

CIRCOLARE N. 27/2021

CALCOLO PROVVISORIO

1. Introduzione	2
2. Base legale.....	2
3. Scopo	2
4. Emissione.....	3
4.1 Principio.....	3
4.2 Natura giuridica.....	3
4.3 Modalità di calcolo	3
4.3.1 Per l'imposta TUI	3
4.3.2 Per le altre imposte.....	4
4.4 Notifica e termini di pagamento.....	4
4.3.3 Per l'imposta TUI	4
4.3.4 Per le altre imposte.....	4
4.5 Iscrizione a registro fondiario	5
4.5.1 Per l'imposta TUI	5
4.5.2 Per le altre imposte.....	5
5. Entrata in vigore	5

1. Introduzione

La modifica dell'art. 836 cpv. 2 del Codice Civile Svizzero (CC), entrata in vigore il 1° gennaio 2012, comporta, tra l'altro, che le ipoteche legali superiori a 1'000 franchi, che nascono senza iscrizione, non sono opponibili ai terzi che si riferiscono in buona fede al registro fondiario se non sono state iscritte entro quattro mesi dall'esigibilità del credito su cui si fondano, ma in ogni caso entro due anni dalla nascita dello stesso.

Il credito d'imposta nasce quando sono presenti le condizioni di assoggettamento alla relativa imposta. Per quanto riguarda l'imposta sugli utili immobiliari (TUI), la nascita del credito corrisponde in caso di atto pubblico al giorno dell'iscrizione a registro fondiario o, negli altri casi, al giorno in cui è stato stipulato il contratto.

Il termine di due anni per completare tutta la procedura di tassazione può, a volte, risultare insufficiente, tenuto conto delle varie fasi dell'imposizione (inoltre della dichiarazione, accertamento, intimazione, conteggi, proroghe, ecc.). Per ovviare alle oggettive difficoltà nel rispettare i termini di iscrizione delle ipoteche legali nel registro fondiario ai sensi dell'art. 836 CC, il 1° gennaio 2014 è entrato in vigore l'obbligo di versare il deposito (art. 253a LT), ogni qualvolta vi è un trasferimento immobiliare ai sensi della TUI (art. 124 LT). Maggiori dettagli sono trattati nella Circolare n. 26 sul Deposito.

Con la modifica dell'art. 252a LT, entrata in vigore il 1° gennaio 2020, l'applicazione dell'istituto del calcolo provvisorio, inizialmente previsto soltanto in ambito TUI, è stata estesa a tutte le imposte cantonali e comunali scadute che hanno una relazione particolare con l'immobile. Per le imposte ordinarie, nel rispetto dell'art. 836 CC, l'ipoteca legale deve essere iscritta nel registro fondiario entro due anni dalla fine del periodo fiscale di riferimento, posto come per tali imposte periodiche il credito nasca gradualmente nel corso dello stesso periodo fiscale.

2. Base legale

Ai sensi dell'art. 252a LT, l'autorità fiscale può emettere un calcolo provvisorio d'ufficio o su richiesta del contribuente per tutte le imposte cantonali e comunali che hanno una relazione particolare con l'immobile, segnatamente:

- l'imposta sugli utili immobiliari;
- l'imposta immobiliare cantonale e comunale e i relativi supplementi;
- l'imposta sul reddito e sulla sostanza e i relativi supplementi (limitatamente alla parte d'imposta con una relazione particolare con l'immobile);
- l'imposta sull'utile e i relativi supplementi (limitatamente alla parte d'imposta con una relazione particolare con l'immobile);
- l'imposta di successione e donazione (limitatamente alla parte d'imposta con una relazione particolare con l'immobile).

3. Scopo

Il calcolo provvisorio ha i seguenti scopi:

- in materia di TUI, di salvaguardare i termini di opponibilità delle ipoteche legali verso il terzo che si riferisce in buona fede al registro fondiario, qualora vi fosse una violazione dell'obbligo di deposito;
- in materia di altre imposte, di salvaguardare i medesimi termini e tutelare così l'incasso di imposte cantonali e comunali legate ad immobili.

Si precisa inoltre che sussiste una forma particolare di calcolo provvisorio utilizzata in caso di richiesta da parte del contribuente di una riduzione del deposito, laddove tale deposito appare sproporzionato rispetto alle imposte che è tenuto a garantire. Tale calcolo è regolamentato in dettaglio nella Circolare n. 26 sul Deposito.

4. Emissione

4.1 Principio

Il calcolo provvisorio è previsto a garanzia della TUI e delle altre imposte cantonali e comunali che hanno una relazione particolare con l'immobile.

4.2 Natura giuridica

Il calcolo provvisorio non è una decisione di tassazione e pertanto è allestito sulla base dei dati a disposizione dell'autorità fiscale. Contro il calcolo provvisorio non sono dati i rimedi di diritto. In aggiunta, il calcolo provvisorio, a causa della sua natura giuridica, non è parificabile a una decisione esecutiva ai sensi della LEF.

L'emissione del calcolo provvisorio spetta agli Uffici di tassazione.

L'Ufficio esazione e condoni (UEC) richiede il pagamento del calcolo provvisorio e, in caso di mancato pagamento, provvede a richiedere l'iscrizione a RF dell'ipoteca legale relativa al credito ad esso connesso, astenendosi dall'escutere il debitore se il credito è fondato unicamente su tale calcolo.

4.3 Modalità di calcolo

4.3.1 Per l'imposta TUI

Per determinare l'imposta, l'aliquota applicata è quella determinata in base alla durata di proprietà del fondo trasferito. In caso di diverse durate di proprietà, può essere utilizzata l'aliquota media.

In assenza di dati certi o attendibili a disposizione per determinare il calcolo provvisorio (come, ad esempio, il valore tassato in precedenza, costi di investimento documentati, ecc.), l'utile immobiliare è determinato come segue:

Durata di proprietà		Utile in %
da oltre	fino a	valore alienazione
0 anni	10 anni	25%
10 anni	20 anni	35%
20 anni	30 anni	40%
30 anni		70%

Nella maggior parte dei casi, ossia nei casi di compravendite fra terzi, il valore di alienazione corrisponde al prezzo di vendita figurante sul rogito notarile, in altri casi risulta dal contratto o ancora da quanto è stato effettivamente versato, con le seguenti particolarità:

- in caso di vendita da società a persone vicine, o viceversa, l'ammontare del deposito è da calcolare sul valore venale del fondo trasferito;
- in caso di diritti di compera, il valore corrisponde al prezzo indicato nell'atto notarile di costituzione del diritto di compera. Per le cessioni successive, il valore per determinare il deposito corrisponde al margine a favore del cedente;

- in caso di alienazione del pacchetto azionario la percentuale è da applicare al valore ricostruito dell'immobile e non al prezzo pagato per l'acquisto delle azioni;
- in caso di permuta o scioglimento simultaneo di proprietà collettive il valore corrisponde alla controprestazione ricevuta, ossia il valore venale del fondo ricevuto in permuta corretto da eventuali conguagli. Quale valore venale si utilizza quello che i contraenti, in buona fede, hanno attribuito ai fondi. Se hanno fatto allestire delle perizie, si utilizzano di principio questi valori.

In assenza di un valore attendibile, l'autorità fiscale determina il valore dei singoli fondi sulla base dei dati a disposizione, partendo di principio dal valore di stima ufficiale moltiplicato x 2,5 volte.

Nel calcolo provvisorio vanno sempre indicate tutte le particelle o PPP oggetto del trasferimento.

Per le imposte inferiori a 5'000 franchi per singolo conteggio, il calcolo provvisorio non viene eseguito. In caso di comproprietà di persone facenti parte della stessa partita fiscale (es.: coniugi), il limite è fissato considerando il cumulo dei conteggi che si riferiscono a tale comproprietà.

4.3.2 Per le altre imposte

Per determinare i tributi calcolati esclusivamente sul valore di stima si applicano le aliquote previste dalla Legge tributaria, segnatamente per l'imposta immobiliare cantonale delle persone giuridiche l'aliquota di cui agli artt. 98 e 314c LT, mentre per l'imposta immobiliare comunale delle persone fisiche e delle persone giuridiche si applica l'aliquota dell'art. 293 LT.

In assenza di dati certi o attendibili a disposizione per determinare il calcolo provvisorio (come, ad esempio, il valore locativo, le pigioni e gli affitti maturati, gli attivi e passivi della sostanza, gli elementi già tassati in precedenza, ecc.), per le altre imposte ordinarie cantonali e comunali che hanno una relazione particolare con l'immobile, segnatamente le imposte sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche e sull'utile delle persone giuridiche e per le imposte sulle successioni e sulle donazioni, si applicano le seguenti tariffe:

- reddito imponibile netto da valore locativo: al massimo il 3% del valore di stima;
- reddito imponibile netto da pigioni/affitti e altre indennità: al massimo il 4% del valore di stima;
- utile imponibile netto da pigioni/affitti e altre indennità: al massimo il 4% del valore di stima;
- imposta sulla sostanza (art. 49 LT): al massimo il 2‰ del valore di stima;
- imposta sulle successioni e sulle donazioni: al massimo il 41% del valore di stima.

4.4 Notifica e termini di pagamento

4.3.3 Per l'imposta TUI

Il calcolo provvisorio TUI è notificato all'alienante e al terzo proprietario del pegno e scade con tale notifica.

L'imposta risultante dal calcolo provvisorio deve essere pagata nei trenta giorni successivi alla sua scadenza.

In caso di pagamento, gli Uffici di tassazione dovranno effettuare e intimare la tassazione TUI non appena in possesso di tutti gli elementi determinanti.

4.3.4 Per le altre imposte

Il calcolo provvisorio è notificato al contribuente e scade con tale notifica. In caso di usufrutto o di diritto di abitazione, il calcolo provvisorio va notificato anche al nudo proprietario.

L'imposta risultante dal calcolo provvisorio deve essere pagata nei trenta giorni successivi alla sua scadenza.

In caso di pagamento, gli Uffici di tassazione e l'Ufficio imposte di successione e di donazione dovranno effettuare e intimare la decisione di tassazione non appena in possesso di tutti gli elementi determinanti.

4.5 Iscrizione a registro fondiario

4.5.1 Per l'imposta TUI

In assenza di pagamento del calcolo provvisorio TUI entro 30 giorni dalla sua notifica, l'UEC inoltra l'istanza d'iscrizione dell'ipoteca legale a registro fondiario sulla base dell'art. 252a LT.

Eccezionalmente, qualora il termine utile di due anni per effettuare l'iscrizione a registro fondiario conformemente all'art. 836 CC fosse prossimo alla scadenza, la richiesta d'iscrizione può essere inoltrata simultaneamente alla notifica del calcolo provvisorio.

Allo scadere del predetto termine di due anni, l'ipoteca legale iscritta a registro fondiario a fronte del calcolo provvisorio rappresenta, per il terzo proprietario del pegno, l'importo massimo gravato.

Il credito d'imposta effettivo è determinato successivamente con la decisione di tassazione cresciuta in giudicato.

Una volta saldato il credito d'imposta TUI garantito da ipoteca legale, l'UEC è tenuto a richiedere al più presto la radiazione dal registro fondiario dell'ipoteca legale riferita all'imposta pagata.

4.5.2 Per le altre imposte

In assenza di pagamento del calcolo provvisorio entro 30 giorni dalla sua notifica, l'UEC inoltra l'istanza d'iscrizione dell'ipoteca legale a registro fondiario sulla base dell'art. 252a LT.

Eccezionalmente, qualora il termine utile di due anni per effettuare l'iscrizione a registro fondiario conformemente all'art. 836 CC fosse prossimo alla scadenza, la richiesta d'iscrizione può essere inoltrata simultaneamente alla notifica del calcolo provvisorio.

Allo scadere del predetto termine di due anni, l'ipoteca legale iscritta a registro fondiario a fronte del calcolo provvisorio rappresenta, per il terzo proprietario del pegno, l'importo massimo gravato.

Il credito d'imposta effettivo è determinato successivamente con la decisione di tassazione cresciuta in giudicato.

Una volta saldato il credito d'imposta garantito da ipoteca legale, l'UEC è tenuto a richiedere al più presto la radiazione dal registro fondiario dell'ipoteca legale riferita all'imposta pagata.

5. Entrata in vigore

La presente Circolare entra in vigore il 5 maggio 2021.

Divisione delle contribuzioni
Il Direttore:

Giordano Macchi