

14.051

**Messaggio
concernente la legge federale sull'imposizione degli utili
di persone giuridiche con scopi ideali**

del 6 giugno 2014

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di legge federale sull'imposizione degli utili di persone giuridiche con scopi ideali.

Nel contempo vi proponiamo di togliere di ruolo il seguente intervento parlamentare:

2010 M 09.3343 Esenzione fiscale delle associazioni
(S 27.05.09, Kuprecht; N 15.03.10)

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

6 giugno 2014

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Didier Burkhalter
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Le persone giuridiche che perseguono scopi ideali e i cui utili non superano i 20 000 franchi non devono essere assoggettate all'imposta federale diretta, purché questi utili siano esclusivamente e irrevocabilmente destinati a scopi ideali. I Cantoni devono poter stabilire autonomamente il limite di esenzione.

Situazione iniziale

Il progetto si rifà alla mozione depositata il 20 marzo 2009 dal consigliere agli Stati Alex Kuprecht e accolta dalle due Camere. La mozione invita il Consiglio federale a proporre le necessarie modifiche di legge, affinché le associazioni siano esentate dall'imposta completamente o fino a un certo importo a patto che i loro redditi e la loro sostanza siano destinati esclusivamente a scopi ideali, in particolare alla promozione della gioventù e delle nuove generazioni.

Contenuto del progetto

Secondo il diritto vigente, le persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico, di utilità pubblica o fini di culto a livello svizzero e il cui utile (a livello cantonale anche il capitale) è destinato esclusivamente e irrevocabilmente a tali fini possono essere esentate completamente o parzialmente dall'imposta federale diretta nonché dalle imposte cantonali e comunali. Un'attività di per sé utile o ideale non è sufficiente a giustificare un'esenzione dall'imposta. Il presente progetto mira a estendere le fattispecie esistenti che danno diritto all'esenzione fiscale.

Il Consiglio federale ha deciso una variante di attuazione basata sull'oggetto dell'imposta e ha definito un limite di esenzione. Per quanto concerne l'imposta federale diretta, gli utili delle persone giuridiche con scopi ideali non sono imponibili se non superano i 20 000 franchi e sono esclusivamente e irrevocabilmente destinati a scopi ideali. Per motivi di uguaglianza giuridica, devono poter beneficiare di questa esenzione fiscale degli utili non solo le associazioni, ma tutte le persone giuridiche con scopi ideali. La questione se una persona giuridica persegue scopi ideali o economici si pone soltanto per le persone giuridiche che realizzano un utile inferiore a 20 000 franchi. In questo modo l'onere amministrativo per i Cantoni è limitato. Secondo la mozione devono essere esonerate completamente o almeno parzialmente dall'imposta le associazioni con scopi ideali, in particolare quelle che si prefiggono di promuovere la gioventù e le nuove generazioni. Si può dunque presupporre che la mozione non intendesse sgravare in via prioritaria le associazioni finanziariamente forti. Tenuto conto di quanto precede, una limitazione dell'esenzione fiscale degli utili fino a un importo di 20 000 franchi appare sensata. I Cantoni possono stabilire autonomamente l'importo del limite di esenzione per le imposte cantonali e comunali.

Secondo le stime dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, questa soluzione dovrebbe comportare una diminuzione delle entrate annuali per l'imposta federale diretta dell'ordine di alcuni milioni di franchi.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale

1.1.1 Contenuto della mozione 09.3343

Il 20 marzo 2009 il consigliere agli Stati Alex Kuprecht ha depositato una mozione in cui invitava il Consiglio federale a proporre una modifica della legge federale del 14 dicembre 1990¹ sull'imposta federale diretta ed eventualmente anche della legge federale del 14 dicembre 1990² sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni. Con la modifica proposta l'autore della mozione vuole esentare dall'imposta completamente o fino a un certo importo le associazioni, a patto che i loro redditi e la loro sostanza siano destinati a scopi ideali, in particolare alla promozione della gioventù e delle nuove generazioni.

Nel nostro parere del 13 maggio 2009 abbiamo proposto di respingere la mozione precisando che la promozione della gioventù e delle nuove generazioni è già esentata dal diritto vigente a titolo di utilità pubblica, purché nel caso specifico l'attività dell'associazione si svolga in ambito educativo e quindi possa essere considerata d'interesse generale. Sebbene l'impegno delle associazioni con scopi ideali sia da apprezzare sotto ogni aspetto, in generale le associazioni cercherebbero di soddisfare gli interessi dei propri membri piuttosto che impegnarsi concretamente per il bene comune. Riteniamo quindi che spesso sia molto difficile operare delimitazioni, che dovrebbero essere effettuate caso per caso dai Cantoni. Il nostro Collegio ha infine ricordato che secondo la LIFD e la LAID le quote di membro non rientrano nell'utile imponibile delle associazioni e che in caso di utile imponibile ai fini dell'imposta federale diretta esiste già un limite di esenzione di 5000 franchi (art. 71 cpv. 2 LIFD).

Nonostante queste obiezioni, il 27 maggio 2009 il Consiglio degli Stati ha accolto la mozione con 19 voti contro 14. Anche il Consiglio nazionale, nella seduta del 15 marzo 2010, ha condiviso questo punto di vista accogliendo la mozione con 103 voti contro 50.

1.1.2 Diritto vigente

Persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico, di utilità pubblica o fini di culto a livello svizzero

Per le persone giuridiche le esenzioni sono disciplinate in modo esaustivo negli articoli 56 LIFD e 23 capoverso 1 LAID. In tal caso l'esenzione dall'imposta è data in particolare se la persona giuridica persegue uno scopo pubblico, di utilità pubblica o culturale e devolve i suoi utili esclusivamente e irrevocabilmente a detti scopi. Nell'ambito dell'imposta federale diretta, per le persone giuridiche che perseguono

¹ RS 642.11

² RS 642.14

fini di culto si richiede inoltre, diversamente dalle disposizioni della LAID, un'importanza sul piano nazionale.

Dal punto di vista oggettivo, il perseguimento di scopi di utilità pubblica presuppone che l'attività della persona giuridica sia svolta nell'interesse generale e avvenga in maniera disinteressata (elemento soggettivo). L'interesse generale implica inoltre che la cerchia dei destinatari, cui è diretta la promozione o il sostegno, sia fondamentalmente aperta. Infine, non vi è disinteresse in senso fiscale se si perseguono esclusivamente o in aggiunta a scopi di utilità pubblica i propri interessi immediati o interessi particolari dei propri membri.

Per quanto concerne le istituzioni che operano in un contesto di mercato concorrenziale, l'esenzione fiscale presuppone un esame nell'ottica del principio della neutralità concorrenziale dell'imposta conformemente alle esigenze della Costituzione federale (art. 27 in combinato disposto con l'art. 127 cpv. 2 della Costituzione federale [Cost.]³). L'acquisizione e l'amministrazione sostanziali di partecipazioni in capitale di imprese sono considerate di utilità pubblica quando l'interesse al mantenimento dell'impresa è subordinato rispetto allo scopo di utilità pubblica e in queste imprese non si esercitano attività dirigenziali.

Il perseguimento di scopi pubblici è dato, ad esempio, quando gli utili sono impiegati a favore degli enti pubblici oppure se l'attività della persona giuridica consiste prevalentemente nell'adempimento di compiti pubblici.

Secondo la circolare AFC n. 12 dell'8 luglio 1994 (esenzione fiscale delle persone giuridiche), una persona giuridica persegue fini di culto fiscalmente privilegiati allorquando coltiva e promuove a livello svizzero una fede religiosa comune attraverso la dottrina e funzioni religiose, indipendentemente dalla confessione o dalla religione⁴. Occorre distinguerla dalle persone giuridiche che assolvono compiti di natura economica, filosofica o idealistica su base religiosa. Queste mere ideologie non rientrano tra i fini di culto fiscalmente privilegiati.

Imposizione di associazioni e fondazioni e altre persone giuridiche⁵
(art. 66 cpv. 1 e 2 LIFD e art. 26 cpv. 1 e 2 LAID)

Secondo il diritto vigente i contributi alle associazioni versati dai membri e gli apporti al patrimonio delle fondazioni sono esclusi dalla base imponibile. Inoltre, per le associazioni le spese necessarie al conseguimento dei proventi imponibili possono essere interamente dedotte, mentre altre spese soltanto nella misura in cui superano i contributi dei membri.

Anche l'aliquota del 4,25 per cento dell'utile netto nell'ambito dell'imposta federale diretta (art. 71 cpv. 1 LIFD) rappresenta un privilegio fiscale per associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche. In tal modo, l'aliquota dell'imposta sull'utile è soltanto la metà dell'aliquota dell'8,5 per cento (art. 68 LIFD) applicata alle società di capitali e alle società cooperative. Aliquote ridotte rispetto a quelle delle società di capitali sono inoltre applicate nei Cantoni di Zurigo, Berna, Nidvaldo, Glarona, Zugo, Soletta, Basilea Città, Basilea Campagna, Sciaffusa, Appenzello Esterno, Ticino e Vaud. Questa imposizione più mitigata rispetto alle società di capitali e

³ RS 101

⁴ www.estv.admin.ch > Documentazione > Imposta federale diretta > Circolari.

⁵ Con l'espressione «altre persone giuridiche» si intendono corporazioni o istituti di diritto pubblico o di carattere ecclesiastico come pure corporazioni di diritto cantonale (art. 59 CC). Fonte: P. Locher, Kommentar zum DBG, n. 12 ad articolo 49 LIFD.

cooperative è motivata dal fatto che le organizzazioni di utilità pubblica scelgono in prevalenza per la loro attività la forma giuridica dell'associazione o della fondazione.⁶ Tuttavia esiste anche una serie di associazioni o fondazioni che si distinguono a malapena dalle società di capitali di regola a scopo lucrativo. Ciò spiega perché parecchi Cantoni applicano ad associazioni e fondazioni le stesse aliquote d'imposta applicate alle società di capitali e cooperative oppure aliquote di poco inferiori. In alcuni Cantoni (Friburgo, Neuchâtel e Ticino) si trovano, o si trovavano, perciò anche disposizioni speciali per l'imposizione di associazioni con scopi ideali.

Infine, a livello federale esiste un limite di esenzione fiscale per gli utili inferiori ai 5000 franchi (art. 71 cpv. 2 LIFD). Riguardo al limite di esenzione, per motivi di economia procedurale, nei Cantoni si riscontrano privilegi fiscali analoghi, benché l'armonizzazione fiscale non lo preveda.

Panoramica dei limiti di esenzione e degli importi esenti da imposta previsti nei Cantoni per l'utile e il capitale di associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche⁷

Cantone	Limite di esenzione (o importo esente da imposta) per l'utile	Limite di esenzione (o importo esente da imposta) per il capitale
AG	20 000 franchi (importo esente da imposta)	50 000 franchi (importo esente da imposta)
AI	30 000 franchi	50 000 franchi
AR	5 000 franchi	50 000 franchi
BE	5 200 franchi	77 000 franchi
BL	15 000 franchi	75 000 franchi
BS	10 000 franchi (importo esente da imposta)	50 000 franchi
FR	5 000 franchi	100 000 franchi
GE	In percento dell'utile	In per mille del capitale
GL	5 000 franchi	50 000 franchi
GR	28 900 franchi	43 300 franchi (importo esente da imposta)
JU	20 000 franchi (importo esente da imposta)	50 000 franchi (importo esente da imposta)
LU	10 000 franchi	100 000 franchi
NE	10 000 franchi (importo esente da imposta)	100 000 franchi (importo esente da imposta)
NW	10 000 franchi	100 000 franchi
OW	50 000 franchi	50 000 franchi
SG	10 000 franchi	50 000 franchi
SH	20 000 franchi (importo esente da imposta)	100 000 franchi (importo esente da imposta)

⁶ Studio effettuato nell'ambito del Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP); a cura di Helmig, Lichtsteiner, Gmür, ed. Haupt 2010 (di seguito: studio CNP).
⁷ Stato secondo le raccolte delle leggi pubblicate il 30 novembre 2013.

Cantone	Limite di esenzione (o importo esente da imposta) per l'utile	Limite di esenzione (o importo esente da imposta) per il capitale
SO	5 000 franchi	200 000 franchi
SZ	20 000 franchi	300 000 franchi (importo esente da imposta)
TG	5 000 franchi	100 000 franchi
TI	5 000 franchi	50 000 franchi
UR	20 000 franchi (importo esente da imposta)	100 000 franchi (importo esente da imposta)
VD	12 500 franchi	50 000 franchi
VS	20 000 franchi	10 000 franchi
ZG	10 000 franchi	80 000 franchi (importo esente da imposta)
ZH	10 000 franchi	100 000 franchi

Legenda:

Limite di esenzione: solo chi consegue utili inferiori a questo limite può beneficiare dei privilegi fiscali.

Importo esente da imposta: questo importo può sempre essere dedotto dall'utile.

1.1.3 Avamprogetto posto in consultazione

Il 10 aprile 2013, il nostro Collegio ha posto in consultazione un avamprogetto in adempimento della mozione trasmessa. Il rapporto esplicativo per la consultazione conteneva in totale quattro varianti per l'attuazione della mozione.

La prima soluzione (variante 1) proponeva di aumentare l'attuale limite di esenzione fiscale di 5000 franchi per l'imposizione degli utili di associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche. Secondo questa variante, nella LAID non si sarebbe dovuta prevedere alcuna modifica, poiché i Cantoni possono decidere autonomamente detto limite.

La seconda soluzione (variante 2) prevedeva di estendere l'elenco delle esenzioni dall'assoggettamento soggettivo per le persone giuridiche con scopi ideali di cui agli articoli 56 LIFD e 23 LAID.

La terza soluzione (variante 3) si basava sull'oggetto fiscale. Per le persone giuridiche con scopi ideali si sarebbe dovuto fissare nella LIFD un importo esente da imposta di 20 000 franchi. Ciò significa che, per tutte le persone giuridiche con scopi ideali, si sarebbero potuti dedurre utili fino a 20 000 franchi. Nella LAID l'ammontare dell'importo esente sarebbe stato determinato dal diritto cantonale.

La quarta soluzione (variante 4) si basava pure sull'oggetto fiscale. Secondo questa variante, per le persone giuridiche con scopi ideali non si sarebbe fissato un importo esente da imposta bensì un limite di esenzione dall'imposta di 20 000 franchi. Solo le persone giuridiche con scopi ideali che conseguono utili inferiori a questo limite sarebbero state esonerate dall'imposta. Nella LAID l'ammontare del limite di esenzione dall'imposta sarebbe stato determinato dal diritto cantonale.

Nessuna delle quattro le varianti prevedeva la deducibilità delle donazioni. Per una modifica in tal senso, si sarebbero dovuti adeguare gli articoli 33a LIFD e 9 capoverso 2 lettera i LAID.

1.1.4 Risultato della consultazione

La variante 4 proposta dal nostro Collegio è stata approvata da sei Cantoni, tre partiti e tre associazioni o organizzazioni. Ciò è dovuto al fatto che questa variante accoglie le richieste della mozione senza andare fundamentalmente oltre. Un Cantone ha ritenuto che la cerchia interessata non debba essere estesa oltre alle associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche.

15 Cantoni, la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e due partiti privilegiano la variante 1 (aumento del limite di esenzione). I sostenitori di questa variante affermano in particolare che la mozione Kuprecht chiede imperativamente una soluzione semplice e praticabile. Contrariamente alla variante 4, che creerebbe una nuova categoria di contribuenti per i quali mancherebbero chiari criteri di delimitazione, la variante 1 non determinerebbe ulteriori complicazioni nel diritto fiscale.

I Cantoni ritengono sostenibile un aumento dell'attuale limite di esenzione da 5000 franchi a 10 000 fino a 20 000 franchi. Alcuni Cantoni hanno proposto di fissare nella LIFD, anziché l'attuale limite di esenzione di 5000 franchi, un importo libero al fine di evitare effetti soglia.

La variante 2, che propone un'esenzione fiscale completa, è stata preferita da tre Cantoni, i quali sostengono che l'utilizzazione dell'elenco delle esenzioni esistente riguardante l'assoggettamento soggettivo si sia rivelata positiva nella prassi. Un'estensione di questo elenco ad associazioni e fondazioni con scopi ideali rappresenterebbe per questi Cantoni una logica conseguenza delle attuali esenzioni fiscali per le persone giuridiche che perseguono scopi pubblici, di utilità pubblica o fini di culto.

La variante 3 è invece stata scelta da due Cantoni e da due associazioni o organizzazioni, i quali affermano che questa variante attuerebbe al meglio la richiesta vera e propria della mozione. Inoltre, la variante 3 dà il giusto riconoscimento a tutte le associazioni e fondazioni con scopi ideali indipendentemente dalla loro dimensione.

Vi sono stati anche partiti e due associazioni o organizzazioni che hanno respinto tutte le varianti del progetto. A loro avviso, non vi sarebbe alcuna necessità di estendere, nel senso della mozione, l'esenzione fiscale delle associazioni oltre i limiti esistenti. Il concetto di scopo ideale andrebbe pure ridefinito, poiché non è possibile descriverlo esattamente né delimitarlo con chiarezza. Si è pure ricordato che, sebbene le associazioni con scopi ideali forniscano spesso un contributo alla vita sociale e culturale, le loro attività andrebbero per lo più a favore dei loro membri, mentre le infrastrutture pubbliche e le istituzioni statali cui ricorrono sarebbero finanziate da tutti i contribuenti⁸.

⁸ Rapporto sui risultati della procedura di consultazione: www.admin.ch > Diritto federale > Procedure di consultazione > Procedure di consultazione e indagini conoscitive concluse > 2013 > DFF.

1.2 La nuova normativa proposta

Con la mozione 09.3343 si chiede che le associazioni siano esentate dall'imposta completamente o fino a un certo importo, a patto che i loro redditi e la loro sostanza siano destinati esclusivamente a scopi ideali, in particolare alla promozione della gioventù e delle nuove generazioni. Questa richiesta deve essere attuata esentando dalle imposte non solo le associazioni ma tutte le persone giuridiche con scopi ideali nella misura in cui i loro utili non superino i 20 000 franchi. Nella legge si dovrà rinunciare a una definizione di «scopi ideali».

1.3 Motivazione e valutazione della soluzione proposta

1.3.1 Motivazione

La nuova normativa proposta soddisfa meglio le esigenze della mozione rispetto all'aumento del limite di esenzione di 5000 franchi per tutte le associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche secondo la variante 1. L'aumento del limite di esenzione non presuppone alcun scopo ideale dato che l'unico criterio determinante sarebbe la forma giuridica.

Riteniamo che la variante 2 del progetto posto in consultazione, che prevede un'estensione dell'elenco delle esenzioni dall'assoggettamento soggettivo, vada troppo lontano. Nel caso delle persone giuridiche con scopi ideali si tratta anche, in generale, di soddisfare l'interesse dei membri, degli azionisti o dei soci.

La variante 3 prevede un importo esente da imposta invece del limite di esenzione. Ciò significa che tutte le persone giuridiche che perseguono uno scopo ideale avrebbero diritto a una deduzione di 20 000 franchi. Le amministrazioni delle contribuzioni dovrebbero di conseguenza verificare per ogni persona giuridica se persegue scopi ideali, ma questa prassi comporterebbe un onere sproporzionato e minori entrate più elevate rispetto alla nuova normativa. Tuttavia questa variante, al contrario della soluzione proposta, non comporta effetti soglia.

La nuova normativa è quella che più si avvicina alle richieste della mozione e, per le amministrazioni delle contribuzioni, comporta un onere supplementare inferiore rispetto alla variante 3. Con la nuova normativa occorre solo verificare che esistano scopi ideali e che l'utile non superi i 20 000 franchi. Inoltre, le minori entrate sono inferiori rispetto alla soluzione che contempla l'importo esente da imposta, secondo cui tutte le persone giuridiche con scopi ideali beneficerebbero di un'esenzione totale o parziale. Con un limite di esenzione di 20 000 franchi nella LIFD, le associazioni finanziariamente forti devono continuare a pagare l'imposta sull'utile. Questa soluzione è sensata, giacché le associazioni con utili elevati non devono beneficiare, pur perseguendo scopi ideali, di un'imposizione sugli utili più bassa.

1.3.2 Valutazione

Scopo ideale

Una definizione precisa ed esaustiva di «scopo ideale» non è possibile. Ciò risiede nel fatto che nel linguaggio comune il termine «ideale» è assai ricco di sfumature. Si

utilizzano ad esempio sinonimi quali gli aggettivi caritatevole, entusiastico, idealistico, disinteressato, nobile, altruistico, generoso, impegnato, benefico, filantropico ecc.

L'articolo 60 capoverso 1 CC⁹ fornisce uno spunto per rispondere a questa domanda. Quali scopi ideali di associazioni, l'articolo elenca a titolo di esempio i compiti adempiuti a fini politici, religiosi, scientifici, artistici, benefici, ricreativi o altri fini non economici.

Inoltre ogni scopo non economico può essere considerato uno scopo ideale. Chiunque persegue scopi ideali non dà importanza al conseguimento di un vantaggio valutabile in denaro per se stesso né per le persone a esso vicine. Un'istituzione con scopi ideali eroga prestazioni valutabili in denaro solo a determinate condizioni oggettive, in particolare in determinate situazioni di necessità da parte del beneficiario della prestazione.

Dottrina e giurisprudenza sono inoltre concordi sul fatto che lo scopo è economico (e non ideale) quando attraverso l'attività della persona giuridica i membri (o persone a essi vicine) beneficiano di un vantaggio economico concreto valutabile in denaro. Di conseguenza, non appena una persona giuridica procura un vantaggio valutabile in denaro ai suoi membri (o persone a essi vicine), lo scopo ideale vien meno. Ne è soprattutto il caso – ma non sempre – per le persone giuridiche disciplinate secondo il Codice delle obbligazioni¹⁰ (società anonime, società in accomandita per azioni, società a garanzia limitata nonché società cooperative). Un vantaggio economico a favore dei membri (o persone a essi vicine) può essere versato in contanti o in natura. Tra i vantaggi in natura rientrano sia beni sia prestazioni di servizi.

Le persone giuridiche che perseguono uno scopo ideale possono tuttavia esercitare un'attività economica se quest'ultima è di importanza subordinata e non rappresenta lo scopo vero e proprio della persona giuridica. Tale attività può essere, tutt'al più, un mezzo per raggiungere lo scopo (ad es. gestione di un bar in occasione di una partita di calcio).

Dato che il concetto di scopo ideale non può essere definito in maniera esaustiva, l'integrazione di un elenco incompleto di scopi ideali nella LIFD e nella LAID non sarebbe di grande aiuto nella ricerca di una definizione esatta di scopi ideali e renderebbe più complicate le pertinenti disposizioni di legge. È pertanto giustificato rinunciare a tale definizione. Prima che si affermi una prassi consolidata, occorreranno tuttavia tempo ed esperienza. Per le autorità di tassazione, ma anche per i tribunali fiscali, l'attuazione della soluzione proposta comporta un onere supplementare.

Trattamento equo

Non solo associazioni ma anche altre persone giuridiche possono perseguire scopi ideali nella misura in cui i loro atti di fondazione o i loro statuti e le loro attività siano orientati in tal senso. L'estensione del campo di applicazione a tutte le persone giuridiche impedisce che organizzazioni con diverse forme giuridiche e obiettivi analoghi siano trattate in maniera iniqua.

⁹ RS 210

¹⁰ RS 220

1.4 Attuazione

I Cantoni sono responsabili dell'attuazione della nuova normativa proposta. A essi va accordato un periodo transitorio di due anni per l'adeguamento del diritto cantonale. Nel caso in cui il termine non fosse rispettato, è direttamente applicabile il diritto federale (art. 72s LAID).

1.5 Interventi parlamentari

Si propone pertanto lo stralcio dal ruolo della mozione 09.3343 di Alex Kuprecht.

2 Commento ai singoli articoli

2.1 Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta

Art. 66a Utili di persone giuridiche con scopi ideali

Nell'imposta federale diretta l'oggetto fiscale dell'imposta sull'utile è definito negli articoli 57–67 LIFD. La maggior parte delle disposizioni per la determinazione dell'utile imponibile, come la composizione dell'utile netto, la definizione di spese e ammortamenti giustificati dall'uso commerciale come pure gli accantonamenti ammessi, si applica a tutte le persone giuridiche. Per contro, il nuovo articolo 66a è applicabile soltanto alle persone giuridiche con scopi ideali. Il limite di esenzione fiscale di 20 000 franchi per gli utili delle persone giuridiche con scopi ideali può essere accordato indipendentemente dalla forma giuridica della persona giuridica. Se questo importo è superato, l'intero l'utile è assoggettato. Dato che anche società di capitali possono perseguire scopi ideali, in virtù della parità di trattamento la nuova normativa non va ristretta alle associazioni bensì estesa a tutte le persone giuridiche.

La nuova disposizione esige che le persone giuridiche devolvano i loro utili esclusivamente e irrevocabilmente a scopi ideali. Nella disposizione di legge si rinuncia a una definizione giuridica dello scopo ideale (cfr. n. 1.3.2).

2.2 Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni

Art. 26a Persone giuridiche con scopi ideali

L'oggetto dell'imposta sull'utile è definito negli articoli 24–26 della legge sull'armonizzazione delle imposte dirette. L'articolo 26a è un complemento delle disposizioni generali per la determinazione dell'utile imponibile, applicabile soltanto alle persone giuridiche con scopi ideali. Esso prevede un limite di esenzione per gli utili di persone giuridiche con scopi ideali il cui ammontare deve essere determinato dal diritto cantonale. L'articolo 129 Cost. conferisce alla Confederazione la competenza di emanare principi per armonizzare le imposte dirette. Ne fanno parte, secondo l'articolo 129 capoverso 2 Cost., l'assoggettamento, l'oggetto e il periodo di

calcolo delle imposte, la procedura e le disposizioni penali. Sono invece escluse dall'armonizzazione le tariffe fiscali, le aliquote di imposta e le franchigie. Per limite di esenzione fiscale si intende un importo di esenzione condizionato: l'utile è esente da imposte nella misura in cui non superi il limite determinato dal diritto cantonale. Conformemente alla nuova disposizione dell'articolo 66a LIFD, anche in questo caso si è rinunciato a una definizione giuridica di scopo ideale nella disposizione di legge.

Art. 72s Adeguamento della legislazione cantonale alla modifica

Affinché le persone giuridiche con scopi ideali – come richiesto dalla mozione – siano esentate fiscalmente almeno per un determinato importo anche nei Cantoni, occorre istituirne le premesse nelle legislazioni cantonali. Ai fini delle modifiche qui proposte, i Cantoni hanno due anni di tempo a decorrere dall'entrata in vigore delle modifiche per adeguare in tal senso il diritto cantonale. Questo termine è necessario anche per l'adeguamento e l'aggiornamento dei moduli e del registro fiscale in base alle nuove disposizioni legali.

In caso di ritardo da parte dei Cantoni si applica direttamente la nuova disposizione federale. In tal caso si applicherebbe l'importo previsto nella corrispondente disposizione della LIFD.

3 **Ripercussioni**

3.1 **Per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni**

3.1.1 **Ripercussioni finanziarie**

La soluzione legislativa comporterà una diminuzione accettabile delle entrate annue per l'imposta federale diretta dell'ordine di alcuni milioni di franchi.

In base alla statistica dell'imposta federale diretta e alle cifre del periodo fiscale 2010, con l'introduzione di un limite di esenzione dall'imposta di 20 000 franchi nel nuovo articolo 66a LIFD circa 70 000 persone giuridiche assoggettate all'imposta (segnatamente le persone giuridiche con un utile annuo di 20 000 franchi al massimo) sarebbero interessate da questo limite. Attualmente questi contribuenti versano ogni anno circa 40 milioni di franchi a titolo di imposta sull'utile. La cifra di 70 000 non comprende le persone giuridiche che non realizzano utili imponibili.

Occorre precisare tuttavia che la cifra di 70 000 soggetti fiscali comprende tutti i tipi di persone giuridiche, in particolare anche le società anonime, le società a garanzia limitata e le società cooperative che non perseguono scopi ideali. Poiché solo le persone giuridiche con scopi ideali dovranno beneficiare della nuova normativa, si può dedurre che il minor gettito dell'imposta federale diretta non ammonterebbe a circa 40 milioni di franchi bensì a un importo molto più basso. Questa conclusione è basata, tra l'altro, sul fatto che dei circa 70 000 soggetti fiscali complessivamente solo circa 4500 sono associazioni, fondazioni e altre persone giuridiche che ogni anno versano un totale di circa 600 000 franchi a titolo di imposta federale diretta. È infatti nella categoria delle associazioni e delle fondazioni che si trova la maggior parte delle persone giuridiche con scopi ideali.

Non è possibile avanzare ipotesi per quanto concerne le ripercussioni finanziarie sulle imposte cantonali e comunali poiché la determinazione dell'importo del limite di esenzione dall'imposta sottostà all'autonomia tariffaria cantonale.

Per ragioni di completezza occorre inoltre sottolineare che nella nuova normativa proposta la definizione di un limite di esenzione dall'imposta sull'utile può causare effetti soglia. Questo accade se una persona giuridica con scopi ideali non può beneficiare del limite di esenzione dall'imposta perché consegue utili leggermente superiori a tale limite, che sono quindi interamente imponibili. In tal caso, al netto delle imposte le rimangono utili inferiori rispetto a una persona giuridica che può ancora beneficiare del limite di esenzione dall'imposta.

3.1.2 Per il personale

Alle domande contenute nell'elenco relativo alle ripercussioni sul personale, i Cantoni hanno dato risposte molto diverse. 12 Cantoni ritengono che la proposta di legge comporti oneri supplementari. Soltanto sei Cantoni sono dell'avviso contrario. I Cantoni rimanenti non hanno fornito alcun dato in proposito. Per quanto concerne gli oneri supplementari, si adduce in particolare che il fatto di verificare se un'attività adempie uno scopo ideale andrebbe tenuto presente nella procedura di imposizione di ogni singolo caso. È possibile che nella fase iniziale, in cui le persone giuridiche con scopi ideali chiedono un'esenzione fiscale, sorga un onere amministrativo supplementare per gli accertamenti. Nella misura in cui, nell'applicazione del diritto a livello cantonale, dopo un certo tempo iniziano a delinearsi criteri di delimitazione generalmente riconosciuti, è possibile ipotizzare che nella prassi di tassazione le spese per il personale diminuiscano.

3.2 Per l'economia

Le ripercussioni sull'economia nazionale, se ce ne fossero, sono marginali e non quantificabili.

4 Programma di legislatura

Il presente progetto non è stato annunciato né nel messaggio del 25 gennaio 2012¹¹ sul programma di legislatura 2011–2015 né nel decreto federale del 15 giugno 2012¹² sul programma di legislatura 2011–2015. Si è rinunciato a introdurlo nel programma di legislatura poiché la presente revisione della LIFD e della LAID è di secondaria importanza.

¹¹ FF 2012 305

¹² FF 2012 6413

5 Aspetti giuridici

5.1 Costituzionalità e legalità

Per le imposte dirette, l'articolo 128 Cost. conferisce alla Confederazione la facoltà di riscuotere un'imposta federale diretta sul reddito delle persone fisiche e sul reddito netto delle persone giuridiche.

Nella LAID la Confederazione stabilisce i principi applicabili all'armonizzazione delle imposte dirette della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. L'armonizzazione si estende all'assoggettamento, all'oggetto e al periodo di calcolo delle imposte, alla procedura e alle disposizioni penali. Rimangono escluse dall'armonizzazione in particolare le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta (art. 129 Cost.). La soluzione proposta riguarda l'oggetto dell'imposta, che rientra nella sfera di competenza della Confederazione. Conformemente alla LAID l'importo del limite di esenzione nell'ambito dell'imposta sull'utile è stabilito dal diritto cantonale.

5.2 Uguaglianza giuridica

Nel diritto fiscale, il principio costituzionale dell'uguaglianza giuridica, garantito dall'articolo 8 Cost., è realizzato dai principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione come pure dal principio dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.). Il principio dell'uguaglianza giuridica deve essere rispettato anche nell'elaborazione del diritto. In linea di massima, un atto normativo viola tale principio se introduce distinzioni giuridiche non sostenute da un ragionevole e legittimo motivo.

Alla luce di quanto precede, per attuare la mozione in conformità con la Costituzione federale, occorre riservare un uguale trattamento a tutte le persone giuridiche.

5.3 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera

Le modifiche della LIFD e della LAID proposte non hanno alcuna ripercussione sugli impegni internazionali della Svizzera.

5.4 Subordinazione al freno alle spese

Il presente disegno non sottostà al freno alle spese.

