

## Esempi

### ripartizione della compensazione delle perdite sulla TUI

#### A. Perdite da alienazioni immobiliari, art. 134 cpv. 4 LT

##### 1. Fattispecie

La A SA costruisce un palazzo d'appartamenti che costituisce in proprietà per piani.  
Il valore d'investimento complessivo è di CHF 2'500'000.

PPP	Millesimi	Data di abitabilità	Data di vendita	Prezzo di vendita CHF
1	150	01.10.2015	01.10.2015	400'000
2	150	30.09.2015	30.06.2014	360'000
3	190	15.08.2016	26.08.2016	470'000
4	250	03.01.2016	22.12.2016	618'000
5	260	03.11.2015	14.09.2015	670'000

Con la propria attività ordinaria, fatta astrazione dai risultati delle vendite immobiliari, la A SA consegue utili annui di CHF 50'000.

##### 2. Calcolo dei risultati sulle vendite

PPP	Millesimi	Prezzo di vendita CHF	Valore d'investimento CHF	Risultato CHF
1	150	400'000	375'000	25'000
2	150	360'000	375'000	- 15'000
3	190	470'000	475'000	- 5'000
4	250	618'000	625'000	- 7'000
5	260	670'000	650'000	20'000
Totale	1'000	2'518'000	2'500'000	18'000

##### 3. Verifica delle condizioni

Data del rilascio del primo permesso di abitabilità parziale 30.09.2015  
+ 1 anno 30.09.2016

Possono essere compensati utili e perdite delle vendite avvenute prima del 30.09.2016.  
Il risultato della vendita della PPP 4 non può quindi essere compensato (vendita 22.12.2016).

##### 4. Calcolo della ripartizione delle perdite e del risultato imponibile TUI

PPP	Risultato CHF	Utili compensabili CHF	%	Perdite compensabili CHF	Ripartizione perdite CHF	Risultato imponibile CHF
1	25'000	25'000	55.56%		<sup>1</sup> - 11'111	13'889
2	- 15'000			- 15'000	+ 15'000	0
3	- 5'000			- 5'000	+ 5'000	0
4	- 7'000					- 7'000
5	20'000	20'000	44.44%		<sup>2</sup> - 8'889	11'111
Totale	18'000	45'000	100.00%	- 20'000	0	18'000

<sup>1</sup> 55.56% di CHF 20'000

<sup>2</sup> 44.44% di CHF 20'000

## 5. Imposta ordinaria

Gli utili e le perdite sulle vendite sono ripartiti negli anni come segue.

Anno vendita	PPP	Risultato alienazione CHF	Ripartizione perdite CHF	Risultato imponibile TUI CHF
2014	2	- 15'000	+ 15'000	0
2015	1	25'000	- 11'111	13'889
2015	5	<u>20'000</u>	<u>- 8'889</u>	<u>11'111</u>
		45'000	- 20'000	25'000
2016	3	- 5'000	+ 5'000	0
2016	4	<u>- 7'000</u>		<u>- 7'000</u>
		- 12'000		

I risultati d'esercizio della A SA sono i seguenti.

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Risultato ordinario	50'000	50'000	50'000
Risultato su vendite	<u>- 15'000</u>	<u>45'000</u>	<u>- 12'000</u>
Risultato complessivo	35'000	95'000	38'000

La perdita sulla vendita della PPP 4 (che non ha potuto essere compensata con gli utili risultanti dalle altre vendite immobiliari) è dedotta dal risultato imponibile ordinariamente, mentre le perdite sulle vendite delle PPP 2 e 3 non possono essere dedotte dall'imposta ordinaria, in quanto già compensate in ambito TUI.

Allo scopo di ottenere un'imposizione corretta a livello di imposta ordinaria, è necessario riportare sull'esercizio 2015 le perdite 2014 e 2016 compensate con utili TUI 2015, tramite riserve tassate/negative.

Tassazione ordinaria:

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Risultato d'esercizio	35'000	95'000	38'000
./. Utile tassato attraverso la TUI	<u>35'000</u>	<u>- 25'000</u>	<u>38'000</u>
Compensazione utili/perdite TUI (riserva tassata/negativa)	<u>+ 15'000</u>	<sup>3</sup> <u>- 20'000</u>	<u>+ 5'000</u>
<b>Risultato imponibile ordinariamente</b>	<b>50'000</b>	<b>50'000</b>	<b>43'000</b>

Il risultato imponibile ordinariamente è così composto:

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Risultato ordinario	50'000	50'000	50'000
Perdita sulla vendita della PPP 4 (non compensabile TUI)	<u>50'000</u>	<u>50'000</u>	<u>- 7'000</u>
Risultato imponibile ordinariamente	50'000	50'000	43'000

<sup>3</sup> - CHF 15'000 (scioglimento riserva tassata perdita 2014), - CHF 5'000 (formazione riserva negativa perdita 2016)

## B. Perdite di gestione, art. 134 cpv. 5 LT

### 1. Fattispecie

La B SA costruisce una palazzina d'appartamenti che costituisce in proprietà per piani.  
Tre dei quattro appartamenti vengono venduti:

PPP	Data di abitabilità	Data di vendita	Utile sulla vendita CHF
1	03.02.2015	01.10.2015	25'000
2	03.01.2015	22.12.2016	30'000
3	15.12.2014	14.09.2014	20'000
4	01.10.2014		

I conti economici dei primi tre anni si presentano come segue <sup>4</sup>:

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Utili su vendite immobiliari	20'000	25'000	30'000
Costi di gestione e manutenzione immobile	- 15'000	- 20'000	- 7'000
Spese amministrazione immobile	- 5'000	- 5'000	- 5'000
Imposte ordinarie immobiliari	- 3'000	- 2'000	- 1'000
TUI e imposte su attività non immobiliare	- 10'000	- 10'000	- 10'000
Interessi passivi <sup>5</sup>	- 20'000	- 16'000	- 10'000
Altri ricavi e costi non immobiliari	<u>73'000</u>	<u>78'000</u>	<u>48'000</u>
Risultato d'esercizio	40'000	50'000	45'000

### 2. Verifica delle condizioni

Data del rilascio del primo permesso di abitabilità parziale 01.10.2014  
+ 2 anni 01.10.2016

Le perdite di gestione possono essere computate sulle vendite avvenute prima dell'01.10.2016.  
Il risultato della vendita della PPP 2 non può quindi essere compensato con le perdite di gestione (vendita 22.12.2016).

Data del rilascio del primo permesso di abitabilità parziale 01.10.2014  
1° anno 01.10.2014-30.09.2015

I risultati della vendita delle PPP 1 e 3 possono essere compensati con le perdite di gestione del periodo 01.10.2014-30.09.2015.

### 3. Determinazione della perdita di gestione computabile

	2014 CHF	2015 CHF	Totale CHF
Costi di gestione e manutenzione immobile	- 15'000	- 20'000	
Spese amministrazione immobile	- 5'000	- 5'000	
Imposte ordinarie immobiliari	- 3'000	- 2'000	
Interessi passivi <sup>6</sup>	<u>- 15'000</u>	<u>- 10'000</u>	
Perdita di gestione annua	- 38'000	- 37'000	
Perdita di gestione del primo anno di abitabilità <sup>7</sup>	- 9'500	- 27'750	- 37'250

<sup>4</sup> Si consideri che i costi immobiliari siano stati sostenuti uniformemente durante l'anno

<sup>5</sup> Rispetto al totale degli attivi, l'immobile rappresenta il 75% nel 2014, il 62.5% nel 2015 e l'80% nel 2016

<sup>6</sup> 2014: 75% di CHF 20'000; 2015: 62.5% di CHF 16'000

<sup>7</sup> 2014: 3/12 di CHF 38'000 (01.10.2014-31.12.2014); 2015: 9/12 di CHF 37'000 (01.01.2015-30.09.2015)

#### 4. Calcolo della ripartizione delle perdite e del risultato imponibile TUI

PPP	Risultato CHF	Utili compensabili CHF	%	Perdite di gestione CHF	Risultato imponibile CHF
1	25'000	25'000	55.56%	<sup>8</sup> - 20'694	<b>4'306</b>
2	30'000				<b>30'000</b>
3	<u>20'000</u>	<u>20'000</u>	<u>44.44%</u>	<sup>9</sup> - 16'556	<b>3'444</b>
Totale	75'000	45'000	100.00%	- 37'250	<b>37'750</b>

#### 5. Imposta ordinaria

Gli utili e le perdite sulle vendite sono ripartiti negli anni come segue.

Anno vendita	PPP	Risultato alienazione CHF	Perdite di gestione CHF	Risultato imponibile TUI CHF
2014	3	20'000	- 16'556	3'444
2015	1	25'000	- 20'694	4'306
2016	2	30'000		<b>30'000</b>

Le perdite di gestione computate sugli utili sulle vendite immobiliari non possono essere dedotte dall'imposta ordinaria, in quanto già compensate.

A livello TUI, la perdita di gestione 2015 è stata compensata con utili di competenza dell'anno 2014 nella misura di CHF 7'056:

Anno	Perdita di gestione compensabile CHF	Perdite di gestione compensata CHF	Differenza CHF
2014	- 9'500	- 16'556	- 7'056
2015	- 27'750	- 20'694	+ 7'056

Allo scopo di ottenere un'imposizione corretta nell'ambito dell'imposta ordinaria, è necessario riportare sull'esercizio 2014 la perdita di gestione 2015 compensata con l'utile TUI 2015, tramite riserva negativa.

Tassazione ordinaria:

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Risultato d'esercizio	40'000	50'000	45'000
Utile tassato attraverso la TUI	- 3'444	- 4'306	- 30'000
	36'556	45'694	15'000
Compensazione perdita di gestione TUI (riserva negativa)	- 7'056	+ 7'056	
<b>Risultato imponibile ordinariamente</b>	<b>29'500</b>	<b>52'750</b>	<b>15'000</b>

Il risultato imponibile ordinariamente è così composto:

	2014 CHF	2015 CHF	2016 CHF
Costi di gestione e manutenzione immobile	- 15'000	- 20'000	- 7'000
Spese amministrazione immobile	- 5'000	- 5'000	- 5'000
Imposte ordinarie immobiliari	- 3'000	- 2'000	- 1'000
TUI e imposte su attività non immobiliare	- 10'000	- 10'000	- 10'000
Interessi passivi	- 20'000	- 16'000	- 10'000
Altri ricavi e costi non immobiliari	73'000	78'000	48'000
Perdita di gestione già dedotta dalla TUI	<u>9'500</u>	<u>27'750</u>	
<b>Risultato imponibile ordinariamente</b>	<b>29'500</b>	<b>52'750</b>	<b>15'000</b>

<sup>8</sup> 55.56% di CHF 37'250

<sup>9</sup> 44.44% di CHF 37'250

## C. Perdita ordinaria, art. 134a LT<sup>10</sup>

### 1. Fattispecie

Il conto economico della C SA per il 2018 si presenta come segue:

	<b>2018</b> <b>CHF</b>
Utile vendita immobile 1	50'000
Utile vendita immobile 2	100'000
Altri ricavi	70'000
Atri costi	- 90'000
Risultato d'esercizio	<u>130'000</u>

Le perdite accertate degli ultimi 7 anni ammontano a CHF 85'000.

### 2. Calcolo della perdita ordinaria deducibile

	<b>2018</b> <b>CHF</b>
Utile netto d'esercizio	130'000
./. Perdite accertate deducibili	- 85'000
= Utile imponibile complessivo	<u>45'000</u>
./. Utile di competenza TUI immobile 1	- 50'000
./. Utile di competenza TUI immobile 2	- 100'000
= Perdita ordinaria deducibile	<u>- 105'000</u>

### 3. Calcolo della ripartizione della perdita e del risultato imponibile TUI

Immobile	Risultato CHF	%	Perdite compensabili CHF	Risultato imponibile CHF
1	50'000	33.33%	- 35'000	<b>15'000</b>
2	<u>100'000</u>	<u>66.67%</u>	<u>- 70'000</u>	<b>30'000</b>
Totale	<u>150'000</u>	100.00%	-105'000	<b>45'000</b>

### 4. Conseguenze sull'imposta ordinaria

	<b>2018</b> <b>CHF</b>
Utile netto d'esercizio	130'000
./. Perdite accertate deducibili	- 85'000
= Utile imponibile complessivo	<u>45'000</u>
./. Utile tassato attraverso la TUI	- 45'000
= <b>Risultato imponibile ordinariamente</b>	<b>0</b>

Non rimane alcuna perdita riportabile sugli esercizi futuri in quanto tutte le perdite sono state compensate con gli utili sulle vendite immobiliari in ambito TUI.

<sup>10</sup> Articolo in vigore dall'01.01.2017; in precedenza deduzione in base alla giurisprudenza (sentenza CDT 80.2009.143 del 19.05.2010)

## D. Compensazione di diversi tipi di perdite

### 1. Fattispecie

I conti economici 2018 e 2019 della D SA si presentano come segue.

	<b>2018 CHF</b>	<b>2019 CHF</b>
Ricavi e costi non immobiliari	15'000	- 19'000
Perdita di gestione immobiliare (1° anno abitabilità)	- 8'000	
Utile vendita PPP 1		30'000
Utile vendita PPP 2		45'000
Utile vendita PPP 3		25'000
Perdita vendita PPP 4		- 10'000
Risultato d'esercizio	<u>7'000</u>	<u>71'000</u>

Le vendite delle PPP 1, 2 e 4 sono avvenute entro un anno dal rilascio del primo permesso di abitabilità.  
La vendita della PPP 3 è avvenuta trascorso un anno ma entro due anni dal rilascio del primo permesso di abitabilità.

### 2. Compensazione della perdita sulla vendita della PPP 4

La perdita sulla vendita della PPP 4 è computabile sulle TUI relative alla vendita delle PPP 1 e 2, giusta l'art. 134 cpv. 4 LT.

PPP	<b>Risultato CHF</b>	<b>Utili compensabili CHF</b>	<b>%</b>	<b>Perdite compensabili CHF</b>	<b>Ripartizione perdite CHF</b>	<b>Risultato netto 1 CHF</b>
1	30'000	30'000	40.00%		<sup>11</sup> - 4'000	26'000
2	45'000	45'000	60.00%		<sup>12</sup> - 6'000	39'000
3	25'000					25'000
4	- 10'000			- 10'000	+ 10'000	<u>0</u>
Totale	<u>90'000</u>	<u>75'000</u>	<u>100.00%</u>	- 10'000	<u>0</u>	<u>90'000</u>

### 3. Compensazione della perdita di gestione

La perdita di gestione del 1° anno di abitabilità di CHF 8'000 è computabile sulle TUI relative alla vendita delle PPP 1, 2 e 3, giusta l'art. 134 cpv. 5 LT.

PPP	<b>Risultato netto 1 CHF</b>	<b>Utili compensabili CHF</b>	<b>%</b>	<b>Perdita di gestione CHF</b>	<b>Risultato netto 2 CHF</b>
1	26'000	26'000	28.89%	<sup>13</sup> - 2'311	23'689
2	39'000	39'000	43.33%	<sup>14</sup> - 3'467	35'533
3	25'000	25'000	27.78%	<sup>15</sup> - 2'222	22'778
4	<u>0</u>				<u>0</u>
Totale	<u>90'000</u>	<u>90'000</u>	<u>100.00%</u>	- 8'000	<u>82'000</u>

<sup>11</sup> 40.00% di CHF 10'000

<sup>12</sup> 60.00% di CHF 10'000

<sup>13</sup> 28.89% di CHF 8'000

<sup>14</sup> 43.33% di CHF 8'000

<sup>15</sup> 27.78% di CHF 8'000

**Esempi**  
**ripartizione della compensazione delle perdite sulla TUI**

16.06.2020

**4. Calcolo della perdita ordinaria deducibile**

	<b>2018</b>	<b>2019</b>
	<b>CHF</b>	<b>CHF</b>
Risultato d'esercizio	7'000	71'000
Compensazione perdita di gestione TUI (riserva tassata)	<u>8'000</u>	<u>- 8'000</u>
Risultato imponibile complessivo	15'000	63'000
./. Utile di competenza TUI PPP 1		- 23'689
./. Utile di competenza TUI PPP 2		- 35'533
./. Utile di competenza TUI PPP 3		<u>- 22'778</u>
= Perdita ordinaria deducibile (= ricavi e costi non immobiliari)		- 19'000

**5. Calcolo della ripartizione della perdita ordinaria e del risultato imponibile TUI**

PPP	Risultato netto 2 CHF	%	Perdite compensabili CHF	Risultato imponibile CHF
1	23'689	28.89%	<sup>16</sup> - 5'489	<b>18'200</b>
2	35'533	43.33%	<sup>17</sup> - 8'233	<b>27'300</b>
3	22'778	27.78%	<sup>18</sup> - 5'278	<b>17'500</b>
4	<u>0</u>			<u>0</u>
Totale	82'000	100.00%	- 19'000	<b>63'000</b>

**6. Imposta ordinaria**

	<b>2018</b>	<b>2019</b>
	<b>CHF</b>	<b>CHF</b>
Risultato d'esercizio	7'000	71'000
Compensazione perdita di gestione TUI (riserva tassata)	<u>8'000</u>	<u>- 8'000</u>
Risultato imponibile complessivo	15'000	63'000
./. Utile tassato attraverso la TUI		<u>- 63'000</u>
<b>Risultato imponibile ordinariamente</b>	<b>15'000</b>	<b>0</b>

Non rimane alcuna perdita riportabile sugli esercizi futuri in quanto tutte le perdite sono state compensate con gli utili sulle vendite immobiliari in ambito TUI.

<sup>16</sup> 28.89% di CHF 19'000

<sup>17</sup> 43.33% di CHF 19'000

<sup>18</sup> 27.78% di CHF 19'000