ad 04.457

Iniziativa parlamentare Limitazione della prassi Dumont

**Rapporto del 3 settembre 2007 della Commissione dell'economia
e dei tributi del Consiglio nazionale**

Parere del Consiglio federale

del 7 novembre 2007

Onorevoli presidente e consiglieri,

conformemente all'articolo 112 capoverso 3 della legge sul Parlamento (LParl), esprimiamo il nostro parere sul rapporto del 3 settembre 2007 della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale concernente la limitazione della prassi Dumont.

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

7 novembre 2007

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Micheline Calmy-Rey
La cancelliera della Confederazione, Annemarie Huber-Hotz

Parere

1 Situazione iniziale

Il 4 ottobre 2004 il consigliere nazionale Philipp Müller ha depositato un'iniziativa parlamentare nella quale chiedeva di limitare la cosiddetta prassi Dumont come segue.

- Attraverso la modifica del diritto vigente, secondo cui l'acquirente di un immobile trascurato non può dedurre le spese di manutenzione del proprio immobile nei cinque anni successivi all'acquisizione, nella legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11) questo periodo di cinque anni deve essere ridotto a due.
- Un immobile deve essere considerato trascurato se i lavori di manutenzione effettuati nei primi due anni successivi all'acquisizione superano il 20 per cento del prezzo d'acquisto.
- Attraverso la modifica della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID, RS 642.14), ai fini delle imposte cantonali sul reddito devono valere gli stessi parametri.
- In luogo di queste limitazioni, i Cantoni devono avere la facoltà di decidere se continuare ad applicare la prassi Dumont.

Le Commissioni dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale (CET-CN) e del Consiglio degli Stati (CET-CS) incaricate dell'esame preliminare hanno dato seguito all'iniziativa parlamentare rispettivamente il 9 maggio 2005 e il 16 agosto 2005. Per il progetto sono state stabilite le linee direttive seguenti.

- A livello federale la prassi Dumont deve essere abolita.
- I Cantoni possono decidere se applicare la prassi Dumont nel quadro dell'imposta cantonale sul reddito.

Sulla base del rapporto approvato il 20 febbraio 2007 e del relativo progetto di legge, la CET-CN ha deciso di effettuare una procedura di consultazione della durata di tre mesi. Gli scenari prefigurati erano quattro: abrogazione della prassi Dumont unicamente a livello federale, abrogazione della prassi Dumont sia a livello federale che a livello cantonale, nessuna abrogazione della prassi Dumont e limitazione della prassi Dumont secondo le indicazioni dell'iniziativa parlamentare Müller. Dall'analisi dei risultati emerge che un cospicuo schieramento favorevole al mantenimento della prassi Dumont (11 Cantoni, Conferenza dei direttori cantonali delle finanze, PS e tre associazioni) è controbilanciato da uno schieramento ancora più importante che auspica l'abrogazione di tale prassi sia a livello federale sia a livello cantonale (13 Cantoni, 22 associazioni). Sono favorevoli all'abrogazione della prassi Dumont limitatamente all'imposta federale diretta il PLR e l'UDC nonché due associazioni, ma nessun Cantone. Anche la variante riguardante la limitazione della prassi Dumont ha raccolto pochi consensi, ovvero quelli di un Cantone, del PPD e di un'associazione.

2 Parere del Consiglio federale

La prassi Dumont è l'espressione di due principi fondamentali della legislazione svizzera in materia di imposta sul reddito, ossia l'imposizione secondo la capacità economica e l'uguaglianza giuridica. La questione centrale riguarda la misura in cui è possibile dedurre le spese di manutenzione di un immobile di nuova acquisizione. Il trattamento fiscale delle spese di riattazione deve assicurare la parità di trattamento fra colui che acquisisce un immobile in cattivo stato, dunque a un prezzo corrispondente a tale stato, e colui che acquisisce un immobile rinnovato dal proprietario precedente, quindi a un prezzo più elevato. Secondo il diritto vigente, le spese di riattazione di un immobile manifestamente trascurato non sono deducibili come spese di manutenzione nei primi cinque anni successivi all'acquisizione. Esse sono qualificate come spese legate all'acquisto che aumentano il valore che l'immobile aveva al momento dell'acquisizione.

L'articolo 108 capoverso 1 della Costituzione federale riguarda il mandato generale della Confederazione concernente la promozione della costruzione d'abitazioni e dell'accesso alla proprietà. Esso conferisce alla Confederazione la competenza di promuovere la costruzione d'abitazioni e l'acquisto in proprietà di abitazioni ad uso proprio. Per costruzione di abitazioni non si intende solo la costruzione di nuove abitazioni bensì anche il rinnovo di quelle esistenti. Conformemente alla giurisprudenza del Tribunale federale, l'obiettivo della promozione dell'accesso alla proprietà non deve servire a giustificare alcuna misura che violi gli elementari principi costituzionali riguardanti l'ordinamento fiscale quale il principio dell'uguaglianza giuridica. L'abolizione della prassi Dumont violerebbe precisamente tale principio. Non incentiverebbe infatti l'accesso alla proprietà in generale, compreso il rinnovo di abitazioni esistenti, ma sosterebbe invece selettivamente gli acquirenti di immobili fortemente trascurati.

Abrogare la prassi Dumont a livello federale, come auspicato dalla maggioranza della CET-CN, sarebbe incoerente e inadeguato per i motivi seguenti.

Ripercussioni negative sull'armonizzazione formale dell'imposizione

Conformemente alla Costituzione federale, la Confederazione stabilisce i principi relativi all'armonizzazione delle imposte dirette della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. Tale precetto è contraddetto dalla libertà di scelta dei Cantoni che la maggioranza della Commissione raccomanda, determinando in ultima analisi uno scostamento dall'obiettivo costituzionale dell'armonizzazione fiscale formale. Questo è preoccupante, tanto più che dai risultati della consultazione emerge chiaramente che nessun Cantone¹ – nemmeno i fautori della completa abrogazione della prassi Dumont – sostiene la discordanza tra Confederazione e Cantoni nonché fra Cantoni. Nelle questioni relative all'armonizzazione, la posizione dei Cantoni deve essere determinante. Una disarmonia fra le imposte sul reddito nel quadro della prassi Dumont causerebbe inoltre una disarmonia fra le imposte cantonali sugli utili da sostanza immobiliare: le spese non deducibili nell'ambito dell'imposta cantonale sul reddito sono imputate alle spese di acquisizione dell'immobile in vendita. In tal modo la deducibilità o la non deducibilità relative all'imposta sul reddito si ripercuotono direttamente sull'entità dell'imposta cantonale sugli utili da sostanza immobiliare.

¹ Nell'ambito della consultazione, il Cantone GE non si è espresso sulla prassi Dumont.

Complicazione della legislazione tributaria intercantonale

L'abrogazione della prassi Dumont limitata al livello federale sarebbe in contraddizione con gli sforzi volti a semplificare la legislazione tributaria. Lasciando ai Cantoni la libertà di scegliere, alcuni di essi adotterebbero ai fini dell'imposta cantonale sul reddito la soluzione prospettata a livello federale, mentre altri continuerebbero ad applicare la prassi Dumont. Ciò provocherebbe effetti negativi sull'economia dell'imposizione e causerebbe ulteriori problemi di ripartizione fiscale, in quanto nei domicili fiscali secondari dei Cantoni in cui non è attuata la prassi Dumont potrebbero insorgere eccedenze di perdite (redditi negativi da immobili). In assenza della possibilità di conteggiarle, tali eccedenze andrebbero a carico del Cantone in cui si trova il domicilio fiscale principale. Quest'ultimo valuterebbe le eccedenze di perdite in conformità della propria legislazione. Se continua ad applicare la prassi Dumont, il Cantone del domicilio fiscale principale non assume dunque l'eccedenza di perdite per mancato riconoscimento fiscale, ossia le spese di riattazione sopportate al domicilio fiscale secondario non possono essere interamente dedotte.

Alla luce degli argomenti esposti, la prassi Dumont non dev'essere abolita soltanto a livello federale. Il Consiglio federale è favorevole a un'abrogazione a livello federale e cantonale. In una simile soluzione esso intravede importanti vantaggi d'ordine amministrativo per lo sviluppo del sistema fiscale svizzero.

- In primo luogo, nell'interesse dell'armonizzazione delle imposte dirette sancita dalla Costituzione, sarebbe materialmente più corretto prescrivere anche ai Cantoni di fissare nelle loro legislazioni tributarie la soluzione prospettata a livello federale. In questo modo si otterrebbe un'uniformazione delle prassi federale e cantonale nonché di quelle tra i Cantoni, conformemente al precetto dell'armonizzazione fiscale formale.
- In secondo luogo, sotto il profilo della tecnica della tassazione risulterebbero semplificazioni. Abolendo completamente la prassi Dumont si potrebbe, da un lato, evitare che in futuro tra Confederazione e Cantoni nonché tra i Cantoni stessi vi siano differenze nel trattamento fiscale delle spese di riattazione. Dall'altro, ai sensi della sentenza del Tribunale federale del 2 febbraio 2005 (DTF 2.A 480/2004 consid. 3.3) sarebbe sensato accordare consistenza legislativa al principio ivi stabilito, nel senso che per l'espressione «spese di manutenzione» la legislazione cantonale non può dare un'interpretazione diversa da quella valida nell'ambito dell'imposta federale diretta. Sulla base di questi parametri, rispetto al progetto di legge della Commissione si renderebbero necessari adeguamenti che equivarrebbero a un'armonizzazione materiale tra LIFD e LAID nell'ambito delle spese immobiliari deducibili dalla sostanza privata:

Art. 32 cpv. 2, primo periodo LIFD

2 Il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi d'assicurazione e le spese d'amministrazione da parte di terzi. ...

Art. 9 cpv. 3, primo e secondo periodo LAID

3 Il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi

d'assicurazione e le spese d'amministrazione da parte di terzi. Inoltre, i Cantoni possono prevedere deduzioni per la protezione dell'ambiente, per provvedimenti di risparmio energetico e per la cura di monumenti storici. ...

Art. 72i Adeguamento della legislazione cantonale alla modifica del ...

¹ I Cantoni adeguano la loro legislazione alle disposizioni modificate dell'articolo 9 capoverso 3, primo e secondo periodo, entro due anni dall'entrata in vigore della modifica del Questo adeguamento produce effetti per tutti i Cantoni due anni dopo l'entrata in vigore della modifica del ...

² Scaduto questo termine, l'articolo 9 capoverso 3, primo e secondo periodo, è direttamente applicabile se il diritto fiscale cantonale vi si oppone.

- In terzo luogo, l'eliminazione degli ostacoli dell'economia edilizia produrrebbe condizioni quadro positive per i settori interessati. Poiché la sentenza del Tribunale federale del 27 aprile 1997 (DFT 123 II 218 segg.) ha dichiarato che la prassi Dumont è applicabile soltanto agli immobili fortemente trascurati, il suo campo d'applicazione è già oggi notevolmente limitato. La soppressione totale della prassi Dumont a livello federale e cantonale incoraggierebbe gli acquirenti a intraprendere i lavori di rinnovo immediatamente dopo l'acquisto degli immobili. I casi in cui la prassi viene applicata sono numericamente irrilevanti, per cui si può escludere che la soppressione della stessa incrementerebbe in misura sostanziale la costruzione di abitazioni a livello nazionale, come è emerso in singole risposte dei partecipanti alla procedura di consultazione. La nuova disciplina fiscale avrebbe unicamente ripercussioni su un'anticipazione o meno dei lavori di riattazione.
- Infine, la procedura di consultazione ha evidenziato che la variante dell'abolizione a livello federale e cantonale è quella che riscuote maggiore consenso. Essa gode non solo del forte appoggio delle associazioni, bensì anche della maggioranza riscata dei Cantoni. La soluzione prediletta dal Consiglio federale è dunque quella che può contare sul più ampio sostegno.

A prescindere da questi vantaggi, sotto il profilo della sistematica fiscale bisogna ricordare che l'abolizione totale della prassi Dumont si ripercuoterebbe sulle imposte cantonali sugli utili da sostanza immobiliare. Le spese di riattazione ammesse in deduzione ai fini dell'imposta sul reddito non possono più essere cumulate alle spese di acquisizione all'atto del calcolo delle imposte cantonali sugli utili da sostanza immobiliare. A tale riguardo, l'utile imponibile conseguito mediante l'alienazione cresce, aumentando il potenziale di entrate di questa imposta speciale. Tuttavia, l'afflusso a questa fonte di entrate cantonale è ritardato nel caso in cui in seguito all'alienazione si acquisti un'abitazione sostitutiva ad uso proprio (cosiddetto rinvio dell'imposizione). Poiché la Confederazione non riscuote un'imposta speciale sugli utili da sostanza immobiliare, il minor gettito registrato nell'ambito dell'imposta federale diretta a causa delle spese di riattazione non può essere compensato come avviene invece per le imposte cantonali sul reddito.

Nella sistematica fiscale non muterà la distinzione tra le spese deducibili per il mantenimento del valore e le spese non deducibili di miglioria, che continuerà a essere di notevole importanza. Né la soluzione della maggioranza della commissione né quella del Consiglio federale semplificherebbero dunque la fondamentale problematica della delimitazione nell'ambito delle spese di manutenzione.

Il campo d'applicazione della prassi Dumont è stato limitato nel 1997, quando il Tribunale federale ha sancito che essa fosse applicabile unicamente all'acquisizione di immobili fortemente trascurati. Un'abrogazione della prassi limitatamente all'imposta federale diretta costituirebbe un approccio incoerente, incostituzionale ed errato sotto il profilo dell'economia della tassazione. Il Consiglio federale propende dunque per una sua abolizione a livello federale e cantonale.