Lo stesso dicasi in caso di inizio di un'attività lucrativa in Svizzera.

1.1.3 Importanza economica e fiscale

L'imposizione secondo il dispendio rafforza l'attrattiva di piazza della Svizzera nella concorrenza internazionale volta ad attirare persone private facoltose e particolarmente mobili sul piano internazionale che, grazie alla loro forte domanda di immobili e di beni di consumo, esercitano un effetto benefico sull'occupazione. In un suo rapporto l'Amministrazione federale delle contribuzioni⁴ stima che in media la persona tassata secondo il dispendio appena arrivata è disposta a pagare circa 2,3 milioni di franchi per un immobile. Nell'ipotesi dell'arrivo ogni anno di 400 persone tassate secondo il dispendio, la cifra d'affari generata è dell'ordine di 0,9 miliardi di franchi e il valore aggiunto dell'ordine di 0,6 miliardi di franchi (pari a 5467 posti a tempo pieno nel settore edilizio e immobiliare). Il consumo delle persone tassate secondo il dispendio crea ulteriore valore aggiunto pari a 1,4 miliardi di franchi (11 030 posti a tempo pieno). Inoltre le persone tassate secondo il dispendio assumono direttamente personale per l'economia domestica, il giardino e altri settori. Uno studio⁵ stima in circa 6000 posti a tempo pieno i posti che vi sono collegati. All'imposizione secondo il dispendio sono in complesso vincolati fino a 22 497 posti di lavoro. La stima del volume degli effetti a livello occupazionale è legata a forti incertezze; gli effetti a livello occupazionale menzionati nel rapporto vanno intesi come valori massimi.

Oltre all'importanza economica dell'imposizione secondo il dispendio anche il vantaggio fiscale legato alla piazza svizzera procura un importante gettito fiscale, che nel 2008 ammontava a quasi 577 milioni di franchi (CDCF 2009)⁶. Il 47 per cento, ossia 271 milioni di franchi, è toccato ai Cantoni, mentre il resto si è ripartito per metà circa alla Confederazione (154 mio.) e ai Comuni (152 mio.). Queste entrate fiscali assumono un'importanza relativamente grande per alcuni Cantoni e Comuni: in questo senso ad esempio il 71,1 per cento delle persone tassate secondo il dispendio vivono nei quattro Cantoni del Vallese, di Vaud, del Ticino e di Ginevra. Esse forniscono il 74,4 per cento delle entrate cantonali e comunali provenienti dall'imposizione secondo il dispendio.

1.1.4 Interventi parlamentari

Nel corso degli ultimi anni diversi interventi parlamentari hanno chiesto l'inasprimento o l'abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio. Questi interventi sono stati respinti o non è stato dato loro alcun seguito:

⁴ Rapporto AFC del 25.1.2010 «Die Besteuerung nach dem Aufwand aus ökonomischer Sicht»;

www.estv.admin.ch/dokumentation/Berichte

⁵ Blankart, Charles / Margraf, Simon (2009), Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Besteuerung nach dem Aufwand in der Schweiz. Humboldt Universität zu Berlin und Universität Luzern: mimeo.

⁶ Cfr. comunicato stampa del CDCF del 29.05.2009. I dati pubblicati dalla CDCF poggiano su un'inchiesta presso le amministrazioni cantonali delle contribuzioni. I calcoli discussi al numero 3 si basano tuttavia sulla statistica dell'AFC sull'imposta federale diretta. Diversamente dai dati della CDCF i dati più attuali del numero 3 si fondano pertanto sul periodo fiscale 2007.

- 03.458 Iniziativa parlamentare Leutenegger Oberholzer «Imposizione secondo il dispendio. Abrogazione».
- 06.421 Iniziativa parlamentare Leutenegger Oberholzer «Imposizione secondo il dispendio, per una fiscalità più equa».
- 07.3491 Mozione Leutenegger Oberholzer «Imposizione secondo il dispendio. Abrogazione».

Attualmente sono tuttora pendenti i seguenti interventi (stato luglio 2010):

- **08.309 I. Cant. SG: Soppressione dell'imposizione forfettaria per stranieri. Parità di trattamento con i contribuenti svizzeri**
 Con la sua iniziativa il Cantone di San Gallo esige che l'imposizione forfettaria venga abrogata sia a livello di Confederazione che di Cantoni. Le leggi federali sull'imposta federale diretta (LIFD) e sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) devono essere adeguate in questo senso.
 Il 16 marzo 2010 il Consiglio degli Stati (Camera prioritaria) ha deciso di non dare seguito all'iniziativa cantonale. Il 26 aprile 2010 la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale (CET-N) ha proposto al Consiglio nazionale di non dare seguito all'iniziativa.
- **09.455 I. Pa. Leutenegger Oberholzer. Imposizione forfettaria. Limitare il margine discrezionale delle autorità fiscali**
 L'iniziativa parlamentare esige che il margine discrezionale delle autorità fiscali sia limitato, completando come segue le condizioni di applicazione dell'imposizione secondo il dispendio della LIFD e della LAID:
 1. fissazione di un limite inferiore di età;
 2. divieto di esercizio di un'attività lucrativa in Svizzera e all'estero;
 3. introduzione di un importo minimo di imposta;
 4. integrazione nella LIFD e nella LAID dei criteri di calcolo del dispendio;
 5. calcoli periodici di controllo dell'applicazione nei Cantoni da parte dell'AFC e resoconto annuale al Parlamento.

Il 26 aprile 2010 la CET-N ha proposto al Consiglio nazionale di non dare seguito all'iniziativa.
- **09.3064 Mozione Leutenegger Oberholzer. Imposta forfettaria. Eliminare tutti i paradisi fiscali**
 La mozione della consigliera nazionale Leutenegger Oberholzer esige che la Confederazione inserisca l'abrogazione dell'imposizione forfettaria in un pacchetto negoziale internazionale sull'eliminazione di tutti i paradisi fiscali.
 Il Consiglio federale propone il rigetto della mozione.

1.1.5 Sforzi volti alla soppressione dell'imposizione secondo il dispendio nei Cantoni

Nel Cantone di **Zurigo** è stata accettata il 7 febbraio 2009 un'iniziativa popolare volta all'abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio.

Nel corso degli ultimi mesi sono inoltre stati presentati in diversi **Cantoni** interventi parlamentari volti all'abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio. Tali interventi sono stati in parte già stati respinti dal Governo e/o dal Parlamento, mentre altri sono ancora pendenti. Nei Cantoni di San Gallo, Lucerna, Turgovia e Basilea Città sono riuscite iniziative popolari volte all'abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio. Le relative votazioni si svolgeranno presumibilmente nel 2011 o nel 2012. Nel Cantone di Glarona il Parlamento ha adottato una proposta di abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio. La votazione avrà luogo

go nel quadro della landsgemeinde del maggio 2011. Nei Cantoni di Berna, Zugo, Argovia, Sciaffusa e Basilea Campagna è in corso la raccolta delle firme per le iniziative popolari volte all'abrogazione dell'imposizione secondo il dispendio. Nel Cantone di Vaud il numero di firme necessarie non è stato raggiunto.

1.1.6 Proposte della Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF)

Nel corso degli ultimi anni anche la CDCF si è occupata di questo tema. Nel 2007 essa ha emanato raccomandazioni all'attenzione dei Cantoni nel cui ambito – in maniera analoga all'ordinamento a livello federale – si prevedeva che per fissare l'imposta secondo il dispendio ci si doveva fondare sul quintuplo del valore locativo e che si doveva effettuare un calcolo di controllo del reddito lordo. Determinante ai fini dell'imposizione è l'importo di imposta più elevato.

Il 29 maggio 2009 la CDCF ha nuovamente abordato il tema dell'imposizione secondo il dispendio. Essa si è espressa a favore del suo mantenimento, pur ravvisando una necessità di intervento e ha quindi incaricato la Commissione per l'armonizzazione delle imposte dirette della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni (CAID) di presentarle proposte in vista di un miglioramento dell'applicazione dell'imposizione secondo il dispendio, con l'obiettivo di accrescerne l'accettazione presso la popolazione. La CAID ha adottato il 14 gennaio 2010 il suo rapporto all'attenzione della CDCF. Il 29 gennaio 2010 la CDCF ha comunicato di volere mantenere l'imposizione secondo il dispendio perché essa è utile all'economia (posti di lavoro) e genera entrate fiscali. La CDCF raccomanda nondimeno di inasprire le esigenze di applicazione dell'imposizione secondo il dispendio (vedi n. 1.2.2 Nuovo ordinamento [n. 1-4]) e ha invitato lo stesso girono il DFF a sottoporre al Consiglio federale una revisione di legge corrispondente.

1.2 Il nuovo ordinamento proposto

1.2.1 Necessità di intervento

Il Consiglio federale si è sempre espresso a favore del mantenimento dell'imposizione secondo il dispendio. La Confederazione – ma anche i Cantoni – hanno un interesse legittimo a questa forma di imposizione degli stranieri. Occorre in particolare tenere conto del fatto che le persone ricche o facoltose sono in genere estremamente mobili e che esiste una corrispondente intensa concorrenza internazionale. Questa circostanza è dimostrata dal fatto che anche diversi Paesi applicano speciali norme di imposizione agli stranieri (vedi n. 1.3).

È incontestabile che l'imposizione secondo il dispendio rafforzi l'attrattiva di piazza della Svizzera nella concorrenza fiscale internazionale e che le persone tassate secondo il dispendio esercitino un influsso positivo sull'occupazione grazie alla loro domanda di immobili e di beni di consumo. L'attrattiva di questo istituto deriva segnatamente dal fatto che si effettua una procedura di tassazione semplificata nel cui ambito si rinuncia a chiarire tutti i dettagli della situazione di reddito e di patrimonio a livello mondiale della persona interessata.

Il Consiglio federale non ignora che presso parti della popolazione esiste un certo disagio nei confronti dell'imposizione secondo il dispendio. Tale disagio sarebbe anzitutto riconducibile al fatto che presso queste cerchie della popolazione l'imposizione secondo il dispendio è considerata come un privilegio ingiustificato a favore degli stranieri.

La questione se l'imposizione secondo il dispendio sfoci effettivamente in un'imposizione più vantaggiosa rispetto alla procedura ordinaria dipende dalle circostanze del singolo caso concreto. Dato che la situazione effettiva di reddito e di patrimonio della persona interessata

è nota solo in parte non può affatto essere effettuato un confronto corrispondente. In merito occorre osservare che in genere queste persone realizzano proventi da fonti estere che sono soggetti a imposizione all'estero, ragione per la quale l'approccio non si deve limitare all'onere fiscale in Svizzera.

Il Consiglio federale prende comunque sul serio questi dubbi sull'equità fiscale e intende garantire che l'imposizione secondo il dispendio non determini un miglioramento inadeguato della situazione delle persone interessate. Nella misura in cui vi è trattamento differenziato, tale trattamento deve essere proporzionato e fondarsi su motivi materiali, fermo restando che figurano in primo piano considerazioni economiche. Le modalità di imposizione devono inoltre essere trasparenti e comprensibili. Sulla scorta di quanto precede il Consiglio federale ravvisa una duplice necessità di intervento:

- i limiti minimi devono essere aumentati;
- nel senso dell'armonizzazione occorre precisare a livello di legge che nell'ambito dell'imposizione secondo il dispendio va tenuto conto del dispendio sul piano mondiale e, per quanto riguarda i Cantoni, anche dell'imposta sulla sostanza.

1.2.2 Nuovo ordinamento

Il Consiglio federale ritiene necessario che le proposte di riforma siano sostenute dai Cantoni. Dato che la CDCF ha potuto accordarsi su proposte concrete corrispondenti, si può presupporre che una riforma corrispondente abbia buone chance di successo. L'obiettivo della riforma è di accrescere l'accettazione dell'imposizione secondo il dispendio e rafforzare lo strumento per questo tramite.

Il Consiglio federale propone pertanto di modificare come segue, nel senso delle proposte della CDCF, le condizioni di applicazione dell'imposizione secondo il dispendio:

1. come limite minimo del dispendio a livello mondiale va stabilito in ambito di imposta federale diretta e di imposte cantonali il settuplo del valore locativo o della pigione, oppure il triplo della pensione annua per il vitto e l'alloggio;
2. per quanto riguarda l'imposta federale diretta deve essere stabilita una base minima di calcolo di 400 000 franchi; anche i Cantoni devono stabilire un importo minimo, ma sono liberi nella sua fissazione;
3. i Cantoni sono tenuti a prendere in considerazione l'imposta sulla sostanza nell'imposizione secondo il dispendio,
4. per i vecchi casi è previsto un termine transitorio di cinque anni.

Il Consiglio federale propone inoltre di limitare il campo di applicazione dell'imposizione secondo il dispendio ai cittadini stranieri. L'ordinamento attuale ai sensi del quale anche i cittadini svizzeri che, per la prima volta o dopo un'assenza di almeno dieci anni, acquisiscono il domicilio in Svizzera sono tassati nell'anno del loro arrivo, su loro richiesta, in base al dispendio, è di poco rilievo nella prassi, perché nell'anno successivo esse sono imperativamente soggette alla tassazione ordinaria.

1.3 Diritto comparato

Nello spazio UE/SEE diversi Stati – in particolare l'Austria, il Belgio, la Gran Bretagna, il Lussemburgo, il Liechtenstein e i Paesi Bassi – applicano norme di calcolo semplificate in ambito di imposta sul reddito. Queste norme vanno in parte oltre quelle della Svizzera. In questo senso la Gran Bretagna applica una speciale imposizione alle persone che sono *resident*, ma non *domiciled* in Gran Bretagna (ossia più a lungo presenti, senza però che il centro dei loro interessi vitali si situi in Gran Bretagna). Queste persone pagano l'imposta sui redditi e sugli utili esteri soltanto se questi proventi sono inoltrati o trasferiti in Gran Bretagna (cfr. Bauer-Balmelli, Sanna Maas in zsis, 2006 – Aufwandbesteuerung und englisches Konzept

des Steuerstatus «Resident but not domiciled», ein Vergleich).⁷ L'Austria pratica una sorta di clausola della nazione più favorita secondo la quale lo straniero che arriva in Austria non deve sopportare un onere fiscale maggiore di quello nell'ultimo Stato di domicilio. Grazie a una deviazione su Monaco è ad esempio possibile ottenere una tassazione sensibilmente inferiore a quella nello spazio UE. Anche all'infuori dell'UE esistono ordinamenti corrispondenti, così ad esempio a Singapore, in Thailandia e in Cina.

I media esteri fanno talvolta stato di stupore e di incomprendimento nei confronti dell'imposizione secondo il dispendio, ma in tempi recenti essa non è stata oggetto di critiche ufficiali all'estero, né tema di discussione negli organismi multilaterali⁸. In considerazione del fatto che – come menzionato qui sopra – anche altri Stati applicano ordinamenti analoghi e che la presente revisione di legge persegue inoltre un inasprimento delle disposizioni, il potenziale di conflitto sull'imposizione secondo il dispendio è piuttosto esiguo.

2. Spiegazioni dei singoli articoli

2.1 Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD)

Articolo 14 *Imposizione secondo il dispendio*

Rispetto alla legislazione in vigore l'articolo 14 reca due modifiche di contenuto: l'adeguamento in ambito di basi di calcolo e la limitazione del campo di applicazione ai cittadini stranieri. La disposizione è inoltre anche diversamente strutturata sotto il profilo formale (tecnica legislativa).

Capoverso 1

Il capoverso 1 elenca come finora le esigenze che devono essere adempite per rendere possibile l'imposizione secondo il dispendio. Conformemente alla legislazione in vigore anche i cittadini svizzeri hanno diritto, a determinate condizioni, all'imposizione secondo il dispendio. Ciò vale unicamente per l'anno di arrivo in Svizzera, ossia fino alla fine del periodo fiscale in corso. Questa normativa è di scarsissima importanza pratica. Essa viene pertanto abrogata per questo motivo e nel senso di una semplificazione del diritto fiscale. L'imposizione secondo il dispendio concerne ancora i soli cittadini stranieri.

Capoverso 2

L'imposta secondo il dispendio è calcolata in base alle spese annuali corrispondenti al tenore di vita, in Svizzera e all'estero, del contribuente e delle persone che vivono in Svizzera a suo carico.

In merito vanno osservati tre limiti minimi. È previsto anzitutto un importo minimo di 400 000 franchi. Successivamente si prendono in considerazione le spese di alloggio: per le persone con economia domestica propria il settuplo del valore locativo (in caso di immobili o di parti di essi che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito [art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD] o della pigione (nel caso di oggetti locati). Se si tratta di persone senza economia domestica propria si prende in considerazione il triplo del prezzo della pensione annua per il vitto e l'alloggio. La somma di determinati proventi lordi costituisce infine un ulteriore limite minimo. A titolo di base di calcolo

⁷ Dall'aprile del 2008 tuttavia questi redditi patrimoniali esonerati sono tassati con un forfait annuo di £ 30 000 (purché nel corso degli ultimi 10 anni il «non-dom» abbia soggiornato almeno 7 anni in Gran Bretagna e il patrimonio all'estero superi un determinato volume o reddito).

⁸ Da molto tempo tuttavia le convenzioni di doppia imposizione con l'Austria, il Belgio, il Canada, la Germania, l'Italia, la Norvegia e gli USA prevedono un'imposizione modificata secondo il dispendio: ai sensi di tale modifica i vantaggi della convenzione possono essere fatti valere soltanto se tutti i proventi imponibili secondo la legislazione svizzera (e secondo la convenzione di doppia imposizione in Svizzera) e provenienti da questi Stati contraenti sono trattati come se fossero sottoposti in Svizzera all'imposizione ordinaria e alle aliquote generali di imposta sul reddito della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni.

ci si fonda sul più elevato di questi tre importi. In genere il settuplo del valore locativo o il triplo del prezzo della pensione annua non superano il limite minimo di 400 000 franchi. Nella prassi si prenderanno in considerazione in maggioranza il dispendio a livello mondiale, il limite minimo di 400'000 franchi o la somma dei proventi lordi.

Capoverso 3

L'imposta accertata sulla scorta delle basi di calcolo di cui al capoverso 2 è calcolata conformemente alla tariffa ordinaria dell'articolo 214 capoversi 1 e 2. Costituisce una novità il rinvio alla tariffa annuale ai sensi dell'articolo 214 capoversi 1 e 1 LIFD (tariffa postumerando) al posto della tariffa biennale ai sensi dell'articolo 36 LIFD (tariffa praenumerando). Dal periodo fiscale 2003 si applica la sola tariffa annuale con calcolo postumerando.

La precisazione del rinvio all'articolo 214 capoversi 1 e 2 risulta dall'entrata in vigore, il 1° gennaio 2011, della modifica in ambito di imposizione della famiglia, in conformità della quale si applica d'ora in poi anche una tariffa per la famiglia (art. 214^{2bis} LIFD). Dato che nel contesto dell'imposizione secondo il dispendio non si prendono in considerazione le condizioni personali che legittimano a effettuare deduzioni nella tassazione ordinaria, il rinvio all'articolo 214 capoversi 1 e 2 è destinato a chiarire che all'imposizione secondo il dispendio non si applica la tariffa per la famiglie.

Costituisce altresì una novità il chiarimento secondo il quale si prende in considerazione il dispendio *a livello mondiale*. Ciò corrisponde alla prassi dell'AFC⁹. Dato che parte della dottrina¹⁰ si esprime a favore della sola presa in considerazione del dispendio in Svizzera, la menzione esplicita del dispendio a livello mondiale fornisce la chiarezza necessaria.

Capoverso 4

Dal profilo del contenuto il capoverso 4 corrisponde senza modificazioni al capoverso 4 in vigore.

Articolo 205d

L'articolo 205d prevede un termine transitorio di 5 anni per le persone che sono già tassate secondo il dispendio al momento dell'entrata in vigore della presente disposizione. A tali persone continua ad applicarsi l'ordinamento attuale durante 5 anni. Si garantisce in tal modo la tutela della fiducia offrendo simultaneamente agli interessati il tempo necessario per adeguarsi alla nuova situazione.

Questo ordinamento si applica soltanto ai cittadini stranieri poiché già in virtù della legislazione in vigore i cittadini svizzeri possono essere tassati secondo il dispendio nel solo anno del loro arrivo in Svizzera.

2.2 Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID)

Articolo 6

A livello di LAID l'ordinamento dell'imposizione secondo il dispendio ricalca in linea di massima quello della LIFD. Si può pertanto rinviare alle spiegazioni dell'articolo 14 LIFD. Qui appresso sono unicamente esaminate le differenze:

Capoverso 1

⁹ Circolare n. 9, n. 2.1

¹⁰ Zwahlen in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 14 DBG N 23, con ulteriori rinvii.

Come finora rientra nel potere d'apprezzamento dei Cantoni stabilire se essi intendono autorizzare o no l'imposizione secondo il dispendio. Nell'affermativa il Cantone è vincolato all'articolo 6. Attualmente tutti i Cantoni – tranne quello di Zurigo¹¹ – prevedono l'imposizione secondo il dispendio.

Capoversi 2 e 3

Conformemente alla legislazione in vigore i Cantoni sono liberi di stabilire il dispendio (basi di calcolo). La maggior parte dei Cantoni si rifanno comunque all'ordinanza del Consiglio federale sull'imposizione secondo il dispendio nell'imposta federale diretta e stabiliscono quale limite minimo il quintuplo del valore locativo o della pigione. In alcuni Cantoni esiste inoltre un limite inferiore sotto forma di importo in franchi. La legislazione in vigore prevede tuttavia anche in questo caso un'imposizione minima in base a determinati proventi lordi, analoga a quella dell'articolo 14 capoverso 3 LIFD (nuovo cpv. 2).

Costituisce una novità il fatto che ai Cantoni è ora prescritta la presa in considerazione di determinati limiti minimi. Su questo punto centrale dell'imposizione secondo il dispendio deve intervenire un'uniformazione.

L'articolo 6 capoverso 2 stabilisce in maniera analoga all'articolo 14 capoverso 2 LIFD determinati valori minimi. Anzitutto anche i Cantoni devono fissare un importo minimo in franchi. In tal modo è possibile tenere conto della diversa situazione nei Cantoni, in particolare per quanto riguarda i costi di alloggio. D'altra parte il dispendio a livello mondiale deve corrispondere almeno al settuplo del valore locativo o della pigione oppure al triplo del prezzo della pensione annua per il vitto e l'alloggio. Infine, la somma di determinati proventi costituisce un ulteriore valore minimo. Per il resto si vedano le spiegazioni dell'articolo 14 capoverso 2 LIFD.

Per motivi formali un apposito capoverso stabilisce d'ora in poi che l'imposta è calcolata in base alla tariffa ordinaria.

Capoverso 4

L'inclusione dell'imposta sulla sostanza nell'imposizione secondo il dispendio è oggetto di una regolamentazione molto differenziata nei Cantoni. I Cantoni devono poter ulteriormente fissare liberamente l'inclusione dell'imposta sulla sostanza. Essi sono però anche tenuti a disciplinare esplicitamente nella legislazione cantonale le modalità di compensazione dell'imposta sulla sostanza (in aggiunta all'imposta sul reddito) nell'imposizione secondo il dispendio. La scelta di tali modalità è libera. Una possibilità consisterebbe in aumento adeguato dell'importo che risulta dal capoverso 2 oppure nel calcolo in base al dispendio della sostanza che soggiace all'imposta ordinaria sulla sostanza.

Articolo 72m

Il nuovo ordinamento dell'imposizione secondo il dispendio deve entrare in vigore simultaneamente nella Confederazione e nei Cantoni. Nell'ipotesi contraria ne risultano inutili complicazioni per le autorità, perché a seconda delle circostanze si applicherebbero norme diverse alla fissazione dell'imposta federale diretta e delle imposte cantonali. Ai Cantoni che prevedono in linea di massima l'imposizione secondo il dispendio va impartito un congruo termine per l'attuazione delle nuove norme. Il Consiglio federale ne terrà conto nella fissazione dell'entrata in vigore della presente modifica di legge.

Articolo 78e

Si rinvia alle spiegazioni dell'articolo 205d LIFD.

¹¹ Dal 1° gennaio 2010.

3. Ripercussioni

3.1 Ripercussioni per l'economia

Nel 2007, secondo la statistica dell'imposta federale diretta, l'80 per cento delle persone tassate secondo il dispendio avevano un reddito imponibile inferiore a 400 000 franchi. Per la maggior parte delle persone tassate secondo il dispendio l'aumento delle basi di calcolo ha il medesimo significato di un aumento di imposta. Non è possibile stimare il numero di persone tassate secondo il dispendio che lascerebbero la Svizzera in seguito all'introduzione della base minima di calcolo di 400 000 franchi. Si può comunque ipotizzare che in particolare le persone tassate secondo il dispendio e aventi un reddito imponibile sensibilmente inferiore a 400 000 franchi emigrino a causa dell'aumento in parte importante dell'imposta, a meno che non optino a favore della tassazione ordinaria. Si tratta di economie domestiche a reddito comparativamente basso, che dispongono di un potere d'acquisto minore rispetto alle altre persone facoltose tassate secondo il dispendio. Si può pertanto presupporre che l'introduzione di una base minima di calcolo di 400 000 franchi abbia esigue ripercussioni economiche negative.

Appena il 20 per cento circa delle persone tassate secondo il dispendio devono pagare l'imposta su un reddito superiore a 400 000 franchi. Nella misura in cui il reddito imponibile di queste persone è calcolato in base al quintuplo del valore locativo (proprio) (e non in base al calcolo di controllo più elevato), la base di calcolo di queste persone aumenta del 40 per cento al settuplo del valore locativo (proprio). A causa della progressione dell'imposta federale diretta l'onere fiscale delle persone interessate aumenta tuttavia di oltre il 40 per cento. È quindi probabile che una parte delle persone facoltose tassate secondo il dispendio lascino la Svizzera. A titolo di alternativa esse possono diminuire il loro onere fiscale traslocando in un immobile di abitazione con un minore valore locativo (proprio).

Esistono infine alcune economie domestiche molto facoltose che a seguito di proventi lordi molto elevati devono pagare già adesso oltre il quintuplo del valore locativo (proprio). Per questo gruppo di persone la riforma dell'imposizione secondo il dispendio non cambia nulla: anche in futuro esse ritroveranno le medesime condizioni fiscali in Svizzera.

In complesso si può pronosticare che la richiesta della forma di imposizione forfetaria registrerà un calo subito dopo la riforma. Tuttavia anche in futuro l'imposizione secondo il dispendio rimarrà attraente per gli stranieri molto facoltosi. Si può pertanto presupporre che la riforma comporti unicamente esigue ripercussioni economiche negative. L'imposizione secondo il dispendio permane quindi uno strumento di rafforzamento dell'attrattiva di piazza della Svizzera nella concorrenza internazionale volta ad attirare economie domestiche facoltose e particolarmente mobili sul piano internazionale. I posti di lavoro indirettamente vincolati a questa riforma dell'imposizione dovrebbero essere ampiamente conservati. È possibile che la domanda di immobili di lusso registri un calo a breve termine in seguito all'aumento dal quintuplo al settuplo del valore locativo (proprio) e accresca pertanto la domanda di immobili meno costosi. A medio termine comunque il calo della domanda dovrebbe esercitare una pressione sul prezzo degli immobili di lusso e compensare quindi in parte il calo della domanda in questo settore.

3.2 Ripercussioni per la Confederazione

Le entrate fiscali della Confederazione provenienti dall'imposizione secondo il dispendio sono ammontate nel 2007 a 131,6 milioni di franchi (cfr. tabella 1). Nel contesto della riforma fiscale le basi di calcolo aumentano per quasi tutte le persone tassate secondo il dispendio. In un approccio statico (ossia nel senso che tutte le persone tassate secondo il dispendio attualmente residenti in Svizzera rimangano in Svizzera anche dopo l'aumento dell'imposta e conservino il loro statuto fiscale) tali entrate raddoppiano a quasi 255,7 milioni di franchi (sta-

to 2007) in seguito alla riforma. Le maggiori entrate rispetto allo status quo sarebbero quindi di 124.1 milioni di franchi.

Occorre tuttavia partire dal presupposto dell'emigrazione in particolare di una parte dei contribuenti con un reddito imponibile inferiore a 400 000 franchi. Posto che emigrassero tutti i contribuenti con un reddito imponibile inferiore a 200 000 franchi le minori entrate consecutive alla riforma fiscale ammonterebbero ancora a 48,9 milioni di franchi. La riforma sarebbe pressoché neutrale sotto il profilo del gettito se tutte le persone tassate secondo il dispendio con un reddito inferiore a 300 000 franchi lasciassero la Svizzera (maggiori entrate di 3,3 mio. di franchi).

In seguito all'aumento del 40 per cento del valore locativo (proprio) anche una parte delle persone tassate secondo il dispendio su un reddito di oltre 400 000 franchi potrebbero emigrare. Se il 25 per cento delle persone appartenenti a questo gruppo dovessero lasciare la Svizzera, le maggiori entrate rispetto allo status quo ammonterebbero ancora a 103,2 milioni di franchi. Ma anche nel caso di una quota di emigrazione del 50 per cento le maggiori entrate supererebbero le perdite di entrate fiscali di 82,4 milioni di franchi.

Tabella 1: Scenari delle ripercussioni della riforma dell'imposizione secondo il dispendio sull'imposta federale diretta¹²

Cantone	Numero di persone imposte secondo il dispendio	Entrate fiscali 2007 della Confederazione, in mio. fr.	Entrate dopo la modifica (senza effetti di adeguamento; approccio statico)		Scenari: maggiori entrate rispetto allo status quo in mio. fr., passaggio da ...					
			Entrate fiscali in mio. fr.	Maggiori entrate rispetto allo status quo in mio. fr.	Scenario 1 100% delle persone tassate con reddito < 200'000 fr.	Scenario 2 100% delle persone tassate con reddito < 300'000 fr.	Scenario 3 25% delle persone tassate con reddito >400'000 fr.	Scenario 4 50% delle persone tassate con reddito >400'000 fr.	Scenari 1+3	Scenari 2+4
AR	14	0.3	0.6	0.3	0.2	-0.1	0.3	0.3	0.2	-0.1
BE	166	4.9	10.0	5.1	1.5	0.3	4.1	3.2	0.6	-1.5
FR	52	0.4	2.1	1.7	0.1	-0.4	1.7	1.7	0.1	-0.4
GE	645	40.3	57.9	17.6	12.1	9.4	10.0	2.5	4.6	-5.7
GR	248	7.2	13.5	6.3	3.7	-0.9	5.4	4.6	2.8	-2.6
LU	106	2.9	5.7	2.8	1.5	0.2	2.3	1.8	1.0	-0.8
NE	8	0.2	0.4	0.2	0.1	0.0	0.2	0.2	0.0	-0.1
NW	82	1.8	4.2	2.4	0.3	-0.3	2.1	1.8	0.0	-0.9
OW	11	0.3	0.5	0.2	0.2	-0.1	0.2	0.2	0.2	-0.2
SZ	45	4.1	5.5	1.4	1.3	1.3	0.4	-0.5	0.4	-0.6
SG	97	1.4	4.4	2.9	0.3	-0.5	2.9	2.8	0.3	-0.6
TG	61	1.0	2.6	1.5	0.7	-0.7	1.5	1.4	0.7	-0.8
TI	593	12.9	29.2	16.3	3.6	-2.3	14.7	13.2	2.0	-5.4
VS	992	12.1	42.2	30.0	2.2	-5.8	29.2	28.4	1.5	-7.4
VD	1'171	33.7	62.8	29.1	16.7	1.9	23.3	17.5	10.9	-9.6
ZG	88	3.0	5.1	2.1	1.7	-0.2	1.8	1.4	1.4	-0.9
ZH 1)	141	5.0	9.0	4.0	2.5	1.4	2.8	1.7	1.3	-0.9
Altri 2)	8	0.1	0.3	0.2	0.1	-0.1	0.2	0.2	0.1	-0.1
Totale	4'528	131.6	255.7	124.1	48.9	3.2	103.2	82.4	28.0	-38.5

Fonte: Amministrazione federale delle contribuzioni (2010), Statistica dell'imposta federale diretta 2007, Berna: AFC.

1) L'imposizione secondo il dispendio è stata soppressa nel Cantone di Zurigo a contare dal 1° gennaio 2010 in seguito a una votazione popolare. Da questo aspetto l'analisi dello scenario sembra meno plausibile per il Cantone di Zurigo. Si può nondimeno presupporre che le persone tassate secondo il dispendio nel Cantone di Zurigo prendano domicilio in un altro Cantone – oppure continuino a fare valere l'imposizione secondo il dispendio ai fini dell'imposta federale diretta – e che sussista pertanto la rappresentatività dello scenario a livello di Confederazione.

2) Per motivi di protezione dei dati (esiguità del numero di persone tassate secondo il dispendio) i Cantoni di Basilea Campagna e di Uri sono stati riuniti.

Da un approccio combinato dello scenario emerge che anche nel caso di ipotesi molto conservatrici (combinazione degli scenari 2+4: emigrazione di tutti i contribuenti con un reddito <300 000 e del 50% dei contribuenti con un reddito >400 000 franchi) le perdite di entrate fiscali della Confederazione ammontano a soli 38,5 milioni di franchi. Scenari più realistici, ma pur sempre prudenti (ad es. combinazione degli scenari 1+3), lasciano presupporre che le entrate fiscali aumentino in seguito alla riforma dell'imposizione secondo il dispendio.

¹² I calcoli si riferiscono ai dati fiscali dell'anno di riscossione 2007. Negli scenari si parte dal presupposto che tutte le persone tassate secondo il dispendio con un reddito imponibile inferiore a 2,45 milioni di franchi siano tassate in funzione del quintuplo del valore locativo (proprio). Le economie domestiche con un reddito imponibile superiore a 2,45 milioni di franchi sono tassate per ipotesi in funzione del calcolo di controllo (a seconda della valutazione, un reddito imponibile di 2,45 mio. di franchi corrisponde a un valore degli immobili di circa 15-20 mio. di franchi). In Svizzera non dovrebbero esistere immobili ancor più cari. Le economie domestiche che sono tassate in funzione del calcolo di controllo non sono esposte ad alcun aumento dell'imposta (purché il settoplo del valore locativo sia inferiore). Si presuppone pertanto che le persone tassate secondo il dispendio con un reddito imponibile di oltre 2,45 milioni di franchi rimangano in Svizzera.

3.3 Ripercussioni per i Cantoni e i Comuni

La nuova legge prevede che i Cantoni stabiliscano una base minima di calcolo. A seconda dell'entità di tale base di calcolo e della relativa tariffa ordinaria di imposta sul reddito da applicare (che varia fortemente a dipendenza del Cantone e del Comune) le ripercussioni della riforma sono quindi molto diverse. In questo senso non è possibile allestire scenari per i Cantoni e per i Comuni.

È comunque possibile suddividere le ripercussioni sul gettito fiscale dell'imposta federale diretta per provenienza cantonale delle entrate fiscali (cfr. tabella 1). In tal modo si ottengono punti di riferimento sulle diverse ripercussioni fiscali che la riforma produce sui Cantoni. La tabella 2 indica la variazione percentuale delle entrate a titolo di imposta federale diretta per Cantone. In un approccio statico, la più forte progressione delle maggiori entrate si verificherebbe nei Cantoni dove le persone tassate secondo il dispendio presenterebbero i redditi imponibili più bassi. In questi Cantoni assumono inversamente maggiore rilievo le minori entrate a seconda della quota emigrante di persone tassate secondo il dispendio. La nuova legge federale sull'imposizione secondo il dispendio tiene conto di queste diverse condizioni nella misura in cui accorda ai Cantoni un margine di manovra nella fissazione della base minima di calcolo ai fini dell'imposta cantonale e comunale e dell'imposta sulla sostanza.

Tabella 2: Scenari delle ripercussioni della riforma dell'imposizione secondo il dispendio sull'imposta federale diretta, variazione percentuale¹³

Cantone	Reddito imponibile medio ¹⁴ . In fr.	Maggiori entrate rispetto allo status quo in %	Scenari: maggiori entrate rispetto allo status quo in %, passaggio da ...					
			Scenario 1 100% delle persone tassate con reddito < 200'000 fr.	Scenario 2 100% delle persone tassate con reddito < 300'000 fr.	Scenario 3 25% delle persone tassate con reddito > 400'000 fr.	Scenario 4 50% delle persone tassate con reddito > 400'000 fr.	Scenari 1+3	Scenari 2+4
AR	235'243	127%	65%	-26%	121%	115%	59%	-39%
BE	314'572	103%	31%	7%	84%	65%	12%	-31%
FR	148'794	392%	21%	-81%	387%	383%	16%	-91%
GE	587'702	44%	30%	23%	25%	6%	11%	-14%
GR	311'875	87%	51%	-12%	75%	63%	39%	-36%
LU	303'730	95%	52%	7%	78%	60%	35%	-27%
NE	227'738	153%	45%	-8%	137%	120%	29%	-40%
NW	260'321	138%	18%	-18%	120%	103%	0%	-53%
OW	304'364	74%	74%	-45%	65%	56%	65%	-63%
SZ	827'618	33%	32%	32%	10%	-13%	9%	-14%
SG	192'025	204%	21%	-37%	201%	198%	18%	-43%
TG	221'956	146%	69%	-64%	141%	136%	64%	-74%
TI	254'718	126%	28%	-18%	114%	102%	16%	-42%
VS	177'641	248%	19%	-48%	241%	234%	12%	-61%
VD	313'735	86%	49%	6%	69%	52%	32%	-29%
ZG	352'623	71%	58%	-6%	59%	47%	46%	-30%
ZH	354'181	80%	49%	27%	57%	34%	26%	-19%
BL & UR	213'450	161%	98%	-58%	161%	161%	98%	-58%
Totale	314'733	94%	37%	2%	78%	63%	21%	-29%

Fonte: Amministrazione federale delle contribuzioni (2010), Statistica dell'imposta federale diretta 2007, Berna: AFC.

¹³ Cfr. nota a piè di pagina relativa alla tabella 1.

¹⁴ Questi valori concernono unicamente il reddito medio proveniente dall'imposizione secondo il dispendio.

4. Aspetti giuridici

4.1 Costituzionalità e legalità

Conformemente all'articolo 127 capoverso 2 Cost. in ambito di riscossione dell'imposta vanno osservati i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica.

La dottrina esprime giudizi controversi sulla questione se l'imposizione secondo il dispendio corrisponda a queste esigenze costituzionali. Da un canto si fa valere che l'utile in termini economici dell'imposizione secondo il dispendio e la praticabilità dell'imposizione di persone straniere legittimerebbe una deroga ai principi di cui all'articolo 127 capoverso 2 Cost. A questo ragionamento si oppone d'altro canto che l'imposizione secondo il dispendio provocherebbe una «discriminazione dei contribuenti svizzeri» che non può ogni caso essere giustificata dai soli interessi fiscali¹⁵.

Il Consiglio federale giudica come segue la questione della costituzionalità:

Non si può invero contestare che l'imposizione secondo il dispendio permetta che contribuenti la cui capacità economica è pressoché uguale siano diversamente tassati a causa della loro nazionalità. Questa deroga al principio dell'imposizione secondo la capacità economica può nondimeno essere giustificata come segue:

- Gli interessi meramente fiscali non possono invero giustificare una diversa imposizione. L'utile in termini economici dell'imposizione secondo il dispendio (vedi n. 1.1.3 qui sopra) costituisce tuttavia un interesse pubblico che in caso di strutturazione proporzionata dell'imposizione secondo il dispendio consente di giustificare talune disparità di trattamento. Il legislatore federale e i Cantoni sono sempre partiti da questa importanza economica – peraltro diversamente rilevante a seconda delle regioni – e quindi da un interesse pubblico preponderante. Gli ordinamenti esteri dei nostri Paesi limitrofi e dell'UE – che prevedono in parte un'imposizione più generosa degli stranieri – si fondano sulle medesime motivazioni.
- La disparità di trattamento è proporzionata nella misura in cui in ogni caso determinati proventi lordi ritratti in Svizzera sono tassati con la tariffa ordinaria e i redditi da attività lucrativa conseguiti all'estero soggiacciono inoltre regolarmente a un'imposta alla fonte all'estero, ragione per cui (a seconda della convenzione di doppia imposizione) essi non potrebbero comunque più essere tassati in Svizzera. Si può piuttosto partire dal presupposto che le disparità di trattamento fiscale fra cittadini svizzeri e cittadini stranieri a forte reddito, legate all'imposizione secondo il dispendio, si situino entro limiti sostenibili.
- L'inasprimento delle disposizioni legali relative alla concessione dell'imposizione secondo il dispendio proposto d'ora in poi contribuisce notevolmente a una migliore presa in considerazione del principio dell'imposizione secondo la capacità economica e anche alla tutela del principio di proporzionalità inteso come accettabilità di un diverso trattamento dei cittadini svizzeri e dei cittadini stranieri in condizioni economiche analoghe, senza che si possa parlare di una «discriminazione dei contribuenti svizzeri».

4.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera

Gli impegni internazionali della Svizzera non sono toccati dalla proposta di ristrutturazione dell'imposizione secondo il dispendio. Anche nel quadro della revisione proposta rimane in particolare ulteriormente applicabile l'imposizione modificata secondo il dispendio, come prevista da alcune convenzioni di doppia imposizione (vedi n. 1.3.). La revisione non è contraria alla legislazione dell'UE in quanto quest'ultima non prevede alcuna armonizzazione dell'im-

¹⁵ Cfr. U. Cavelti, Besteuerung nach dem Aufwand, in IFF, Forum für Steuerrecht, 2010/2, pag. 144 segg. con ulteriori rinvii.

posizione delle persone fisiche e numerosi Stati dell'UE conoscono un ordinamento analogo. Si può invece presupporre che il nuovo ordinamento sia in particolare caldeggiato dai nostri Paesi limitrofi perché rappresenta un inasprimento rispetto alla normativa attuale.