

INIZIATIVA PARLAMENTARE

presentata nella forma elaborata da Paolo Pamini e cofirmatari per la modifica dell'art. 70 della Legge tributaria "Interpretazione economica delle ristrutturazioni"

del 7 maggio 2018

La presente iniziativa parlamentare elaborata riprende il testo letterale della circolare n. 5 del 1° giugno 2004 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni¹ e mira a fissare nel testo di legge il principio che, nell'ambito delle ristrutturazioni e in presenza di vari successivi passi ai sensi del diritto civile che costituiscono un tutt'uno nel contesto della ristrutturazione in giudizio, vale un'interpretazione economica orientata al risultato che può pertanto secondo le circostanze prescindere dal trattamento civilistico.

Tale precisazione è per esempio orientata a casi di successione aziendale, nei quali una stretta applicazione civilistica di tutti i passi logici della ristrutturazione secondo l'ottica fiscale (necessari per determinare le conseguenze fiscali della ristrutturazione) può implicare ripetute iscrizioni e modifiche del Registro di commercio e del Registro fondiario, evitabili da un punto del diritto civile e pubblico.

A titolo di esempio, si pensi a una persona fisica A (padre) che esercita un'attività lucrativa indipendente nella forma di una ditta individuale con degli immobili a bilancio. In un determinato momento, tali immobili vengono passati ai figli B e C, che li mantengono nella propria sostanza commerciale e che li locano alla ditta individuale di A. Nel quadro di una ristrutturazione dell'attività imprenditoriale e contestuale successione aziendale, A, B e C desiderano costituire una società di capitale che detenga gli immobili e prosegua con l'attività commerciale. Tale società sarebbe inizialmente detenuta da B, C e A, dopodiché quest'ultimo donerebbe le proprie azioni ai figli B e C. Ai sensi del diritto vigente, una tale ristrutturazione sarebbe realizzabile in neutralità fiscale (soggetta a un periodo di blocco di cinque anni) attraverso la costituzione di una società in nome collettivo con soci A, B e C e successiva trasformazione in società di capitale, detenuta dalle tre persone fisiche.

Una via civilistica alternativa consisterebbe nel trasformare la ditta individuale di A in società di capitale con susseguente apporto degli immobili da parte di B e C, che diventerebbero azionisti insieme ad A. Poiché il risultato finale di tale variante equivale a quello esposto in entrata, trattandosi di una fattispecie di ristrutturazione fiscalmente neutra e in applicazione di un approccio economico (*substance over form*) tale apporto da parte di B e C dei loro immobili all'interno della società di capitale non può condurre a un diverso trattamento fiscale, segnatamente all'imposizione dell'utile immobiliare e degli ammortamenti recuperati.

Garantire lo stesso trattamento fiscale delle ristrutturazioni a prescindere dalla via civilistica intrapresa è molto importante per favorire efficienti ristrutturazioni aziendali, in particolare nel contesto delle successioni aziendali. Infatti, la via alternativa menzionata sopra è amministrativamente meno dispendiosa perché implica, per esempio, un solo aggiornamento dei contratti di lavoro (dei dipendenti della ditta individuale di A, poi della costituenda società di capitale) oppure un'unica iscrizione a Registro fondiario (passaggio degli immobili da B risp. da C alla costituenda società di capitale), senza dover formalmente passare da una società in nome collettivo.

¹ <https://www.estv.admin.ch/dam/estv/it/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2004/1-005-DVS-2004.pdf.download.pdf/1-005-DVS-2004-i.pdf>

L'impatto finanziario della misura è essenzialmente nullo, trattandosi di fissare nel testo di legge quanto oggi la prassi permette. Potrebbe essere dato un leggero minor prelievo ai sensi delle tasse di registro fondiario e di commercio, comunque ridotte nell'ambito delle ristrutturazioni.

Paolo Pamini

Filippini - Frapolli - Galeazzi - Ghisla - Giudici -

Morisoli - Pinoja - Quadranti - Seitz

Disegno di

LEGGE

tributaria del 21 giugno 1994; modifica

Il Gran Consiglio
della Repubblica e Cantone Ticino

- vista l'iniziativa parlamentare elaborata del 4 maggio 2018 di Paolo Pamini e cofirmatari;

d e c r e t a :

I.

La legge tributaria del 21 giugno 1994 è così modificata:

Art. 70

¹Le riserve occulte di una persona giuridica non sono imponibili nell'ambito di ristrutturazioni, in particolare in caso di fusione, di scissione o di trasformazione, in quanto la persona giuridica rimanga assoggettata all'imposta in Svizzera e gli elementi fino ad allora determinanti per l'imposta sull'utile vengano ripresi:

- a) in caso di trasformazione in un'impresa di persone o in un'altra persona giuridica;
- b) in caso di divisione o di separazione di una persona giuridica, in quanto vengano trasferiti uno o più esercizi o rami d'attività e nella misura in cui le persone giuridiche che sussistono dopo la scissione continuino un esercizio o un ramo d'attività;
- c) in caso di scambio di diritti di partecipazione o societari a seguito di ristrutturazioni o di concentrazioni aventi carattere di fusione;
- d) in caso di trasferimento di esercizi o rami d'attività, nonché di immobilizzi aziendali, a una filiale svizzera. È considerata filiale una società di capitali o cooperativa al cui capitale azionario o sociale la società di capitali o cooperativa che procede al trasferimento partecipa nella misura di almeno il 20 per cento.

²In caso di trasferimento a una filiale secondo il capoverso 1 lettera d, le riserve occulte trasferite vengono tassate a posteriori secondo la procedura di cui agli articoli 236-238, nella misura in cui, nei cinque anni dopo la ristrutturazione, i beni trasferiti o i diritti di partecipazione o societari nella filiale vengano alienati; in tal caso la filiale può far valere corrispondenti riserve occulte già tassate come utili.

³Partecipazioni dirette o indirette di almeno il 20 per cento al capitale azionario o sociale di un'altra società di capitali o società cooperativa, esercizi o rami di attività e immobilizzi aziendali possono essere trasferiti, al valore fino ad allora determinante per l'imposta sull'utile, tra società di capitali o cooperative svizzere che, nel contesto delle circostanze concrete, grazie alla detenzione della maggioranza dei voti o in altro modo sono riunite sotto la direzione unica di una società di capitali o cooperativa. Rimangono salvi il trasferimento a una filiale secondo l'articolo 70 capoverso 1 lettera d) e il trasferimento di immobilizzi aziendali a una società tassata secondo gli articoli 91-93.

⁴Se nei cinque anni seguenti un trasferimento ai sensi del capoverso 3 i beni trasferiti sono alienati o la direzione unica è abbandonata, le riserve occulte trasferite sono tassate a

posteriori secondo la procedura di cui agli articoli 236-238. La persona giuridica beneficiaria può in tal caso far valere corrispondenti riserve occulte già tassate come utili. Le società di capitali o cooperative svizzere riunite sotto direzione unica al momento della violazione del termine di blocco rispondono solidalmente del pagamento dell'imposta riscossa a posteriori.

⁵La società di capitali o società cooperativa che subisce una perdita contabile sulla partecipazione a un'altra società di capitali o cooperativa a seguito della ripresa degli attivi e dei passivi di quest'ultima non può dedurre fiscalmente tale perdita; un eventuale utile contabile sulla partecipazione è imponibile.

⁶La nozione di ristrutturazione è orientata al risultato: la sua interpretazione è dunque fondata su una valutazione economica che prescinde dal giudizio ai sensi del diritto civile.

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 2019.