

# Messaggio

numero

**6811**

data

12 giugno 2013

Dipartimento

FINANZE E ECONOMIA

Concerne

## **Rapporto del Consiglio di Stato sull'iniziativa parlamentare 15 dicembre 2011 presentata nella forma elaborata da Franco Denti e cofirmatari per la modifica dell'art. 76 della Legge tributaria del 21 giugno 1994 [introdurre il concetto di *small companies* (piccole aziende) con un'aliquota d'imposta sull'utile ridotta]**

Signor Presidente,  
signore e signori deputati,

con il presente messaggio prendiamo posizione sull'iniziativa parlamentare elaborata del 15 dicembre 2011 di Franco Denti e cofirmatari concernente la modifica dell'art. 76 della Legge tributaria (LT).

### **I. I CONTENUTI DELL'INIZIATIVA**

Presentata in forma elaborata, l'iniziativa parlamentare postula l'introduzione di un capoverso 2 all'art. 76 della LT del seguente tenore:

**L'imposta sull'utile delle società di capitali e le società cooperative con un utile netto inferiore o uguale a fr. 150'000.- e che non beneficiano di tassazioni speciali è del 6% dell'utile netto.**

L'obiettivo degli iniziattivisti è quello di prevedere nella LT il concetto di *small companies* (piccole aziende), ritenuto che vengono considerate tali le persone giuridiche soggette a tassazione ordinaria (escluse dunque quelle a tassazione speciale) il cui utile è inferiore o uguale a fr. 150'000.- alle quali verrebbe applicata ai fini dell'imposta sull'utile un'aliquota ridotta del 6%.

Preliminarmente si osserva che il 18 settembre 2000 l'allora deputato Roger Etter aveva presentato un'iniziativa elaborata di ugual tenore a quella che si andrà ad analizzare con il presente rapporto<sup>1</sup>. Sia il Consiglio di Stato<sup>2</sup>, sia la maggioranza della Commissione speciale in materia tributaria<sup>3</sup>, avevano proposto di respingere l'iniziativa. Con decisione del 4 giugno 2002 il Gran Consiglio ha respinto l'iniziativa Etter.

<sup>1</sup> Iniziativa parlamentare presentata nella forma elaborata da Roger Etter per la Deputazione UDC per l'introduzione nella legge tributaria del 26 giugno 1994 del concetto di *small companies* (piccole aziende) con un'aliquota ridotta

<sup>2</sup> Messaggio del Consiglio di Stato del 6 luglio 2001 Progetto di modifica della Legge tributaria e della Legge sull'imposta di bollo sugli spettacoli cinematografici per l'introduzione di nuovi sgravi fiscali finalizzati al sostegno dei redditi e al rilancio competitivo dell'economia e per il passaggio al sistema di tassazione annuale postunmerando delle persone fisiche, nr. 5138, pag. 33

<sup>3</sup> Rapporto di maggioranza del 21 maggio 2002 della Commissione speciale in materia tributaria sul messaggio 6 luglio 2001 concernente il progetto di modifica della Legge tributaria e della Legge sull'imposta di bollo sugli spettacoli cinematografici per l'introduzione di nuovi gravi fiscali finalizzati al sostegno dei redditi e al rilancio competitivo dell'economia e per il passaggio al sistema di tassazione annuale postunmerando delle persone fisiche, nr. 5138 R1, pag. 56-58

## II. LE VALUTAZIONI DELL'INIZIATIVA

La legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei comuni (LAID) ha unificato la riscossione delle imposte nei Cantoni. L'armonizzazione si estende fra l'altro all'assoggettamento, all'oggetto e al periodo di calcolo delle imposte. Rimangono di competenza dei Cantoni invece "in particolare le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta" (art. 129 cpv. 2 Cost.; art. 1 cpv. 3 LAID).

Nel quadro del margine di manovra che spetta loro, i Cantoni non sono comunque del tutto liberi: devono infatti a loro volta rispettare i diritti fondamentali garantiti dalla costituzione soprattutto il principio di uguaglianza (art. 8 cpv. 1 Cost.) ed i principi del diritto tributario che ne discendono, fra i quali quello di capacità economica<sup>4</sup>.

Se dal profilo della LAID l'iniziativa non dovrebbe, a nostro modo di vedere, porre particolari problemi, in quanto richiede di intervenire introducendo un'aliquota d'imposta, ambito di esclusiva autonomia dei Cantoni, diverso invece è il discorso in relazione alla compatibilità dell'emendamento con i disposti della Costituzione federale.

L'articolo 8 Cost. riveste, come indicato, un ruolo centrale nel diritto fiscale<sup>5</sup> e sancisce il principio di uguaglianza che si concretizza in materia fiscale nei principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione come pure nel principio dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.). Si tratta di principi impositivi di natura politico-finanziaria, sociale e fiscale, che secondo la giurisprudenza e la dottrina erano già stati dedotti dal vecchio articolo 4 della Costituzione federale abrogata e che sono poi stati esplicitamente menzionati nella nuova Costituzione<sup>6</sup>.

Il fatto che tali principi impositivi siano presenti nel Capitolo 3 della Costituzione federale dedicata all'ordinamento finanziario nulla toglie al loro carattere di diritto fondamentale e nemmeno è da intendere che solo la Confederazione debba attenersi a tali principi. In effetti il carattere di diritto fondamentale insito nei principi della percezione fiscale è comunque già contemplato dagli articoli 8 e 9 Cost.. Le regole dettate dall'articolo 127 cpv. 2 Cost. corrispondono dunque ai principi già invalsi sotto l'egida dell'articolo 4 v Cost.. Si rileva quindi che con tali disposti il legislatore abbia voluto dettare delle norme applicabili ai regimi fiscali federale, cantonale e comunale<sup>7</sup>. Questo principio è stato confermato nella sentenza sulle aliquote obalvdesi, dove il Tribunale federale ha confermato che l'art. 127, combinato con l'art. 8 Cost., vincola anche i Cantoni<sup>8</sup>. La sentenza dell'Alta Corte federale del 1° giugno 2007 si è in effetti soffermata sulla costituzionalità delle controverse aliquote regressive applicabili al reddito delle persone fisiche previste dal Canton Obvaldo.

In tale ambito si evidenzia che il principio della generalità dell'imposizione esige che ogni persona ed ogni gruppo di persone siano imposti secondo la stessa disciplina legale<sup>9</sup>. Si vogliono così evitare ingiusti privilegi fiscali o discriminazioni, non oggettivamente fondati, a danno di persone o gruppi di persone<sup>10</sup>.

Il principio dell'uniformità dell'imposizione vuole che tutti coloro che si trovano nella stessa situazione siano imposti nello stesso modo. Si tratta di principi che possono ormai

<sup>4</sup> DTF 133 I 206 = RDAF 63/2007, pag. 505 e segg.

<sup>5</sup> M. Reich, *Steuerrecht*, Zurigo, Basilea, Ginevra 2009, pag. 59, cifra 38

<sup>6</sup> K. A. Vallender/R. Wiederkehr, in: *Die schweizerische Bundesverfassung* (St. Galler Kommentar), Zurigo, 2002, n. 3 all'art. 127 Cost., pag. 1298.

<sup>7</sup> X. Oberson, *Droit fiscal suisse*, Basilea 2012, pag. 34, cifra 17

<sup>8</sup> DTF 133 I 206 = RDAF 63/2007, pag. 505 e segg.

<sup>9</sup> DTF 114 Ia 221

<sup>10</sup> Oberson, op. cit., pag. 34-35 cifra 18; Reich, op. cit., pag. 83 cifre 129 – 132

considerarsi assorbiti da quello della capacità contributiva, che è interpretato in modo tale da includere nel suo campo di applicazione anche questi postulati<sup>11</sup>.

In base al principio dell'imposizione secondo la capacità contributiva ogni persona deve contribuire alla copertura delle spese pubbliche, tenuto conto della sua situazione personale e in proporzione ai suoi mezzi. Detto postulato si suddivide tra l'uguaglianza orizzontale e quella verticale. Nel primo caso ogni persona o gruppo di persone che dispongono di un reddito identico devono pagare un importo d'imposta equivalente, mentre le persone che hanno dei redditi differenti devono essere imposte diversamente. Secondo la giurisprudenza è vietato porre delle distinzioni non giustificate, o sottoporre a un regime identico delle situazioni che tra loro presentano differenze importanti e che necessitano un trattamento differente. Il Tribunale federale afferma che un contribuente con un basso reddito non deve avere lo stesso onere fiscale di un contribuente che dispone di un reddito elevato e, che, non si può pretendere il reclamo di un'imposta a qualcuno che non dispone dei mezzi finanziari sufficienti per pagarla.

Il principio di uguaglianza orizzontale si indirizza quindi essenzialmente a un aspetto oggettivo del rapporto fiscale che corrisponde alla determinazione dell'oggetto, della base imponibile e della base di calcolo. Qualsiasi contributo pubblico deve, di principio, riguardare nello stesso modo e con la stessa intensità, degli elementi simili, compresi i fatti economicamente assimilabili; per contro, degli elementi differenti devono essere valutati in maniera differente. In sostanza, il criterio determinante è quello di sapere se esiste un motivo oggettivo che permetta di giustificare una differenza di trattamento dal punto di vista fiscale. Il margine di manovra del legislatore è in questo caso assai ristretto<sup>12</sup>.

Ma si tratta poi di stabilire come deve essere suddiviso l'onere fiscale fra contribuenti che presentano una diversa capacità contributiva (uguaglianza verticale).

Quindi se il confronto tra contribuenti che si trovano in situazioni economiche uguali è relativamente semplice, è invece piuttosto difficile determinare di quanto l'imposta debba aumentare allorché il reddito aumenti di un certo importo, in altre parole in che modo debba essere suddiviso l'onere fiscale tra contribuenti che dispongono di una diversa capacità contributiva. Il confronto sul piano verticale è dunque molto più difficile ed al legislatore rimane pertanto un margine di manovra piuttosto ampio. L'unica cosa che si può pretendere è che l'aliquota o la curva dell'onere fiscale abbia un'evoluzione regolare<sup>13</sup>. La dottrina stessa ha evidenziato che se da un lato un'aliquota progressiva può soddisfare al meglio il requisito dell'imposizione secondo la capacità economica e la delimitazione di tale progressione è lasciata alle scelte politiche, congiunturali e sociali del legislatore, sarebbe nondimeno auspicabile che la curva della progressione sia la più regolare possibile e eviti scalini o avvallamenti ingiustificati<sup>14</sup>.

La proposta degli iniziativisti, così come formulata, non appare conforme agli sviluppi giurisprudenziali relativi al precitato disposto costituzionale dell'uguaglianza di trattamento, in relazione a quello della capacità contributiva.

In effetti variazioni anche minime nel conseguimento dell'utile netto annuale a cavallo della soglia dei fr. 150'000.- porterebbero a degli aumenti dell'onere fiscale sensibilmente elevati. La differenza di incremento impositivo non risulterebbe quindi contenuta entro termini ragionevoli, bensì rappresenterebbe un vero e proprio significativo scalino che non

---

<sup>11</sup> StE 2007 A 21.16.Nr.10 cons. 6.1 in fine e dottrina ivi citata; A. Pedroli, Non solo aliquote Le imposte fra etica, giustizia e concorrenza fiscale RtiD I 2008 p. 11 e segg. cons. 3.1

<sup>12</sup> S. Vorpe, Flate Rate Taxe, Tra le pieghe dell'aliquota "piatta", SUPSI, Lavoro di diploma 2008. cons. 2.3.1, 2.3.2 e riferimenti ivi citati

<sup>13</sup> Pedroli, loc. cit, cons. 3.5.2

<sup>14</sup> Oberson, op. cit., pag. 39 cifra 28

si concilia con i suddetti principi dettati da dottrina e giurisprudenza. Le sensibili variazioni di carico fiscale che andrebbero a intervenire al momento del superamento – anche minimo – della soglia voluta dall’iniziativa, non rispecchierebbero più, in verità, l’effettiva capacità economica della società. Basti pensare che se una società X con utile netto di fr. 150'000.- dovesse versare un’imposta di fr. 9'000.- (società privilegiata con un’aliquota del 6%), la società Y che dovesse conseguire un utile netto di fr. 151'000.- (quindi unicamente di soli fr. 1'000.- in più del limite che sarebbe previsto per beneficiare dell’aliquota agevolata) sarebbe tenuta a versare fr 13'590.-, dunque un’imposta del 50% superiore rispetto alla società X. La stessa società Y o un’altra con un utile netto di fr. 161'000.- pagherebbe un’imposta superiore del 60% un’imposta del 70% superiore rispetto alla società X e così via.

Una progressività per classi come quella proposta dall’iniziativa contravviene al principio secondo il quale una tassazione deve conservare l’ordinamento dei redditi precedenti; ne discende che un simile sistema di progressione, basato su un’evoluzione “spezzettata” dell’onere fiscale, è contrario all’art. 127 cpv. 2 Cost., che esige, come detto, regolarità<sup>15</sup>.

Da ultimo rileviamo che, seguendo il testo dell’iniziativa, anche medie e grandi aziende potrebbero poi beneficiare dell’agevolazione se, in un dato esercizio, per un motivo qualsiasi non dovessero superare i fr. 150'000.- di utile netto. Un simile sistema aprirebbe la strada a facili elusioni (operazioni intese al contenimento dell’utile fino all’importo di fr. 150'000.- difficilmente controllabili dall’Ufficio di tassazione delle persone giuridiche).

Non risulta neppure chiaro se la norma sia applicabile anche alle succursali di persone giuridiche con sede in altri Cantoni.

### **III. LE CONSEGUENZE FINANZIARE DELL’INIZIATIVA**

La prevista modifica dell’art. 76 LT comporterebbe una perdita di gettito valutata dalla Divisione delle contribuzioni in circa 7.3 milioni di franchi per il Cantone e in circa 5.7 milioni di franchi per i Comuni. Queste valutazioni si basano sui dati fiscali 2009 (22'793 casi tassati su 25'225 a fine dicembre 2012) e considerano, per i Comuni, l’applicazione di un moltiplicatore comunale medio del 78%. Così come proposta, tale agevolazione andrebbe a beneficio di 9'574 società, ossia di circa il 40% del totale dei casi già tassati.

Rendiamo attenti sul fatto che la stima in questione si riferisce unicamente alle aziende con sede in Ticino. Qualora l’aliquota attenuata venisse concessa anche alle succursali di aziende con sede fuori Cantone, le perdite di gettito risulterebbero evidentemente maggiori.

### **IV. CONCLUSIONI**

In conclusione, considerato che l’iniziativa parlamentare elaborata non è, a nostro avviso, conforme ai principi costituzionali contemplati dagli art. 8 e 127 cpv. 2 Cost., e causerebbe inoltre una cospicua perdita erariale, invitiamo il Gran Consiglio a respingerla.

---

<sup>15</sup> Vorpe, loc. cit. cons. 2.5.2, b

Vogliate gradire, signor Presidente, signore e signori deputati, l'espressione della nostra massima stima.

Per il Consiglio di Stato:

Il Presidente, P. Beltraminelli

Il Cancelliere, G. Gianella