

Messaggio

numero	data	Dipartimento
7046	11 febbraio 2015	FINANZE E ECONOMIA
Concerne		

Progetto di modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 Innalzamento delle deduzioni massime per liberalità a favore del Cantone, dei Comuni e di loro stabilimenti

Signor Presidente,
Signore e signori deputati,

con il presente messaggio sottoponiamo alla vostra attenzione una proposta di modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT) per l'innalzamento dell'importo delle deduzioni massime per liberalità in contanti o in altri beni a favore del Cantone, dei Comuni e dei loro stabilimenti, nonché di persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica.

1. CONTESTO

Il 20 giugno 2011 il deputato Christian Vitta e cofirmatari, per il Gruppo PLR, depositarono un'iniziativa parlamentare cantonale, presentata in forma elaborata e mirante a far aumentare il limite del 10% al 20% dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli da 25 a 32 LT, dell'importo massimo della deduzione per le persone fisiche statuito dall'allora art. 32 lett. h della legge tributaria (LT) per i versamenti a enti di pubblica utilità.

Sebbene il testo dell'atto parlamentare summenzionato facesse riferimento unicamente alle persone fisiche, venne analizzata l'opportunità di estendere la misura anche alle persone giuridiche (art. 68 cpv. 1 lett. c LT). Alla luce di queste considerazioni il Consiglio di Stato ritenne pertanto che l'aumento del limite massimo deducibile al 20% per entrambe le classi di contribuenti rispecchiasse meglio lo spirito di quanto proposto dagli iniziativaisti, in un'ottica di concorrenza intercantonale e di armonizzazione verticale (LIFD) ed orizzontale e propose un controprogetto all'iniziativa (*messaggio n. 6839 del 20 agosto 2013 "Progetto di modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 - Innalzamento delle deduzioni massime per liberalità a enti di pubblica utilità"*). In sede di votazione il parlamento ha accolto la proposta espressa nel rapporto di maggioranza della Commissione tributaria, di allineare la percentuale massima della deduzione per liberalità a enti di pubblica utilità dall'allora 10% ad un importo del 20% (come per l'imposta federale diretta, artt. 33a e 59 cpv. 1 lett. c LIFD) sia per le persone fisiche (tramite modifica dell'allora art. 32 cpv. 1 lett. h LT, abrogato e sostituito per motivi di sistematica e di simmetria di calcolo con l'IFD dall'attuale art. 32a LT¹), sia per le persone giuridiche (adeguando l'art. 68 cpv. 1 lett. c LT).

¹ Art. introdotto dalla L 18.12.2013; in vigore dal 1.1.2014 - BU 2014, 99.

Nel contesto del medesimo dibattito, il deputato Sergio Morisoli presentò una proposta di emendamento del medesimo tenore dell'iniziativa che, nella prima votazione, ottenne lo stesso numero di voti favorevoli e contrari (40 a 40), mentre nella seconda necessaria votazione fu ampiamente respinta (46 contrari, 25 favorevoli e 4 astensioni²). A seguito di tale bocciatura, il deputato Sergio Morisoli ha presentato in data 18 dicembre 2013, un'iniziativa parlamentare generica sull'innalzamento delle deduzioni massime per liberalità "*Chi più dà meno paga*", del medesimo tenore dell'emendamento respinto dal Gran Consiglio.

2. TESTO DELL'INIZIATIVA PARLAMENTARE DEL 18 DICEMBRE 2013, PRESENTATA NELLA FORMA GENERICA DA SERGIO MORISOLI, PER LA MODIFICA DELLA LEGGE TRIBUTARIA (INNALZAMENTO DELLE DEDUZIONI MASSIME PER LE LIBERALITÀ) "CHI PIÙ DÀ MENO PAGA" E CONTRO-PROGETTO DEL CONSIGLIO DI STATO

2.1. Oggetto dell'iniziativa

L'iniziativa chiede in buona sostanza di recuperare le proposte e le osservazioni emerse nel dibattito parlamentare, tenuto conto dei voti e dell'interesse suscitato, e di proporre un articolo di legge che sia il più vicino e conforme possibile al contenuto e allo spirito dell'emendamento dibattuto, benché respinto dal Parlamento. L'iniziativista chiede sostanzialmente di innalzare la soglia delle deducibilità al 50% per i casi di liberalità a favore di persone giuridiche pubbliche o private con sede giuridica e operativa in Ticino che sono esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica.

L'emendamento proposto, il cui testo è stato ripreso nell'iniziativa del 18 dicembre 2013 presentata nella forma generica, è il seguente:

Articolo 32a LT

Sono dedotti dai proventi le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 65 lett. f), sempre che tali prestazioni, durante l'anno fiscale, siano di almeno 100 franchi e non superino complessivamente il 20 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli da 25 a 32. Le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni alla Confederazione, ai cantoni, ai comuni e ai loro stabilimenti (art. 65 lett. a – c) sono deducibili nella medesima misura.

Articolo 32b LT (nuovo)

Per le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche pubbliche o private con sede giuridica e operativa in Ticino che sono esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 65 lett. f) segnatamente gli ospedali, le cliniche, le case di riposo, gli istituti per handicappati e per orfani, le scuole, i laboratori di ricerca sulla salute, i musei; tali prestazioni possono essere dedotte, dalla tassazione cantonale, oltre il 20% e fino al massimo del 50% dei proventi imponibili di cui all'art. 32a.

² Anno 2013/2014 – Seduta XXXI: mercoledì 18 dicembre 2013 – pomeridiana, punto n. 4, p. 3795.

Articolo 68 cpv. 1 lett. c) LT

c) le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni, fino a concorrenza del 20 per cento dell'utile netto, a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 65 lett. f) nonché alla Confederazione, ai cantoni, ai comuni e ai loro stabilimenti (art. 65 lett. a - c);

c bis) per le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche pubbliche o private con sede giuridica e operativa in Ticino che sono esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 65 lett. f) segnatamente gli ospedali, le cliniche, le case di riposo, gli istituti per handicappati e per orfani, le scuole, i laboratori di ricerca sulla salute, i musei; tali prestazioni possono essere dedotte, dalla tassazione cantonale, oltre il 20% e fino al massimo del 50% dei proventi imponibili di cui all'art. 32a.

L'iniziativa summenzionata è stata analizzata dal profilo giuridico dalla Divisione delle contribuzioni, la quale ha fornito un proprio parere circa la compatibilità dell'atto parlamentare in parola con il diritto federale, segnatamente con la LAID.

Le considerazioni giuridiche sui singoli articoli sono in breve le seguenti:

Art. 24 LT

Nella proposta di legge è stata tralasciata la necessaria modifica di natura prettamente formale dell'art. 24 LT. Considerato che il promotore dell'iniziativa propone l'introduzione di una nuova disposizione (art. 32b LT) qualora l'iniziativa dovesse essere accolta, allora dovrebbe essere almeno emendato anche il tenore dell'articolo 24 LT concernente la lista delle deduzioni generali (attualmente da 25-32a e *de lege ferenda* da 25-32b) che devono essere sottratte dal reddito lordo per la determinazione del reddito netto.

Art. 32b LT e art. 68 cpv. 1 lett. c bis) LT

In base alla gerarchia delle norme, qualsiasi modifica del diritto cantonale, nella fattispecie la LT, deve rispettare il diritto federale superiore, nel caso concreto la Costituzione federale e la LAID.

L'art. 9 cpv. 2 lett. i LAID per le persone fisiche e l'art. 25 cpv. 1 lett. c LAID per le persone giuridiche prevedono che sono deducibili le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni, entro i limiti determinati dal diritto cantonale, a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 23 cpv. 1 lett. f) nonché alla Confederazione, ai Cantoni, ai Comuni e ai loro stabilimenti (art. 23 cpv. 1 lett. a-c).

Il parere giuridico rileva che tutti gli enti elencati nei nuovi artt. 32b LT e 68 cpv. 1 lett. c bis) LT, la cui applicazione è ristretta ad una determinata lista di enti esentati dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità con sede in Ticino, sono già compresi nell'art. 32a LT, rispettivamente nell'art. 68 cpv. 1 lett. c) LT, la cui applicazione si estende a tutti gli enti esentati dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità con sede in Svizzera (e quindi anche in Ticino).

Se l'obiettivo perseguito dall'emendamento, ora iniziativa, consiste nel prevedere due distinti limiti massimi per le deduzioni di liberalità a dipendenza della sede degli enti

donatari (in Ticino o in Svizzera), si reputa che tale differenziazione non sia conforme agli artt. 9 cpv. 2 lett. i LAID e 25 cpv. 1 lett. c LAID, che accordano al diritto cantonale unicamente la possibilità di prevedere l'ammontare della quota deducibile, ma non di operare delle distinzioni sugli importi fiscalmente detraibili in base alla sede dell'ente beneficiario della liberalità.

Da ultimo viene segnalato che, per le persone fisiche, i proventi imponibili sono stabiliti all'art. 24 LT e non all'art. 32a LT come previsto nell'iniziativa (art. 32b LT), mentre per le persone giuridiche l'utile netto viene definito all'art. 67 LT e non all'art. 32a LT (disposizione che nella sistematica legislativa figura nella parte concernente le persone fisiche) come stabilito al nuovo art. 68 cpv. 1 lett. c bis) LT.

2.2. Controprogetto del Consiglio di Stato

Il Consiglio di Stato, tenuto conto di quanto previsto dalla legislazione di altri Cantoni, ritiene giustificato presentare un controprogetto all'iniziativa presentata in forma generica da Sergio Morisoli in data 18 dicembre 2013, proponendo quale alternativa le seguenti basi legali per la modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT).

Art. 32 a cpv. 2 LT (nuovo)

Nel caso di prestazioni volontarie in contanti o in altri beni al Cantone, ai Comuni e ai loro stabilimenti nonché a persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità (art. 65 lett. f), il Consiglio di Stato, sentiti i Comuni interessati, può, in presenza di un interesse pubblico rilevante, accordare una deduzione superiore al 20 per cento che non oltrepassi complessivamente il 50 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli da 25 a 32.

Art. 68 cpv. 1 lett. c bis) LT (nuova)

Nel caso di prestazioni volontarie in contanti o in altri beni al Cantone, ai Comuni e ai loro stabilimenti nonché a persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità (art. 65 lett. f), il Consiglio di Stato, sentiti i Comuni interessati, può, in presenza di un interesse pubblico rilevante, accordare una deduzione superiore al 20 per cento che non oltrepassi complessivamente il 50 per cento dell'utile netto.

Al contrario dell'emendamento, poi trasformato in iniziativa parlamentare, la nuova proposta del Consiglio di Stato si basa sui seguenti principi:

- una deduzione maggiorata è ammessa solo quando i beneficiari sono il Cantone, i Comuni e i loro stabilimenti, nonché persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità;
- le liberalità vengono analizzate caso per caso e secondo il requisito dell'interesse pubblico rilevante.

Economicamente, la deroga rispetto al limite massimo del 20% previsto per le liberalità ordinarie, viene data esattamente dagli stessi enti che "soffrirebbero" della diminuzione di gettito fiscale derivante dalla concessione di una deduzione fiscale superiore al 20% e fino ad un massimo del 50% dei proventi imponibili. Nel caso di beneficiari terzi, il Cantone ed i Comuni perderebbero invece substrato fiscale a vantaggio di enti da loro non controllati.

A questo proposito viene riportato un esempio, costruito su un'ipotesi di liberalità versata da una persona fisica, a comprova del vantaggio economico che una simile misura può portare a Cantone e Comuni:

ESEMPIO	LIBERALITÀ			
	20%		50% (solo IC)	
	IFD	IC	IFD	IC
Reddito netto I	1'000'000	1'000'000	1'000'000	1'000'000
Liberalità	-200'000	-200'000	-200'000	-500'000
Reddito netto imponibile	800'000	800'000	800'000	500'000
Sostanza netta I		800'000		800'000
Liberalità		-200'000		-500'000
Sostanza netta imponibile		600'000		300'000
Imposte dovute				
Imposta cantonale		110'278		64'711
Moltiplicatore medio comunale (80%)		88'222		51'769
Totale intermedio		198'500		116'480
Imposta federale diretta		90'562		90'562
Totale imposte dovute		289'062		207'042
Differenza			-82'021	
Bilancio per Cantone e Comuni				
Maggior liberalità ricevuta				300'000
Perdita di gettito fiscale				-82'021
Vantaggio economico				217'979

Trattandosi di imposte non solo cantonali ma anche comunali, la norma proposta prevede di coinvolgere anche i Comuni. Nel disposto di legge viene utilizzata l'espressione plurale in previsione di eventuali casi in cui il residente del Comune A effettua una liberalità a favore del Comune B. Nella valutazione dell'incarto, prima di prendere una decisione, il Consiglio di Stato dovrà soppesare le risposte del Comune (o dei Comuni) interessati.

L'interesse pubblico rilevante dovrà tenere conto delle necessità dell'ente pubblico, degli importi in gioco, del donatario e di qualunque altro elemento atto a valutare compiutamente l'adeguatezza di tale requisito.

Dal profilo procedurale il contribuente che, compatibilmente con quanto previsto dai nuovi articoli 32a cpv. 2 LT e 68 cpv. 1 lett. c bis LT vorrà dedurre fiscalmente una prestazione volontaria in contanti, e in altri beni, superiore all'attuale soglia del 20% dei proventi imponibili, per le persone fisiche, o dell'utile netto per le persone giuridiche, dovrà inoltrare una domanda preventiva all'attenzione del Consiglio di Stato il quale, dopo aver sentito anche il parere del Comune interessato (o dei Comuni interessati), ponderato l'interesse

pubblico rilevante, emetterà un preavviso vincolante. Considerato il tenore preciso dei due nuovi articoli, non si ritiene inoltre necessario creare un regolamento di applicazione.

Per quanto riguarda gli scopi della destinazione delle liberalità, il testo legislativo proposto dal controprogetto è stato concepito per abbracciare tutti gli scopi pubblici o di utilità pubblica: dal sostegno alla cultura, agli ospedali, alle scuole, alle università, senza essere esaustivi. In effetti, i compiti di interesse pubblico amministrati da Cantone e Comuni coprono una vastissima gamma di servizi e prestazioni e il potenziale benefattore può vincolare le proprie donazioni agli obiettivi più disparati. Per questo motivo, gli enti controllati devono pure essere al beneficio dell'esenzione, per preservare lo spirito generale della norma superiore. Quindi sarà ammesso di entrare nel merito se, ad esempio, il beneficiario sarà un ospedale controllato da enti pubblici, mentre sarà per contro esclusa una donazione ad un ente statale o parastatale assoggettato al pagamento delle imposte e che opera commercialmente in competizione con privati attivi nel medesimo settore.

Negli ultimi anni inoltre, in Svizzera, si è notevolmente sviluppato il mecenatismo, che ha permesso a privati e società di partecipare, attraverso associazioni o fondazioni, al finanziamento di importanti attività culturali. Il Canton Basilea è un esempio illuminante di quanto sia importante la partecipazione dei privati alla crescita artistica di una città o di un Cantone, e non per nulla la città di Basilea è diventata uno dei punti di riferimento, a livello mondiale, per ciò che concerne l'offerta culturale.

A livello culturale in Ticino ci sono numerose realtà importanti che però fanno fatica a sviluppare progetti di rilievo internazionale anche per mancanza di risorse finanziarie. Gli aiuti dello Stato non possono essere illimitati, soprattutto in momenti di difficoltà economica. E' difficile immaginare che Cantone e Comuni possano incrementare i già importanti sussidi a favore di proposte culturali di livello internazionale. Il coinvolgimento dei privati (persone fisiche e persone giuridiche) disposti a sponsorizzare manifestazioni, concerti e festival per mantenere e potenziare l'attuale livello di offerta culturale sul nostro territorio è pertanto fondamentale, in modo particolare se l'obiettivo è quello di compiere l'auspicato "salto di qualità" che, con le sole risorse pubbliche, diventa difficile da realizzare.

2.3. Aspetti fiscali concernenti la Legge federale sull'imposta federale diretta (RS 642.11; LIFD) e la Legge federale sull'imposta preventiva (RS 642.21; LIP), nell'ambito di donazioni effettuate da persone giuridiche con domicilio in Ticino

Per quanto concerne l'imposta federale diretta, all'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD viene specificato che gli oneri giustificati dall'uso commerciale comprendono le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni, *fino a concorrenza del 20 per cento dell'utile netto*, a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 56 lett. g LIFD) nonché alla Confederazione, ai Cantoni, ai Comuni e ai loro stabilimenti (art. 56 lett. a-c LIFD).

Nell'ambito della LIFD, il legislatore federale decise a suo tempo infatti di limitare questa deduzione ad una percentuale dell'utile imponibile allo scopo di evitare degli abusi (cfr. messaggio a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta - messaggio sull'armonizzazione fiscale - del 25 maggio 1983, FF **1983** III 1, p. 120; Robert Danon, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, n. 16 ad art. 59 LIFD; Peter

Brülisauer/Andreas Helbing, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage, n. 29 ad art. 59 DBG).

Allo scopo di valutare la portata giuridica di tale base legale, bisogna anzitutto fare una distinzione tra (i) i contributi di beneficenza (o prestazioni volontarie) che sono giustificati dall'uso commerciale, da una parte, e (ii) i contributi di beneficenza (o prestazioni volontarie) che non sono giustificati dall'uso commerciale dall'altra.

Per quanto concerne i versamenti di prestazioni volontarie giustificati dall'uso commerciale il problema fiscale non si pone. Qualora vengono correttamente contabilizzati, i versamenti di prestazioni volontarie (o doni) giustificati dall'uso commerciale sono fiscalmente deducibili in virtù dell'applicazione del principio della preminenza del bilancio commerciale nel diritto fiscale, di cui all'art. 58 cpv. 1 lett. a) LIFD. La deducibilità fiscale di un simile versamento deve pertanto essere integralmente riconosciuta, indipendentemente dalle condizioni poste dall'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD. Le prestazioni volontarie che sono in relazione con la fornitura di beni e servizi rappresentano infatti dei costi dal profilo economico. Qualora gli stessi sono in relazione diretta con un prodotto o un servizio e contribuiscono alla promozione delle vendite e all'aumento della cifra d'affari dell'impresa, rappresentano dei costi giustificati dall'uso commerciale e possono pertanto essere dedotti integralmente dall'utile netto imponibile ai sensi dell'art. 58 cpv. 1 lett. b) LIFD. Secondo la giurisprudenza, questa categoria di prestazioni comprende segnatamente anche le spese destinate al sostegno di attività culturali, sociali o sportive (sponsoring) fintanto che queste siano legate, almeno indirettamente, con l'utile realizzato dalla società o permettano alla stessa quantomeno di promuovere una certa "*reputazione commerciale*" dell'azienda in pubblico (cfr. Robert Danon, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, n. 18 e 19 ad art. 59 LIFD; Peter Brülisauer/Andreas Helbing, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage, n. 16 e 25 ad art. 59 DBG).

Secondo la maggioranza della dottrina, l'applicazione dell'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD entra in considerazione, in modo particolare, relativamente alle prestazioni volontarie che *non* sono per contro giustificate dall'uso commerciale, per le quali non sussiste pertanto un legame, diretto o indiretto, con il conseguimento della cifra d'affari della società. Contrariamente a quanto stabilito in una vecchia decisione del Tribunale federale, secondo la quale il versamento volontario di una liberalità ad una fondazione costituita dall'azionista principale debba essere ripresa a titolo di distribuzione dissimulata di utile, benché l'ente beneficiario impieghi le somme ricevute per scopi di pubblica utilità, la dottrina dominante ritiene, per contro, che l'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD sia applicabile anche ai casi di distribuzione di utile. Questa interpretazione si giustifica a fronte del fatto che permette di conferire all'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD una *portata costitutiva*, vale a dire che la norma ha una valenza a sé stante per rapporto a quella sulla distribuzione di utili di cui all'art. 58 cpv. 1 lett. b) LIFD (cfr. Robert Danon, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, n. 20 – 22 ad art. 59 LIFD; Brülisauer/Helbing, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage, n. 29 ad art. 59 DBG).

A ciò va inoltre aggiunto che, in seguito alle modifiche di legge introdotte dalla Legge federale dell'08.10.2004 sul diritto delle fondazioni, in vigore dal 01.01.2006, anche la Legge federale sull'imposta preventiva del 13.10.1965 (RS 642.21; LIP) prevede oramai all'art. 5 cpv. 1 lett. f) LIP, che non sono soggette all'imposta preventiva le prestazioni volontarie di una società anonima, di una società a garanzia limitata o di una società

cooperativa, se tali prestazioni costituiscono oneri giustificati dall'uso commerciale ai sensi dell'art. 59 cpv. 1 lett. c) della Legge federale del 14.12.1990 sull'imposta federale diretta. La relazione stabilita dal legislatore federale con l'imposta preventiva, che in questo contesto colpisce unicamente i redditi di capitali mobili, conferma pertanto che l'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD si applica alle distribuzioni dissimulate di utile. Qualora tutte le condizioni di cui all'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD sono rispettate, la disposizione in oggetto autorizzerebbe pertanto la deduzione, fiscalmente privilegiata, benché limitata, di prestazioni volontarie qualificabili come distribuzioni dissimulate di utile (cfr. Robert Danon, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, n. 21 e 22 ad art. 59 LIFD; Brülisauer/Helbing, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage, n. 23 ad art. 59 DBG).

Lo stesso vale anche per quanto concerne l'imposta preventiva che, per prestazioni entro i limiti di cui all'art. 5 cpv. 1 lett. f) LIP, rinuncia a verificare l'esistenza di eventuali prestazioni valutabili in denaro (cfr. Greter, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Auflage, n. 114 ad art. 5 VStG).

La deduzione di prestazioni volontarie di cui agli artt. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD e 5 cpv. 1 lett. f) LIP, nell'ambito delle prestazioni non giustificate dall'uso commerciale, è pertanto limitata al 20% dell'utile netto, inteso come utile imponibile prima della deduzione della liberalità stesse (cfr. Robert Danon, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, n. 26 ad art. 59 LIFD). Pertanto, entro questi limiti, queste distribuzioni di utile fiscalmente privilegiate a livello di società non dovrebbero nemmeno essere oggetto di una ripresa fiscale presso l'azionista con la conseguenza che, nel quadro dell'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD, la teoria del triangolo, secondo cui una prestazione che viene fatta ad una persona vicina per volontà dell'azionista viene sempre imputata a quest'ultimo, *non* trova applicazione (cfr. Brülisauer/Helbing, in Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage, n. 29 ad art. 59 DBG).

Se la prestazione volontaria (o liberalità) supera per contro il limite del 20% dell'utile netto, oppure non sono rispettate le altre disposizioni di cui all'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD, affinché la prestazione venga fiscalmente ammessa in deduzione ai sensi dell'art. 58 cpv. 1 lett. b) LIFD, deve essere dimostrato il legame della stessa con l'attività aziendale. Qualora la prestazione non è stata effettuata nell'interesse economico della società, per la parte che *supera* il limite del 20% dell'utile netto si tratta di una *distribuzione dissimulata di utile* che, ai sensi dell'art. 58 cpv. 1 lett. b) LIFD, deve essere fiscalmente ripresa.

Fatte queste doverose premesse in materia di diritto federale, per venire al caso concreto di cui alla modifica di legge proposta nel presente messaggio, un'eventuale versamento da parte di una persona giuridica ticinese, di una prestazione volontaria superiore al 20 per cento dell'utile netto, in contanti o in altri beni, al Cantone, ai Comuni e ai loro stabilimenti, nonché a persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità comporterebbe, qualora non giustificata dall'uso commerciale, un costo fiscalmente non deducibile, per la parte eccedente il limite di legge di cui all'art. 59 cpv. 1 lett. c) LIFD, al quale rimanda contestualmente il proprio trattamento fiscale anche la Legge federale sull'imposta preventiva con l'art. 5 cpv. 1 lett. f) LIP. Anche per l'imposta preventiva, dunque, la parte di prestazione volontaria superiore al 20% dell'utile netto non sarebbe più coperta dalla base legale di cui all'art. 5 cpv. 1 lett. f) LIP e verrebbe pertanto assoggettata all'imposta in qualità di *prestazione valutabile in denaro* ai sensi dell'art. 4 cpv. 1 lett. b) LIP.

L'obbligazione fiscale spetta in questo caso al debitore della prestazione imponibile, ossia la società che ha effettuato la liberalità (art. 10 LIP).

La quota di prestazione volontaria superiore al 20% dell'utile netto verrà inoltre imposta, esclusivamente ai fini dell'imposta federale diretta, anche in capo all'azionista in qualità di distribuzione dissimulata di utile (dividendo mascherato), conformemente a quanto previsto dall'art. 20 cpv. 1 lett. c) LIFD e in applicazione della teoria del triangolo, secondo la quale una prestazione che, per volontà dell'azionista, viene fatta ad una persona vicina, viene sempre imputata allo stesso. Il medesimo principio viene applicato anche ai fini dell'imposta preventiva che, in una simile fattispecie, identifica l'azionista come beneficiario effettivo della prestazione e pertanto, rispettati gli obblighi legali di dichiarazione, lo qualifica anche come persona con eventuale diritto al rimborso dell'imposta stessa³.

3. INCIDENZA FINANZIARIA

Per quantificare l'impatto finanziario per le persone fisiche dell'innalzamento delle deduzioni massime per liberalità in favore del Cantone, dei Comuni e dei loro stabilimenti nonché di persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità fino ad un massimo del 50% del reddito netto intermedio imponibile, la Divisione delle contribuzioni ha preso in considerazione le devoluzioni effettuate durante il periodo fiscale 2011, anno in cui il tasso di evasione delle pratiche di tassazione è di poco inferiore al 100%. In quell'anno, le devoluzioni per liberalità sono state 28'898, per un importo complessivo di 24'681'779 franchi, ossia una media di circa 850 franchi a testa.

I casi di contribuenti che hanno fatto valere appieno il limite della devoluzione del 10% del reddito netto intermedio sono stati unicamente 415, ossia l'1.40% del totale e hanno rappresentato l'11.10% del totale degli importi devoluti.

La grande maggioranza delle devoluzioni per liberalità (27'798 casi, pari al 96.20%) non ha raggiunto la soglia del 5% del reddito netto intermedio e ha rappresentato il 76.70% del totale degli importi devoluti:

Stratificazione devoluzione in % del reddito netto intermedio

	No. casi	in %	Importo in fr.	in %
> 0 < 5%	27'798	96.2%	18'933'749	76.7%
> 5% < 10%	685	2.4%	3'030'737	12.3%
≥ 10%	415	1.4%	2'717'293	11.0%
Totale	28'898	100.0%	24'681'779	100.0%

Tenuto conto di questi aspetti, per calcolare l'impatto finanziario dell'aumento del limite delle deduzioni per donazioni a enti di pubblica utilità abbiamo ipotizzato - analogamente a quanto già fatto nell'ambito del messaggio n. 6839 del 20 agosto 2013 - che unicamente i 415 contribuenti che attualmente già sfruttano appieno il limite massimo deducibile pari al 10% del proprio reddito netto intermedio potrebbero essere disposti a quintuplicare tale importo.

³Secondo informazioni assunte presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) di Berna, Divisione principale imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo.

Accettando questa ipotesi, l'innalzamento del limite massimo deducibile ai fini delle deduzioni per enti di pubblica utilità si tradurrebbe, con riferimento al periodo fiscale 2011, in un minor gettito valutato in circa 850'000 franchi per il Cantone e in 680'000 franchi per i Comuni.

IC 2011: casi con liberalità = ~10% del reddito netto intermedio

Casi	Reddito netto intermedio totale	Liberalità (~10%)	Reddito imponibile totale	Reddito imponibile medio	Aliquota media	Imposta
415	27'330'029	2'717'293	22'736'600	54'787	5.0%	1'144'788

Ipotesi: tutti quintuplicano l'ammontare della liberalità (nuovo limite: 50% del reddito netto intermedio)

Casi	Reddito netto intermedio totale	Liberalità (50%)	Reddito imponibile totale	Reddito imponibile medio	Aliquota media	Imposta
415	27'330'029	13'665'015	11'788'879	30'228	2.5%	294'722

Differenza: -850'066

Occorre tuttavia tenere presente che le liberalità effettuate nel 2011 sono comprensive delle donazioni effettuate ai partiti politici, devoluzioni che - a seguito dell'entrata in vigore del nuovo art. 32 cpv. 1 lett. m LT a partire dal periodo fiscale 2013 - potranno essere dedotte cumulativamente a quelle ad enti di pubblica utilità.

Così come per la quantificazione dell'incidenza finanziaria per l'ampliamento delle devoluzioni ad enti di pubblica utilità dal 10% al 20% dell'utile netto delle persone giuridiche (art. 68 cpv. 1 lett. c LT), proposta nel messaggio n. 6839 del 20 agosto 2013, anche per la modifica oggetto del presente messaggio la Divisione delle contribuzioni non dispone di dati sufficienti per una tale quantificazione. Secondo l'attuale modulistica, i contribuenti dovrebbero evidenziare devoluzioni a enti di pubblica utilità al punto 4.1.3. del modulo principale della dichiarazione, per fare in modo che la Divisione delle contribuzioni possa accertare che la devoluzione effettuata rientri nei limiti previsti dalla legislazione federale e cantonale vigente. Nella realtà però solo pochissimi contribuenti estrapolano il dato dai propri conti e lo riportano espressamente nella dichiarazione fiscale, rendendo pertanto difficile, per non dire impossibile, un'estrapolazione di questi dati a livello informatico/statistico. Una quantificazione certa in merito a questa misura risulta pertanto difficile, anche perché tenuto conto della stratificazione di queste categorie di contribuenti, uno solo o pochissimi di essi che dovessero utilizzare la deduzione nella sua portata massima, potrebbero avere già degli effetti percettibili sul gettito cantonale.

Per quanto attiene le persone giuridiche, va inoltre rilevato come simili aiuti finanziari vengano molto spesso riconosciuti in contropartita, da parte dell'ente beneficiario, di equivalenti controprestazioni sotto forma di sponsoring. I costi in oggetto, per la persona giuridica che effettua il versamento, in presenza di un nesso di causalità diretto con l'attività aziendale, rappresenterebbero pertanto dei costi giustificati dall'uso commerciale integralmente deducibili dall'utile netto imponibile.

Va infine sottolineato che, quand'anche la proposta dal profilo strettamente legato alle conseguenze finanziarie in termini di gettito d'imposta cantonale e comunale comporta minori entrate, a livello economico l'effetto sui conti degli enti pubblici coinvolti è

sostanzialmente neutro anzi, a livello globale porta dei benefici superiori alla perdita di gettito d'imposta che la misura stessa genera. A questo proposito si rimanda all'esempio esposto al capitolo n. 2.2., pagina n. 5, del presente messaggio.

4. ENTRATA IN VIGORE

Si propone che le modifiche riguardanti gli articoli 32a cpv. 2 LT e 68 cpv. 1 lett. c bis LT entrino in vigore con effetto al 1° gennaio 2016.

5. ATTO PARLAMENTARE PENDENTE CHE INTERESSA LA PROPOSTA DI MODIFICA DELLA LT

Come menzionato ai punti che precedono, lo scrivente Consiglio di Stato ritiene evasa, in quanto ripresa nel suo spirito attraverso il presente messaggio, l'iniziativa parlamentare del 18 dicembre 2013 presentata in forma generica da Sergio Morisoli per la modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (Innalzamento delle deduzioni massime per le liberalità) "*Chi più dà meno paga*".

6. CONCLUSIONE

La modifica legislativa che sottoponiamo al Gran Consiglio con il presente messaggio costituisce un intervento atto ad incentivare il finanziamento, da parte di privati (persone fisiche e persone giuridiche) di attività che rivestono uno scopo pubblico o di pubblica utilità e permette di sviluppare importanti progetti culturali.

Le conseguenze di questa proposta sul gettito fiscale possono essere considerate sostenibili per le persone fisiche. Per le persone giuridiche l'impatto non è quantificabile, ma si ritiene comunque essere contenuto e anch'esso sostenibile. Ribadiamo inoltre che, a livello globale, la misura permetterà di incentivare i finanziamenti di attività pubbliche da parte dei privati, con un conseguente saldo positivo per i conti dello Stato.

Gli adattamenti che proponiamo di approvare sono già stati adottati, in una forma simile, anche da altri Cantoni, segnatamente dal Canton Basilea-Città (art. 33 b cpv. 1 lett. b StG BS, per le persone fisiche e art. 70 b cpv. 1 lett. c StG-BS per le persone giuridiche) e dal Canton Lucerna (art. 40 cpv. 1 lett. i StG LU, per le persone fisiche e art. 73 cpv. 1 lett. c) StG LU per le persone giuridiche).

Con queste considerazioni finali, chiediamo al Gran Consiglio di approvare l'allegato disegno di modifica della LT.

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

Per il Consiglio di Stato:

Il Presidente, M. Bertoli
Il Cancelliere, G. Gianella

Disegno di

LEGGE

tributaria del 21 giugno 1994; modifica

Il Gran Consiglio
della Repubblica e Cantone Ticino

visto il messaggio 11 febbraio 2015 n. 7046 del Consiglio di Stato,

d e c r e t a:

I.

La legge tributaria del 21 giugno 1994 è così modificata:

Art. 32a cpv. 2 (nuovo)

²Nel caso di prestazioni volontarie in contanti o in altri beni al Cantone, ai Comuni e ai loro stabilimenti nonché a persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità (art. 65 lett. f), il Consiglio di Stato, sentiti i Comuni interessati, può, in presenza di un interesse pubblico rilevante, accordare una deduzione superiore al 20 per cento che non oltrepassi complessivamente il 50 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli da 25 a 32.

Art. 68 cpv. 1 lett. c bis (nuova)

c bis) nel caso di prestazioni volontarie in contanti o in altri beni al Cantone, ai Comuni e ai loro stabilimenti nonché a persone giuridiche controllate dal Cantone o dai Comuni ed esentate dalle imposte in virtù del loro scopo pubblico o di pubblica utilità (art. 65 lett. f), il Consiglio di Stato, sentiti i Comuni interessati, può, in presenza di un interesse pubblico rilevante, accordare una deduzione superiore al 20 per cento che non oltrepassi complessivamente il 50 per cento dell'utile netto.

II.

Trascorsi i termini per l'esercizio del diritto di referendum, la presente modifica di legge è pubblicata nel Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi ed entra in vigore il 1° gennaio 2016.