

Messaggio

numero

7231

data

4 ottobre 2016

Dipartimento

FINANZE E ECONOMIA

Concerne

Progetto di modifica della legge tributaria del 21 giugno 1994 Adeguamenti di alcune disposizioni in ambito immobiliare della legge tributaria

Signor Presidente,
signore e signori deputati,

con il presente messaggio sottoponiamo alla vostra attenzione alcune proposte di modifica della legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT) che riguardano adattamenti legislativi necessari alla codifica di prassi già in vigore e all'allineamento all'evoluzione giurisprudenziale e al diritto superiore.

Le modifiche proposte nel seguente messaggio sono relative ai seguenti temi:

- I. Computo delle perdite aziendali con gli utili immobiliari
- II. Valenza dei valori della stima ufficiale della sostanza immobiliare in caso di impugnazione della decisione di stima
- III. Assoggettamento limitato di persone fisiche assoggettate illimitatamente all'imposta in un altro Cantone, per l'attività di commercio immobiliare su immobili siti in Canton Ticino
- IV. Estensione della responsabilità solidale per i compratori e i venditori di immobili siti nel Cantone, per le imposte dovute da un commerciante di immobili (persona fisica) senza domicilio fiscale in Svizzera, per l'attività di commercio su immobili situati sul territorio cantonale
- V. Eliminazione della soglia di capitale proprio minimo (20%) per il calcolo del capitale proprio occulto delle società immobiliari
- VI. Risposte ad atti parlamentari e conclusioni

* * * * *

I. COMPUTO DELLE PERDITE AZIENDALI CON GLI UTILI IMMOBILIARI

1. Situazione cantonale attuale

L'imposta sugli utili immobiliari (in seguito TUI) è prelevata nel Canton Ticino secondo il sistema monistico ed ha per oggetto il guadagno realizzato con il trasferimento della proprietà d'immobili o di parti di esso, siano essi derivanti dalla vendita di beni appartenenti alla sostanza commerciale o privata del contribuente (art. 123 LT). L'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione ed il valore d'investimento (a sua volta composto dal valore di acquisto e dai costi di investimento; art. 128 cpv. 1 LT).

Le attuali disposizioni legali cantonali prevedono l'imposizione degli utili immobiliari in maniera separata e questo anche se il risultato d'esercizio dell'impresa è in perdita.

Per determinare l'utile imponibile TUI, l'attuale normativa cantonale non tiene pertanto conto della complessiva capacità contributiva del soggetto d'imposta.

1.1 *Cambiamento ed evoluzione di prassi del Tribunale Federale (TF) e della Camera di diritto tributario (CDT)*

Negli ultimi anni il TF e la CDT hanno modificato la loro prassi in merito alla rilevanza della capacità contributiva del contribuente in riferimento all'imposizione degli utili immobiliari.

Con sentenza del 19 novembre 2004¹ il TF ha infatti rivisto la sua precedente giurisprudenza in merito al problema delle cosiddette perdite di ripartizione, ritenendo che il diritto del Cantone di situazione dell'immobile di tassare gli utili realizzati su immobili aziendali non può permettere al medesimo di ignorare la situazione generale dell'azienda (in ossequio al principio dell'imposizione secondo la capacità contributiva, art. 127 cpv. 2 Cost. fed.) e quindi imporre integralmente l'utile immobiliare anche quando la società chiude complessivamente in perdita.

Questa nuova regola relativa alla deducibilità delle perdite realizzate in un Cantone nell'altro Cantone di situazione dell'immobile è stata ritenuta applicabile agli immobili aziendali, non solo di commercianti professionali di immobili ma, in generale, di tutte le società con caratteristiche intercantionali, ai sensi del diritto in materia di doppia imposizione². Il medesimo principio è stato successivamente applicato anche a immobili destinati all'investimento di capitali di una persona fisica³ e di una persona giuridica⁴.

Nella citata sentenza del 19 novembre 2004, il TF ha inoltre precisato che le imprese puramente cantonali non devono essere discriminate rispetto a quelle intercantionali.

Con sentenza del 19 maggio 2010 la CDT⁵, fondandosi sul principio di uguaglianza, ha pertanto stabilito l'ammissibilità del computo delle perdite aziendali sugli utili immobiliari anche per le imprese imponibili unicamente in Ticino.

1.2 *La circolare della Conferenza fiscale svizzera*

Prendendo spunto dalla sopraccitata giurisprudenza del TF, la Conferenza fiscale svizzera (CSI) ha emanato il 15 marzo 2007 la Circolare nr. 27 concernente "l'eliminazione delle perdite di ripartizione nel diritto intercantonale". In questa Circolare sono riassunte le

¹ DTF 131 I 249.

² DTF 131 I 249 consid. 6.5.

³ DTF 131 I 285 consid. 4.1

⁴ RtiD I-2009 n. 18t consid. 6.3. e rinvi.

⁵ Sentenza CDT del 19 maggio 2010, incarto 80.2009.143, consid. 4.6.

regole e proposti ulteriori principi di ripartizione, di per sé non vincolanti per il TF, ma dalle quali esso si distanzia comunque soltanto in caso di necessità⁶.

La Circolare indica in modo chiaro che le perdite di riparto devono essere evitate in ogni caso. Le evoluzioni giurisprudenziali e la promulgazione della Circolare sono state oggetto di numerosi commenti da parte della dottrina⁷.

2. Scelte legislative

Il cambio di giurisprudenza del TF e della CDT è già, di fatto, stato recepito dai vari Uffici di tassazione. Da tempo infatti per il calcolo dell'utile immobiliare imponibile gli Uffici circondariali di tassazione (UT) e l'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche (UTPG) computano sull'utile immobiliare imponibile le perdite aziendali accertate (del medesimo periodo fiscale o le perdite riportate ancora computabili), subite da persone fisiche con attività lucrativa indipendente o da persone giuridiche che hanno un'appartenenza personale o economica nel Cantone.

Risulta pertanto necessario adeguare formalmente la legislazione cantonale alla prassi già in vigore, come già avvenuto in diversi Cantoni che applicano, per l'imposizione sugli utili immobiliari, lo stesso sistema (sistema monistico) del Canton Ticino. Trattasi ad es. dei Cantoni di Berna, Giura, Basilea Città, Basilea Campagna, Svitto e Nidwaldo che hanno già previsto, nella loro legislazione cantonale, una disposizione per il computo delle perdite aziendali.

La prassi in vigore presso gli Uffici di tassazione prevede sostanzialmente diversi scenari, ora codificati al nuovo art. 134a LT. Qui di seguito riportiamo alcuni esempi:

- a) Esempio 1 (cpv. 1, prima frase): Il contribuente, persona fisica, chiude l'esercizio in perdita, ma ha venduto, nel corso dell'anno, un immobile della sostanza aziendale, realizzando un utile immobiliare. Il contribuente ha conseguito nel corso dell'anno altri redditi non aziendali.
Prassi (ora codificata): La perdita d'esercizio viene computata anzitutto sui redditi non aziendali. Se dopo questo primo computo, risulta ancora una perdita d'esercizio, questa può essere computata sugli utili immobiliari, realizzati nel medesimo periodo fiscale, tramite trasferimento della proprietà di immobili appartenenti alla sostanza aziendale. Se ne risulta ancora un'utile questo è imposto con la TUI.
- b) Esempio 2 (cpv. 1, prima frase): Il contribuente, persona giuridica, chiude l'esercizio in perdita, ma ha venduto, nel corso dell'anno, un immobile realizzando un utile immobiliare.
Prassi (ora codificata): La perdita d'esercizio viene computata sull'utile immobiliare. Se ne risulta ancora un'utile questo è imposto con la TUI.
- c) Esempio 3 (cpv. 1): Il contribuente, persona giuridica, chiude l'esercizio in perdita, ha perdite riportate degli anni precedenti che può ancora computare, ma ha venduto, nel corso dell'anno, un immobile realizzando un utile immobiliare.
Prassi (ora codificata): La perdita d'esercizio viene computata sull'utile immobiliare.

⁶ Locher, Introduzione al diritto fiscale intercantonale con riferimento alla Legge federale sull'armonizzazione fiscale ed a quelle tributarie cantonali bernese e ticinese, 3a ediz., Berna 2015, pag. 87

⁷ Nöel, "Double imposition intercantonale et internationale", in ASA 75 pag. 59 e segg.; Locher, La recente giurisprudenza del TF sul divieto di discriminazione nel diritto fiscale intercantonale, in RtiD I-2008 pag. 176; Pedrolì, Novità e tendenze legislative nel campo del diritto tributario, L'imposizione degli immobili e la compensazione delle perdite nei rapporti intercantonali, in RtiD, II-2005, pag. 58.

Se resta ancora un'utile, le perdite riportate vengono computate su quest'ultimo. Se anche dopo il computo delle perdite riportate risulta ancora un'utile, questo è imposto con la TUI.

- d) Esempio 4 (cpv. 1 e cpv. 3): Il contribuente, persona giuridica, chiude l'esercizio in perdita, ha perdite riportate degli anni precedenti che può ancora computare, ma ha venduto, nel corso dell'anno, diversi immobili realizzando in quasi tutti (eccetto uno) un utile immobiliare.

Prassi (ora codificata): La perdita d'esercizio (che comprende la perdita immobiliare realizzata sull'unico immobile venduto in perdita) viene computata sull'utile immobiliare. Se resta ancora un'utile immobiliare, le perdite riportate vengono computate su quest'ultimo. Se anche dopo il computo delle perdite riportate risulta ancora un utile immobiliare, questo è imposto con la TUI. In ogni caso, il computo delle perdite avviene proporzionalmente in base agli utili immobiliari realizzati sui singoli immobili venduti (escluso quindi l'immobile venduto in perdita).

- e) Esempio 5 (cpv. 2): Il contribuente, persona giuridica, chiude l'esercizio in utile, tuttavia ha delle perdite riportate degli anni precedenti che può ancora computare e ha venduto, nel corso dell'anno, un immobile realizzando un utile immobiliare.

Prassi (ora codificata): Le perdite riportate devono essere computate anzitutto sull'utile d'esercizio. Se anche dopo questo primo computo restano delle perdite riportate, queste vengono computate sull'utile immobiliare. Se resta un'utile immobiliare, questo è imposto con la TUI.

- f) Esempio 6 (cpv. 2 e cpv. 3): Il contribuente, persona giuridica, chiude l'esercizio in utile, tuttavia ha delle perdite riportate degli anni precedenti che può ancora computare e ha venduto, nel corso dell'anno diversi immobili, realizzando in quasi tutti (eccetto uno) un utile immobiliare.

Prassi (ora codificata): Le perdite riportate devono essere computate anzitutto sull'utile d'esercizio (utile che già considera la perdita immobiliare realizzata sull'unico immobile venduto in perdita). Se dopo questo primo computo restano delle perdite riportate, queste vengono computate sugli utili immobiliari. Se anche dopo il computo delle perdite riportate risultano ancora degli utili immobiliari, questi sono imposti con la TUI. In ogni caso, il computo delle perdite avviene proporzionalmente in base agli utili immobiliari realizzati sui singoli immobili venduti (escluso quindi l'immobile venduto in perdita).

La possibilità di computare le perdite d'esercizio è limitata alla sola sostanza commerciale. Perdite d'esercizio possono dunque essere computate solo su utili immobiliari della sostanza commerciale. È esclusa la compensazione sugli utili da sostanza privata.

In ambito intercantonale e internazionale gli scenari sopra descritti devono tenere conto dei principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione.

La disposizione del Canton Ticino, che si ispira a quella dei Cantoni di Basilea Città e Basilea Campagna (cfr. § 108 cpv. 3 LT-BS e § 79 cpv. 3 LT-BL), consente di dedurre dall'utile immobiliare relativo alla vendita di immobili della sostanza commerciale le perdite subite dalla persona fisica che esercita un'attività lucrativa indipendente o dalla persona giuridica, nella misura in cui esse non hanno potuto essere compensate con altri redditi o utili. Tale concetto è stato citato anche dalla CDT nella sentenza nr. 80.2009.143 del 19 maggio 2010, consid. 4.5. La CDT sottolineava, nella citata sentenza, come le disposizioni in parola permettessero infatti di conciliare il mantenimento del sistema monistico con la compensazione delle perdite dell'impresa sugli utili immobiliari e contemporaneamente

coordinassero il prelievo delle due imposte dovute dalle imprese, prevedendo quanto segue:

- la compensazione con gli utili immobiliari ha luogo solo in mancanza di altri redditi o utili;
- se nello stesso periodo fiscale sono stati conseguiti diversi utili immobiliari relativi ad immobili commerciali, la perdita viene suddivisa proporzionalmente, per evitare che essa sia computata dapprima con utili su immobili posseduti per breve tempo e sia in tal modo elusa l'applicazione delle aliquote più elevate previste per la breve durata del possesso;
- se dopo la compensazione rimane un'eccedenza di perdite, può essere riportata nei periodi fiscali successivi e compensata con un eventuale utile dell'impresa, nell'ambito dell'imposta sul reddito o sull'utile.

La tassazione sugli utili immobiliari viene generalmente emessa poco dopo la transazione imponibile. È dunque possibile che la tassazione sugli utili immobiliari sia già cresciuta in giudicato al momento in cui l'azienda chiude i conti annuali che determinano un'eventuale perdita d'esercizio. Affinché queste perdite possano essere computate a posteriori sull'utile immobiliare, è concessa d'ufficio (a favore del contribuente) la revisione della tassazione sugli utili immobiliari, già cresciuta in giudicato (art. 232-234).

3. Ripercussioni finanziarie

Gli Uffici di tassazione competenti applicano già la nuova giurisprudenza sopra evidenziata. Di conseguenza le possibili ripercussioni finanziarie sono già state assorbite negli anni precedenti.

Ci permettiamo comunque di evidenziare i cambiamenti procedurali e gli aggravii amministrativi che quest'evoluzione ha causato, soprattutto per quanto attiene alle persone giuridiche. La nuova giurisprudenza ha stabilito infatti l'obbligo di concedere il computo delle perdite ordinarie sugli utili immobiliari. Se una tassazione TUI, per un immobile appartenente alla sostanza commerciale, cresce in giudicato prima della notifica di tassazione per l'imposta ordinaria sul reddito o sull'utile del relativo anno, nel caso venga accertata una perdita aziendale, la notifica della TUI dovrà essere rimessa considerando il computo di questa perdita, causando appunto aggravii amministrativi.

4. Commento alle singole proposte di modifica della LT

Si propone l'introduzione dell'art. 134a LT.

Art. 134a

Viene introdotto un disposto specifico concernente il computo delle perdite ordinarie. La norma indica:

- al cpv. 1, che le perdite d'esercizio di un periodo fiscale devono essere computate, in primo luogo, con gli utili immobiliari realizzati del medesimo periodo fiscale. Perdite riportate ai sensi degli artt. 30 e 75 LT possono essere computate solo su un'eventuale eccedenza di utili immobiliari.
Con "perdita d'esercizio" è inteso il saldo del conto economico, addizionato di eventuali riprese fiscali ed epurato dagli utili da vendite immobiliari, ma comprese le perdite da vendite immobiliari.

Con “utili immobiliari” sono intesi gli utili realizzati con vendite immobiliari nel periodo fiscale. Gli “utili immobiliari” ai sensi di questo capoverso sono gli utili immobiliari imponibili, ossia la differenza tra il valore di alienazione ed il valore di investimento (somma del valore di acquisto e dei costi di investimento).

- al cpv. 2, che le perdite riportate ai sensi degli artt. 30 e 75 LT, devono essere anzitutto computate sugli utili d’esercizio imponibili ordinariamente e, in secondo luogo, sugli utili immobiliari realizzati nel medesimo periodo fiscale.

Con “utile d’esercizio imponibile ordinariamente” è inteso il saldo del conto economico, addizionato di eventuali riprese fiscali ed epurato dagli utili da vendite immobiliari.

Con “utili immobiliari” sono intesi gli utili realizzati con vendite immobiliari nel periodo fiscale. Gli “utili immobiliari” ai sensi di questo capoverso sono gli utili immobiliari imponibili, ossia la differenza tra il valore di alienazione ed il valore di investimento (somma del valore di acquisto e dei costi di investimento).

- al cpv. 3, che le perdite, descritte ai precedenti capoversi, computabili sugli utili immobiliari, sono ripartite sui vari immobili venduti nel corso del periodo fiscale di riferimento, proporzionalmente all’utile conseguito su ciascun immobile venduto, esclusi gli immobili venduti in perdita.
- al cpv. 4, che le perdite risultanti dai cpv. 1 e 2, che non hanno potuto essere interamente compensate, sono riportate conformemente agli artt. 30 e 75 LT.
- al cpv. 5, che per contribuenti con assoggettamento in più Cantoni/Paesi, per la determinazione degli utili e delle perdite d’esercizio ai sensi dei cpv. 1 e 2, sono applicabili i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantonale. Per le casistiche intercantionali, è applicabile la Circolare Nr. 27 del 15 marzo 2007 della CSI concernente “l’eliminazione delle perdite di ripartizione nel diritto intercantonale”.

5. Entrata in vigore

In considerazione del fatto che nella prassi gli Uffici già applicano questi disposti, siamo dell’avviso che le modifiche dovrebbero entrare in vigore il più presto possibile e proponiamo pertanto che entrino in vigore con effetto al 1.1.2017.

II. VALENZA DEI VALORI DELLA STIMA UFFICIALE DELLA SOSTANZA IMMOBILIARE IN CASO DI IMPUGNAZIONE DELLA DECISIONE DI STIMA

1. Situazione attuale cantonale e scelte legislative

Attualmente i valori di stima riveduti o aggiornati durante l’anno, vengono posti in vigore contemporaneamente in tutto il Cantone dal Consiglio di Stato tramite Decreto esecutivo, di regola per il 31 dicembre dell’anno in cui è avvenuta la decisione di aggiornamento/revisione. Per la Legge sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare (LSt, RL 10.2.9.1) i nuovi valori sono immediatamente esecutivi, non prevedendo questa Legge alcun effetto sospensivo né per il reclamo, né per il ricorso (art. 34 cpv. 3 e art. 39 cpv. 4 LSt).

Quale momento determinante per il calcolo della sostanza immobiliare, la legge tributaria cantonale indica unicamente, all’art. 52 cpv. 1, che la sostanza imponibile è determinata in base al suo stato alla fine del periodo fiscale o dell’assoggettamento. Per contro, la Legge è silente in merito al valore di stima da considerare nel caso in cui la decisione di stima

venga impugnata e la crescita in giudicato della stima stessa avvenga in un periodo fiscale diverso da quello oggetto della decisione di prima istanza.

Onde evitare disparità di trattamento e abusi tra chi interpone reclamo nella procedura di stima e chi non lo fa, si ritiene corretto fissare il momento determinante per l'entrata in vigore del nuovo/aggiornato valore di stima, cresciuto in giudicato, ad una data precisa valevole per tutti. Si propone dunque di fissare questo momento alla data dell'entrata in vigore della modifica/aggiornamento della stima, decretata dal Consiglio di Stato, anche se il contribuente ha interposto reclamo/ricorso avverso la decisione di stima.

Nell'anno in cui il Consiglio di Stato decreta l'entrata in vigore del nuovo valore di stima, il contribuente sarà dunque assoggettato, per l'imposizione ai sensi della LT, con il nuovo valore di stima appena entrato in vigore (la decisione di stima è esecutiva per mancanza dell'effetto sospensivo al reclamo/ricorso), indipendentemente dal fatto se egli interpone reclamo alla stima o meno. Se il valore di stima viene corretto in uno degli stadi d'impugnazione (al ribasso o al rialzo) la decisione di stima avrà effetto a partire dalla data di entrata in vigore della stessa e se ne terrà conto per l'imposizione concedendo, per analogia, la revisione (su richiesta ed a vantaggio del contribuente) o il recupero d'imposta (d'ufficio, secondo il nuovo art. 42 cpv. 1) sui periodi fiscali non ancora prescritti.

2. Ripercussioni finanziarie

La modifica dell'art. 42 cpv. 1 non comporta conseguenze finanziarie.

3. Commento alle singole proposte di modifica della LT

Art. 42 cpv. 1 (modifica)

Ai sensi della LT, gli immobili e i loro accessori sono imposti per il loro valore di stima ufficiale. In ossequio al principio della parità di trattamento tra contribuenti, se la decisione di stima è impugnata, una volta cresciuta in giudicato, il valore di stima avrà valenza a partire dalla data di entrata in vigore della stima decretata dal Consiglio di Stato. Al contribuente penalizzato in prima istanza è concessa per analogia la procedura di revisione (art. 232-234) mentre l'autorità fiscale avrà la possibilità, entro i limiti dettati dalla prescrizione, di reclamare il maggior dovuto d'imposta in caso di *reformatio in peius* della decisione di stima, tramite la procedura di recupero d'imposta (art. 236-238a).

4. Entrata in vigore

Si ritiene opportuna un'entrata in vigore di questa modifica al 1.1.2017.

III. ASSOGGETTAMENTO LIMITATO DI PERSONE FISICHE ASSOGGETTATE ILLIMITATAMENTE ALL'IMPOSTA IN UN ALTRO CANTONE, PER L'ATTIVITÀ DI COMMERCIO IMMOBILIARE SU IMMOBILI SITUATI SUL TERRITORIO CANTONALE

1. Situazione cantonale attuale e scelte legislative

L'attuale normativa tributaria cantonale non prevede alcun disposto che assoggetti per appartenenza economica una persona fisica con domicilio o dimora fiscale fuori Cantone che commercia in immobili siti in Ticino.

L'art. 4 cpv. 1 LAID contempla tuttavia tale assoggettamento: ai sensi di tale articolo, sono infatti assoggettati per appartenenza economica nel Cantone persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale nel Cantone che commerciano in immobili siti nel Cantone.

Per quanto attiene alle persone giuridiche, vi è una disposizione nell'attuale LT che regola l'assoggettamento per appartenenza economica di una persona giuridica con sede o amministrazione effettiva all'estero sia per l'attività di commercio di immobili, sia per l'attività di intermediazione su immobili siti nel Cantone (art. 61 cpv. 2 lett. b LT). L'attuale disposizione per le persone giuridiche è dunque già conforme all'art. 21 LAID e non necessita pertanto di alcun adattamento.

Pertanto, per questioni di congruenza con il diritto federale (armonizzazione verticale) ed alla luce dell'evoluzione giurisprudenziale, si propone di modificare solo l'art. 3 LT nel senso di prevedere, per le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale nel Cantone Ticino, così come previsto dalla LAID, l'assoggettamento in virtù dell'appartenenza economica se esercitano un'attività di commercio di immobili siti nel Cantone.

Quanto all'attività di intermediazione su immobili siti nel Cantone si propone, per contro, il mantenimento invariato delle basi legali esistenti, già in linea con quanto previsto nel Messaggio del Consiglio federale n. 16.052 del 17 giugno 2016 per l'attuazione della Mozione dell'On. Fulvio Pelli, sul quale lo scrivente Consiglio di Stato si è già espresso favorevolmente nell'ambito della relativa consultazione.

2. Ripercussioni finanziarie

Ampliando il perimetro dell'assoggettamento, l'emendamento proposto si ripercuoterà positivamente sul gettito delle persone fisiche. Non è tuttavia possibile – per evidenti ragioni – quantificare con precisione i possibili maggiori introiti.

3. Commento alle singole proposte di modifica della LT

Art. 3 cpv. 1 lett. d)

Vista l'evoluzione della giurisprudenza in materia e ritenuto come la base legale della LAID sia prevalente sul diritto cantonale, si impone l'assoggettamento limitato della persona fisica residente fuori Cantone che commercia in immobili siti nel Cantone.

4. Entrata in vigore

Si propone l'entrata in vigore di questa modifica al 1.1.2017.

IV. ESTENSIONE DELLA RESPONSABILITÀ SOLIDALE PER I COMPRATORI E I VENDITORI DI IMMOBILI SITI NEL CANTONE, PER LE IMPOSTE DOVUTE DA UN COMMERCIANTE DI IMMOBILI (PERSONA FISICA) SENZA DOMICILIO FISCALE IN SVIZZERA, PER L'ATTIVITÀ DI COMMERCIO SU IMMOBILI SITUATI SUL TERRITORIO CANTONALE

1. Motivo della modifica

L'attuale disposto della LT indica una responsabilità solidale dei compratori e dei venditori di immobili siti nel Cantone, fino a concorrenza di un importo pari al 3 per cento del prezzo di acquisto, per le imposte dovute da un mediatore senza domicilio fiscale in Svizzera per l'attività mediatrice prestata al compratore o al venditore.

La Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) contiene poche disposizioni in merito alla responsabilità solidale e quelle presenti sono tutte relative ad eventi specifici (come ad esempio la responsabilità solidale delle società di capitali o delle cooperative svizzere riunite sotto una direzione unica per la violazione del termine di blocco in caso di trasferimento di un esercizio o di un ramo d'azienda, cfr. art. 24 cpv. 3 quinquies LAID) oppure per alcune disposizioni penali fiscali (art. 56 cpv. 3 LAID).

Mancando nella LAID un chiaro ordinamento sulla responsabilità solidale, diversi cantoni (attualmente 17 su 26) hanno utilizzato l'autonomia conferitagli dall'art. 1 cpv. 3 LAID ed hanno ripreso alla lettera nella legislazione cantonale quanto disposto a riguardo nella Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD). Questa prevede infatti, all'art. 13 cpv. 3 lett. c LIFD, una responsabilità solidale dei compratori e dei venditori di immobili siti in Svizzera, fino a concorrenza del 3 per cento del prezzo d'acquisto, per le imposte dovute da un commerciante o da un mediatore (persona fisica) per tale attività, quando quest'ultimi non hanno domicilio fiscale in Svizzera.

Per quanto attiene invece alle persone giuridiche, nella LIFD (art. 55 cpv. 3), la responsabilità solidale dei compratori e dei venditori di immobili è limitata, per contro, alla sola attività di mediazione,. Un'analisi delle disposizioni degli altri Cantoni ha inoltre rilevato una sostanziale e integrale armonizzazione con le disposizioni della LIFD. Per questo motivo, non si ritiene pertanto necessario prevedere un'estensione della responsabilità solidale, in analogia a quanto invece effettuato per le persone fisiche, in relazione all'attività di commercio che persone giuridiche, con sede o amministrazione effettiva all'estero, effettuano su immobili siti in Ticino.

2. Ripercussioni finanziarie

Ampliando il perimetro della responsabilità solidale, l'emendamento proposto si ripercuoterà positivamente sul gettito delle persone fisiche, per effetto della riduzione dei rischi derivanti da perdite su crediti d'imposta, in modo particolare nelle fattispecie e per gli importi non coperti da deposito nel contesto dell'istituto dell'ipoteca legale. Non è tuttavia possibile quantificare l'impatto finanziario di questa misura.

3. Commento alle singole proposte di modifica della LT

Art. 12 cpv. 3 lett. c) (modifica)

Viene proposta l'aggiunta di una disposizione che renda responsabili solidalmente compratori e venditori di immobili siti nel Cantone, per un importo fino a concorrenza del 3

per cento del prezzo d'acquisto e per le imposte dovute da un commerciante per le attività di commercio effettuate su questi immobili, nella misura in cui questo commerciante non ha domicilio/dimora fiscale in Svizzera .

4. Entrata in vigore

Si ritiene opportuna un'entrata in vigore di questa modifica al 1.1.2017.

V. ELIMINAZIONE DELLA SOGLIA DI CAPITALE PROPRIO MINIMO (20%) PER IL CALCOLO DEL CAPITALE PROPRIO OCCULTO DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

1. Situazione cantonale attuale e scelte legislative

L'imposta sul capitale delle società di capitali e delle società cooperative ha per oggetto il capitale proprio imponibile che comprende il capitale azionario o sociale liberato, gli apporti, l'aggio e i pagamenti suppletivi esposti nel bilancio commerciale, le riserve palesi e le riserve latenti costituite per il tramite di utili imposti (art. 81 cpv. 1 LT).

L'art. 82 della LT stabilisce che il capitale proprio imponibile deve comprendere anche la parte di capitale di terzi che economicamente svolge la funzione di capitale proprio (cosiddetto capitale proprio occulto).

Per le società immobiliari (definite chiaramente all'art. 82 cpv. 3 LT) la LT prevede esplicitamente - all'art. 82 cpv. 2 LT - una *lex specialis* per il calcolo di questa parte del capitale imponibile. Secondo questa norma il capitale proprio imponibile minimo per una società immobiliare non può essere inferiore ad un quinto (20%) del valore totale di tutti gli attivi di bilancio determinanti ai fini dell'imposta sull'utile. Il capitale imponibile in questi casi viene quindi determinato aggiungendo ai fondi dichiarati (capitale azionario/sociale più riserve tassate come utile) l'importo necessario (capitale proprio occulto) per ottenere la quota minima del 20% del valore totale degli attivi.

Per le altre società di capitali, ossia per quelle che non vengono considerate società immobiliari ai sensi dell'art. 82 cpv. 3 LT (quindi quelle la cui attività principale non consiste nella costruzione, l'acquisto, l'amministrazione o l'alienazione di immobili), il capitale proprio occulto viene determinato in analogia alla prassi applicabile in materia di imposta federale diretta e imposta preventiva⁸.

Questa prassi tende a determinare, sulla base di una lista di percentuali applicabili al valore venale di ogni singola categoria di attivi, l'ammontare dei fondi di terzi che una società, con i propri mezzi, può ottenere. Essa si applica però unicamente quando il finanziamento che potrebbe rappresentare capitale proprio occulto proviene dall'azionista o dal socio, oppure è da loro garantito o è stato concesso da persone vicine all'azionista o al socio. In questa sede è opportuno precisare come la LIFD e l'IP determinino il capitale proprio occulto unicamente per definire l'ammontare degli interessi passivi non giustificati dall'uso commerciale, poiché corrisposti su capitale proprio occulto, e quindi da riprendere o assoggettare fiscalmente, questo in quanto né la LIFD né la LIP conoscono attualmente l'imposta sul capitale.

⁸ Circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni n. 6, "Capitale proprio occulto delle società di capitali e delle società cooperative (art. 65 e 75 LIFD) del 6 giugno 1997".

Vale la pena sottolineare come la *lex specialis* del Cantone Ticino per determinare il capitale proprio occulto delle società immobiliari sia un *unicum* svizzero: nessun altro Cantone conosce infatti questa eccezione. Negli altri Cantoni il capitale proprio occulto delle società immobiliari viene determinato con le medesime regole applicabili a tutti gli altri tipi di società.

Anche la LAID non fa alcuna distinzione tra società immobiliari ed altre tipologie di società di capitali. L'art. 29a LAID sancisce infatti che il capitale imponibile delle società di capitali e delle cooperative viene aumentato della parte di terzi che, economicamente, svolge la funzione di capitale proprio.

La norma attualmente applicabile, che prevede la determinazione di un capitale proprio occulto indipendentemente dalla provenienza del finanziamento (ossia anche nei casi in cui non sussiste alcun prestito da parte degli azionisti) risulta essere superata dall'evoluzione del diritto tributario. Si ritiene per contro che una norma che riprenda il calcolo del capitale proprio occulto operato dalla LIFD e dall'IP sia più pertinente all'attuale realtà, poiché permette di meglio ponderare l'origine del finanziamento senza ostacolare o aggiungere degli aggravati fiscali alle vere operazioni di finanziamento operate tra terzi indipendenti e nel rispetto delle abituali regole di mercato.

Per questioni di semplificazione del diritto cantonale e di congruenza con il diritto federale si propone di allineare la norma sul capitale dissimulato a quella prevista dalla LAID.

2. Ripercussioni finanziarie

Anche in questo caso le ripercussioni finanziarie sono di difficile quantificazione ma non dovrebbero comportare significativi aggravati.

3. Commento alle singole proposte di modifica della LT

Art. 82 cpv. 1

Per semplicità e considerando l'abrogazione dei capoversi successivi, si propone di integrare il rimando alle società cooperative attualmente contemplato al cpv. 5 della norma.

Art. 82 cpv. 2, 3 e 4

Considerata l'evoluzione generale del diritto tributario ed in particolare la specifica norma della LAID che non prevede alcuna distinzione tra le cosiddette società immobiliari e le altre società di capitali e cooperative, si ritiene che queste norme specifiche siano superflue e quindi da abrogare.

Art. 82 cpv. 5

Avendo esplicitamente previsto il rimando alle società cooperative nel precedente cpv. 1 della disposizione risulta superfluo mantenere questa norma. Questa disposizione deve quindi essere abrogata.

4. Entrata in vigore

Si propone un'entrata in vigore della normativa al 1.1.2017.

VI. RISPOSTE AD ATTI PARLAMENTARI E CONCLUSIONI

Con il presente messaggio riteniamo evasa l'interrogazione del 16 settembre 2015 di Giovanna Viscardi relativa alla prassi del computo delle perdite.

Rileviamo da ultimo che le modifiche oggetto del presente messaggio non comportano cambiamenti per quanto riguarda il personale.

Con queste considerazioni 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, P. Beltraminelli

Il Cancelliere, A. Coduri

Disegno di

LEGGE

tributaria del 21 giugno 1994; modifica

Il Gran Consiglio
della Repubblica e Cantone Ticino

visto il messaggio 4 ottobre 2016 n. 7231 del Consiglio di Stato,

d e c r e t a :

I.

La legge tributaria del 21 giugno 1994 è così modificata:

Art. 3 cpv. 1 lett. d) (ripristino)

**Appartenenza
economica.
1. Imprese,
stabilimenti
d'impresa, fondi
e operazioni
immobiliari**

d) fanno commercio di immobili siti nel Cantone.

Art. 12 cpv. 3 lett. c)

³Con il contribuente rispondono solidalmente:

- c) i compratori e i venditori di immobili siti nel Cantone fino a concorrenza del 3 per cento del prezzo di acquisto, per le imposte dovute da:
- un commerciante di immobili senza domicilio fiscale in Svizzera per l'attività di commercio di immobili siti nel Cantone (art. 3 cpv. 1 lett. d)
 - un mediatore senza domicilio fiscale in Svizzera che funge da intermediario in operazioni immobiliari riguardanti immobili siti nel Cantone (art. 4 cpv. 1 lett. g)

Art. 42 cpv. 1

¹Gli immobili e i loro accessori sono imposti per il valore di stima ufficiale. Se la decisione di stima è impugnata, il valore di stima che sarà contenuto nella decisione di stima cresciuta in giudicato ha valenza a partire dalla data di entrata in vigore della stima decretata dal Consiglio di Stato. Sono applicabili per analogia le procedure di revisione (art. 232-234) e di recupero d'imposta (art. 236-238a).

Art. 82 cpv. 1, 2, 3, 4 e 5

¹Il capitale proprio imponibile delle società di capitali e delle società cooperative è aumentato della parte di capitale di terzi che, economicamente, svolge la funzione di capitale proprio.

²Abrogato

³Abrogato

⁴Abrogato

⁵Abrogato

Art. 86 cpv. 1

¹Il capitale imponibile degli investimenti collettivi di capitale corrisponde alla loro sostanza immobiliare netta. Gli immobili e i loro accessori sono valutati per il valore di stima ufficiale. Agli immobili in costruzione, in fase di ampliamento o di ristrutturazione avente carattere di miglioria, il cui valore non è ancora riflesso nella stima, viene aggiunto al valore di stima ufficiale un supplemento pari al 70% delle spese di costruzione, di ampliamento o ristrutturazione sopportate dal contribuente sino al momento determinante per l'imposizione e indipendentemente se finanziate con mezzi propri o con mezzi di terzi.

Art. 134a (nuovo)

Computo delle perdite aziendali

¹In mancanza di altri redditi o utili, le perdite d'esercizio di un periodo fiscale sono computate con gli utili immobiliari realizzati dal contribuente, nel medesimo periodo fiscale, tramite trasferimento della proprietà di immobili appartenenti alla sostanza aziendale. Se dopo questo primo computo resta un'eccedenza, sono computate le perdite ai sensi degli articoli 30 e 75.

²Le perdite ai sensi degli articoli 30 e 75, sono anzitutto computate sugli utili d'esercizio o altri redditi imponibili ordinariamente e, in secondo luogo, sugli utili immobiliari realizzati dal contribuente, nel medesimo periodo fiscale, tramite trasferimento della proprietà di immobili appartenenti alla sostanza aziendale.

³Le perdite ai sensi dei capoversi 1 e 2, computabili sugli utili immobiliari della sostanza aziendale, sono ripartite in proporzione agli utili conseguiti su ciascun immobile venduto nel corso del periodo fiscale.

⁴Le perdite risultanti dopo le compensazioni secondo i capoversi 1 e 2 sono riportate conformemente agli articoli 30 e 75.

⁵Nelle relazioni intercantionali ed internazionali, per la determinazione degli utili e delle perdite d'esercizio ai sensi dei capoversi 1 e 2, sono applicabili i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantionale.

Art. 158 cpv. 1

¹Gli immobili e i loro accessori sono imposti al valore di stima ufficiale. Agli immobili in costruzione, in fase di ampliamento o di ristrutturazione, avente carattere di miglioria, il cui valore non è ancora riflesso nella stima, viene aggiunto al valore di stima ufficiale un supplemento pari al 70% delle spese di costruzione, di ampliamento o ristrutturazione sopportate dal donante o dal defunto sino al momento determinante per l'imposizione e indipendentemente se finanziate con mezzi propri o con mezzi di terzi.

II. - Entrata in vigore

Trascorsi i termini per l'esercizio del diritto di referendum la presente modifica di legge è pubblicata nel Bollettino ufficiale delle leggi ed entra in vigore il 1° gennaio 2017.