

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%		¹ - 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%		² - 8'889	11'111
Totale	18'000	45'000	100.00%	- 20'000	0	18'000

¹ 55.56% di CHF 20'000

² 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>	³ <u>- 20'000</u>	<u>+ 5'000</u>
Risultato imponibile ordinariamente	50'000	50'000	43'000

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

³ - 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 ⁴:

	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 ⁵	- 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 ⁶	<u>- 15'000</u>	<u>- 10'000</u>	
Perdita di gestione annua	- 38'000	- 37'000	
Perdita di gestione del primo anno di abitabilità ⁷	- 9'500	- 27'750	- 37'250

⁴ Si consideri che i costi immobiliari siano stati sostenuti uniformemente durante l'anno

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

⁶ 2014: 75% di CHF 20'000; 2015: 62.5% di CHF 16'000

⁷ 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%	⁸ - 20'694	4'306
2	30'000				30'000
3	<u>20'000</u>	<u>20'000</u>	<u>44.44%</u>	⁹ - 16'556	3'444
Totale	75'000	45'000	100.00%	- 37'250	37'750

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		30'000

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	<u>- 3'444</u>	<u>- 4'306</u>	<u>- 30'000</u>
	36'556	45'694	15'000
Compensazione perdita di gestione TUI (riserva negativa)	<u>- 7'056</u>	<u>+ 7'056</u>	
Risultato imponibile ordinariamente	29'500	52'750	15'000

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>	
Risultato imponibile ordinariamente	29'500	52'750	15'000

⁸ 55.56% di CHF 37'250

⁹ 44.44% di CHF 37'250

C. Perdita ordinaria, art. 134a LT¹⁰

1. Fattispecie

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

	2018 CHF
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

	2018 CHF
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	15'000
2	<u>100'000</u>	<u>66.67%</u>	<u>- 70'000</u>	30'000
Totale	<u>150'000</u>	100.00%	-105'000	45'000

4. Conseguenze sull'imposta ordinaria

	2018 CHF
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
= Risultato imponibile ordinariamente	0

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.

¹⁰ 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.

	2018 CHF	2019 CHF
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	Risultato CHF	Utili compensabili CHF	%	Perdite compensabili CHF	Ripartizione perdite CHF	Risultato netto 1 CHF
1	30'000	30'000	40.00%		¹¹ - 4'000	26'000
2	45'000	45'000	60.00%		¹² - 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>	<u>- 10'000</u>	<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	Risultato netto 1 CHF	Utili compensabili CHF	%	Perdita di gestione CHF	Risultato netto 2 CHF
1	26'000	26'000	28.89%	¹³ - 2'311	23'689
2	39'000	39'000	43.33%	¹⁴ - 3'467	35'533
3	25'000	25'000	27.78%	¹⁵ - 2'222	22'778
4	<u>0</u>				<u>0</u>
Totale	<u>90'000</u>	<u>90'000</u>	<u>100.00%</u>	<u>- 8'000</u>	<u>82'000</u>

¹¹ 40.00% di CHF 10'000

¹² 60.00% di CHF 10'000

¹³ 28.89% di CHF 8'000

¹⁴ 43.33% di CHF 8'000

¹⁵ 27.78% di CHF 8'000

Esempi
ripartizione della compensazione delle perdite sulla TUI

16.06.2020

4. Calcolo della perdita ordinaria deducibile

	2018	2019
	CHF	CHF
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%	¹⁶ - 5'489	18'200
2	35'533	43.33%	¹⁷ - 8'233	27'300
3	22'778	27.78%	¹⁸ - 5'278	17'500
4	<u>0</u>			<u>0</u>
Totale	82'000	100.00%	- 19'000	63'000

6. Imposta ordinaria

	2018	2019
	CHF	CHF
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>
Risultato imponibile ordinariamente	15'000	0

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.

¹⁶ 28.89% di CHF 19'000

¹⁷ 43.33% di CHF 19'000

¹⁸ 27.78% di CHF 19'000