

# Stime immobiliari nel Cantone Ticino: il quadro giuridico



**Peter Locher**

Prof. Dott., Avvocato  
Em. ordinario per il diritto fiscale  
dell'Università di Berna  
Già Giudice supplente al Tribunale  
federale

**Analizzando le norme rispettive della Costituzione federale e della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette per la valutazione della sostanza immobiliare si può constatare che le stime ufficiali dei fondi edificati ed edificabili in vigore nel Canton Ticino non sono in armonia con questo quadro giuridico. Dovrebbe però essere possibile un trattamento differenziato tra immobili utilizzati a scopo primario e secondario. Un adattamento alle norme del diritto federale non significa necessariamente un aumento dell'onere fiscale perché è possibile prevedere delle misure di compensazione per la neutralità fiscale fino ad ora perseguita**

## 1. La procedura del metodo di calcolo nel Cantone Ticino

Nell'ordinamento del Canton Ticino, la procedura di stima immobiliare è indipendente da quelle di prelievo delle imposte dirette. È applicabile la Legge del 13 novembre 1996 sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare (di seguito Lst), in vigore dal 1. gennaio 1997. In virtù dell'articolo 42 capoverso 1 della Legge tributaria del Cantone Ticino (di seguito LT) gli immobili e i loro accessori sono imposti per il valore di stima ufficiale e fa stato anche per altri fini (per esempio per il calcolo di imposte causali oppure per decidere se siano date le condizioni per ottenere prestazioni sociali).

Questo valore di stima dei fondi edificati è un valore misto calcolato fra il valore metrico ed il valore di reddito (articolo 7 del Regolamento di applicazione della legge sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare del 19 dicembre 1997 [di seguito Rst]). Esso è calcolato nel quadro di una revisione generale ogni 20 anni in base ad una dettagliata raccolta di dati. La revisione dei valori di stima giusta la Lst è entrata in vigore il 1. gennaio 2005 per tutti gli immobili situati nel Canton Ticino. Fra due revisioni generali avvengono degli aggiornamenti intermedi secondo cicli quadriennali come previsto all'articolo 7 Lst, se fattori influenti giusta l'articolo 19 Lst (prezzi medi dei terreni, tasso ipotecario, costo medio delle pigioni, costo medio delle costruzioni) registrano mutamenti rilevanti di almeno il 25% (articolo 7 Lst rispettivamente articolo 24 Rst). In più vi sono situazioni che conducono ad "aggiornamenti particolari", come la nuova costruzione o riattazione nonché la modifica

Riassunto succinto e attualizzato di una perizia dell'autore per il Consiglio di Stato del Cantone Ticino con l'autorizzazione del mandante

del piano regolatore (articolo 8 Lst). Revisioni eccezionali possono essere intraprese se le condizioni di base per la valutazione dei beni immobili dovessero subire dei mutamenti essenziali e permanenti (per esempio al seguito di eventi naturali, articolo 9 Lst). Infine è data la facoltà al Consiglio di Stato in ogni momento, su istanza di parte o d'ufficio, di far procedere a rettificare stime definitive che si rivelassero manifestamente inattendibili (articolo 42 Lst). Queste revisioni eccezionali in virtù dell'articolo 9 Lst e modifiche giusta l'articolo 42 Lst sono da applicare in maniera restrittiva<sup>[1]</sup>. Secondo l'articolo 26 Lst il Consiglio di Stato decide se vi siano i presupposti per la revisione generale ed i successivi aggiornamenti delle stime di fondi. Per l'esecuzione è responsabile l'Ufficio cantonale di stima (articolo 27 Lst). Contro ogni nuova determinazione o aggiornamento di stima vi è la possibilità di presentare reclamo (articolo 34 Lst) ed in seguito è dato ricorso al Tribunale di espropriazione (articolo 37 Lst).



La Lst aveva in precedenza un articolo 45 con l'annotazione marginale "Perequazione". Questa normativa prevedeva quanto segue: "È stabilita una quota di perequazione del 70% da applicare ai fini di tutte le utilizzazioni del valore ufficiale di stima". Questa "quota di perequazione" lede il principio della parità di trattamento in ambito fiscale tra proprietari di sostanza mobiliare e proprietari di sostanza immobiliare e per questo motivo il Tribunale federale ha annullato la normativa citata<sup>[2]</sup>. Essa non figura dunque più nella legge. Oggi risul-

tano comunque dei valori che si situano ad un livello sensibilmente inferiore ai valori di mercato[3]. Inoltre gli articoli 47 e 48 Lst prevedevano, in via transitoria, una diminuzione del 30% nei Comuni la cui revisione generale è entrata in vigore il 1. gennaio 1991, 1993, 1995 e 1997. Con l'entrata in vigore della revisione generale del 1. gennaio 2005 questa norma transitoria è diventata obsoleta.

## 2. I requisiti del diritto costituzionale e della legge sull'armonizzazione

In virtù del principio dell'uguaglianza di trattamento sancito all'articolo 8 della Costituzione federale (di seguito Cost.), i contribuenti con la medesima capacità economica vanno tassati in maniera uniforme[4]. Questo concetto è concretizzato nel diritto fiscale con i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica (articolo 127 capoverso 2 Cost.)[5]. Il Tribunale federale ha considerato che se la sostanza mobiliare viene imposta al suo valore venale, mentre per la sostanza immobiliare il valore di stima viene preso in considerazione solo nella misura del 70% del suo valore valutato con prudenza (in base all'articolo 45 Lst, prima della revisione), vi è una violazione del principio dell'uguaglianza di trattamento[6].

Del resto la Confederazione emana i principi per armonizzare le imposte dirette federali, cantonali e comunali e tale armonizzazione si estende all'assoggettamento, all'oggetto e al periodo di calcolo delle imposte, nonché alla procedura e alle disposizioni penali (articolo 129 capoversi 1 e 2 Cost.). La Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (di seguito LAID) obbliga i Cantoni a riscuotere un'imposta sulla sostanza delle persone fisiche (articolo 2 capoverso 1 lettera a LAID) ed i fondi non destinati all'agricoltura vanno stimati al loro valore venale; il valore reddituale può essere preso in considerazione in modo appropriato (articolo 14 capoverso 1 LAID). La legge non prescrive le regole per il calcolo del valore venale. Tanto meno questa disposizione regola la misura appropriata da prendere in considerazione per il valore di reddito[7]. I Cantoni dispongono dunque di una larga libertà di azione in ambito di scelta dei tipi d'imposta e dell'applicazione[8]. In relazione alla questione dell'ammissibilità di una deduzione per un'abitazione ad uso proprio dettata dalla politica sulla proprietà, si rimanda al successivo capitolo 4.

L'articolo 14 capoverso 1 LAID non consente di limitare l'imposizione dei fondi con una riduzione percentuale fissa del valore fiscale (stimato) o di concedere per esempio con una deduzione del valore venale di tutti gli immobili per incentivare l'accesso alla proprietà o di perseguire una stima ben al di sotto del valore reale. I Cantoni non possono prevedere delle regole di valutazione che "mirano in generale ad una stima degli immobili sopravvalutata rispettivamente sottovalutata, per esempio con l'introduzione di un correttivo forfetario sul valore venale per quantificare il valore imponibile o per mezzo di una tassazione di una determinata percentuale del valore venale"[9]. Il Tribunale federale ha riscontrato una violazione sia dell'attuale articolo 8 Cost. come pure dell'articolo 14 capoverso 1 LAID in merito ad una regola di computo contenuta nella Legge tributaria del Canton Zurigo che prevedeva che i valori im-

ponibili per immobili, indipendentemente dal loro valore venale, devono essere del 40% al di sotto del valore di mercato. Con una tale riduzione generale il valore venale non viene considerato in modo "appropriato" ai sensi dell'articolo 14 capoverso 1 LAID[10]. Infine il Tribunale federale ha considerato lesivo della Costituzione, dell'armonizzazione e della legge, l'allora Direttiva del Consiglio di Stato del Canton Zurigo che, pur non prevedendo una riduzione percentuale della stima del valore imponibile della sostanza immobiliare, nel risultato conduceva a stimare il valore imponibile per le abitazioni monofamiliari e le proprietà per piani al 61% e rispettivamente al 59% del loro valore di mercato[11]. Pure una regola che prevede una deduzione generale sul valore – anche se solo del 10% - non è compatibile con l'articolo 14 capoverso 1 LAID[12].

Per contro la giurisprudenza del Tribunale federale ammette stime prudenziali della sostanza immobiliare per evitare che valutazioni nelle fasce più elevate superino il valore di mercato effettivo[13]. Alla stessa stregua l'Alta Corte ha considerato conforme alla Costituzione la nuova circolare del Canton Zurigo che prevede che la determinazione schematica del valore imponibile della sostanza immobiliare debba situarsi tra il 70% e il 100%. Se il valore schematico è inferiore, esso viene portato al 70%, mentre se supera il valore di mercato va portato al 90%[14].

Secondo gli articoli 15 rispettivamente 66 LAID i Cantoni possono determinare la sostanza in periodi di computo rispettivamente la determinazione della sostanza può essere attualizzata. Valori fiscali che non sono stati sottoposti ad un adeguamento per diversi anni e non corrispondono più ai valori attuali, non sono conformi all'armonizzazione[15].



## 3. L'esame del metodo di valutazione applicato nel Cantone Ticino di fronte ai requisiti suesposti

Se si considera il metodo di valutazione della Lst e del Rst pubblicate nella raccolta delle leggi del Cantone Ticino, esse rispecchiano le pratiche di calcolo riconosciute in Svizzera e risultano a prima vista conformi alla Costituzione e all'armonizzazione. Il metodo misto (formula fra valore metrico e valore di reddito) è molto diffuso ed è considerato affidabile[16]. Anche la recente analisi di Wüest & Partner (del 29 settembre 2011) attesta che il metodo di valutazione ticinese applicato è "molto solido al variare delle principali caratteristiche delle abitazioni e fornisce risultati omogenei"[17]. Il Tribunale federale nella sentenza n. 2P.220/2003 del 28 maggio 2004 consid. 3.3 ha giudicato in modo positivo il metodo di valutazione applicato dal Cantone Ticino: "Ora, in base a tale disciplina è lecito supporre che i va-

lori di stima risultino di norma sufficientemente aderenti al valore dei fondi (art. 15 e 16 Lst), tenuto conto dei principi di schematicità e di prudenzialità che s'impongono nella materia (art. 20 Lst)". D'altronde questo modello è paragonabile a sistemi vigenti in altri Cantoni. Anche i Cantoni Berna[18] e Svitto[19] adottano una procedura di stima separata da quella di accertamento delle imposte. Il metodo di valutazione delle stime del Canton Berna è stato considerato conforme all'armonizzazione dal Tribunale federale nella sentenza n. 2A.109/2007 del 9 agosto 2007 consid. 3[20]. Tuttavia nel modello di valutazione delle stime del Canton Ticino, la soglia da superare per arrivare ad un aggiornamento intermedio per fattori influenti sulla stima risulta assai alta (articolo 24 capoverso 1 Rst).

Nelle norme pubblicate nella Raccolta delle leggi del Canton Ticino senza dubbio non risulta che i parametri determinanti vengono ridotti in modo da garantire la neutralità fiscale rispetto alle stime adottate secondo la precedente legge. Grazie a questo correttivo – e a causa del costante sviluppo del mercato immobiliare – nel Canton Ticino già tre anni fa il rapporto tra valori di stima e valori di mercato si situava attorno al 33%[21]. Tale situazione risulta chiaramente non conforme alla Costituzione ed all'armonizzazione e di conseguenza è contraria al diritto federale. Questo risultato non trova giustificazione neanche con i criteri di schematicità e di prudenzialità (articolo 20 Lst) o con l'argomento di voler in tal modo tener conto del valore venale.

#### 4. **Il trattamento differenziato fra abitazioni primarie e secondarie**

Ad ogni buon conto per l'imposta sulla sostanza i principi costituzionali e dell'armonizzazione vanno rispettati incondizionatamente. Da quando però è possibile fare una distinzione fra il valore locativo delle residenze primarie e secondarie[22] e questa distinzione è ancorata dal 1. gennaio 2009 anche nell'articolo 20 capoverso 3 LT ("La riduzione di cui al capoverso 2 non è ammessa per gli immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza"[23]), dovrebbe risultare conforme al diritto costituzionale e dell'armonizzazione, un'imposizione differenziata del valore di stima delle residenze secondarie e di quelle primarie[24]. Il diritto federale distingue in ogni caso fra abitazioni primarie e secondarie, per esempio all'articolo 108 Cost., all'articolo 3 capoverso 2 della Legge federale che promuove un'offerta di alloggi a pigione e prezzi moderati (LPrA), all'articolo 2 capoverso 3 della Legge federale che promuove la costruzione d'abitazioni e l'accesso alla loro proprietà (LCAP), come pure all'articolo 17 capoverso 4 dell'Ordinanza sulle prestazioni complementari all'assicurazione per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità (OPC-AVS/AI)[25], e i Cantoni Argovia[26] come pure Lucerna[27] stimano il valore imponibile delle abitazioni primarie in misura molto più bassa rispetto alle abitazioni secondarie[28]. È riconosciuto che i Cantoni, accanto alla Confederazione, possono attivarsi per promuovere l'accesso alla proprietà[29]. Dovrebbe dunque essere possibile dare un segnale politico a sostegno della promozione dell'accesso alla proprietà delle abitazioni per mezzo di un'attenuazione del valore di stima della sostanza in favore dei proprietari di abitazioni private nella legge tributaria[30]. Questo contrariamente al valore imponibile dei restanti fondi edificati, quali ad esem-

pio gli immobili di reddito, gli appartamenti di vacanze e gli edifici commerciali di persone fisiche[31]. Secondo il rapporto della Commissione di esperti Locher apparso nel 1994[32], non dovrebbe però essere concesso alcun correttivo dettato da motivi di politica della proprietà per le abitazioni ad uso proprio, poiché l'effetto del promovimento è troppo debole per le imposte sulla sostanza. Ma questo argomento non dovrebbe più essere valido nell'attuale situazione e in special modo nel Canton Ticino, considerato che l'onere fiscale della sostanza nel confronto intercantonale a partire da una sostanza netta di 400'000 franchi si ritrova nella posizione medio-alta della classifica fiscale intercantonale[33]. Un marcato trattamento differenziato delle stime del valore imponibile della sostanza fra abitazioni primarie e secondarie sarebbe di conseguenza sicuramente "rilevante" nel Cantone Ticino a partire da una data sostanza, cioè causerebbe un effetto di promovimento accentuato. Ne consegue che questa misura dovrebbe essere sostenibile dal punto di vista costituzionale e dell'armonizzazione[34]. In ogni modo, considerata la riservatezza dell'Alta Corte in quest'ambito, l'attenuazione non dovrebbe essere così elevata come per il "valore locativo"[35].



#### 5. **La neutralità fiscale quale obiettivo politico tuttora perseguito**

Il Consiglio di Stato con il nuovo metodo di calcolo delle stime ha conseguito un "principio di neutralità", in pratica senza incidere in modo globale sui proprietari di fondi e sul sistema finanziario e fiscale cantonale[36]. In tale contesto non vi è nulla da ridire. I Cantoni hanno la competenza nelle questioni concernenti l'onere fiscale, essendo questo campo espressamente escluso dall'armonizzazione (articolo 129 capoverso 2, seconda frase Cost. e articolo 1 capoverso 3, seconda frase LAID). Tuttavia il metodo scelto per raggiungere lo scopo (correzione dei parametri di stima) non è conforme.

Ne consegue che i valori di stima di fondi edificati e da edificare nel Cantone Ticino dovrebbero aumentare in modo significativo. Il "mondo politico" deve tenere conto di questo risultato stimato con metodo puramente tecnico. Per contro esso potrebbe decidere in che misura il risultato dell'aggiornamento delle stime ottenuto con criteri oggettivi si debba riflettere sul calcolo delle imposte e su altri aspetti. In tal modo l'obiettivo della neutralità fiscale potrà essere raggiun-

to se sempre d'attualità. Anche laddove sussistono condizionali del diritto federale, nell'ambito della base di calcolo l'onere fiscale è pur sempre competenza dei Cantoni. Senza tali limitazioni dettate dal diritto federale, il Cantone può anche decidere di non basarsi sui nuovi dati di stima ufficiale come tali per il calcolo. In questo modo, per mezzo di metodi differenziati, l'obiettivo "neutralità fiscale" può essere raggiunto se sempre perseguito.

[1] Sentenza TF n. 2P.151/2006 dell'11 ottobre 2006 consid. 4.4, in: RtiD 10t/I-2007, pagina 639, pagina 644; Sentenza TF n. 2P.220/2003 del 28 maggio 2004 consid. 3.3.  
 [2] DTF 124 I 159 consid. 2h.  
 [3] Wüest & Partner, Analisi del rapporto tra valori ufficiali di stima e valori di mercato del 29 settembre 2011, pagina 13, pagina 18.  
 [4] DTF 131 I 377 consid. 2.1.  
 [5] Cfr. anche Blumenstein Ernst/Locher Peter, System des schweizerischen Steuerrechts, 6<sup>a</sup> edizione, Zurigo 2002, pagina 161 e seguente; Oberson Xavier, Droit fiscal suisse, 4<sup>a</sup> edizione, Basilea 2012, pagina 30 e seguenti; Reich Markus, Steuerrecht, 2<sup>a</sup> edizione, Zurigo 2012, pagina 83 e seguenti.  
 [6] DTF 124 I 159 consid. 2.  
 [7] DTF 138 II 311 consid. 7.1; 134 II 207 consid. 3.6; 131 I 291 consid. 2.5.2; 128 I 240 consid. 3.1.1; cfr. anche Sentenze TF n. 2C\_316/2010 del 29 luglio 2010 consid. 3.1; n. 2C\_522/2009 del 17 marzo 2010 consid. 5.2, in: RDAF 66 II, 463; n. 2C\_800/2008 del 12 giugno 2009 consid. 2.1, in: StR 64, 910 pagina 911; n. 2C\_820/2008 del 23 aprile 2009 consid. 3.1, in: StR 64, 755 pagina 756 e seguente; n. 2A.611/2004 del 21 aprile 2005 consid. 3.4.3, in: StPS 23, 92 pagina 99.  
 [8] Cfr. recente DTF 138 II 311 consid. 7.1 e le DTF citate alla nota 7, come pure Bericht der Expertengruppe Cagianut zur Steuerharmonisierung, Zurigo 1994, pagina 32 e seguente; Blumenstein Ernst/Locher Peter, op. cit., pagina 233 e seguente; Höhn Ernst/Waldburger Robert, Steuerrecht, volume I, 9<sup>a</sup> edizione, Berna/Stoccarda/Vienna 2001/2002, pagina 386; Richner Felix/Frei Walter/Kaufmann Stefan/Meuter Hans Ulrich, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3<sup>a</sup> edizione, Zurigo 2013, N 2 ad Vorbemerkungen zu §§ 38-47 StG ZH; Zigerli/Jud, N 4 ad Art. 14 LAID.  
 [9] Sentenza TF n. 2C\_77/2013 del 6 maggio 2013 consid. 5.4.1, in: StE 2013 B 44.12.3 Nr. 7 con rinvio alla DTF 134 II 207 consid. 3.6.  
 [10] DTF 124 I 145 consid. 6b e seguente.  
 [11] DTF 124 I 193 consid. 4c.  
 [12] DTF 131 I 291 consid. 2.5.1; 128 I 240 consid. 3.4.2; cfr. anche Sentenza TF n. 2A.611/2004 del 21 aprile 2005 consid. 3.4.2, in: StPS 23, 92 pagina 97 e seguente.  
 [13] Sentenza TF n. 2A.402/2004 del 16 settembre 2004 consid. 4.3.2.1.  
 [14] Sentenza TF n. 2C\_823/2008 del 21 luglio 2009 consid. 4.3; n. 2C\_682/2009 dell'8 aprile 2010 consid. 3.3; cfr. Richner Felix/Frei Walter/Kaufmann Stefan/Meuter Hans Ulrich, op. cit., N 49 ad § 39 StG ZH.

[15] DTF 131 I 291 consid. 2.5.3; Sentenza TF n. 2A.611/2004 del 21 aprile 2005 consid. 3.3, in: StPS 23, 92 pagina 96 e seguente.  
 [16] Naegeli Wolfgang/Hungerbühler Kurt J., Handbuch des Liegenschaftenschätzers, 3<sup>a</sup> edizione, Zurigo 1988, pagina 123 e seguenti; Roesch Gerhard, Verkehrswertbesteuerung von Liegenschaften – Quantitativer Vergleich von Modellen zur Wertermittlung von Grundstücken, in: StR 66/2011, pagina 390 e seguenti; Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstücksbewertungsexperten et al. (a cura di), Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 4<sup>a</sup> edizione, Aarau 2012, pagina 116 e seguenti; Wenger Heinz/Wenger Muck Marc/Naegeli Wolfgang, Der Liegenschaftsbewerter, 5<sup>a</sup> edizione, Zurigo 2009, pagina 17 e seguenti.  
 [17] Wüest & Partner, op. cit., pagina 13.  
 [18] Dekret über die amtliche Bewertung der Grundstücke und Wasserkräfte vom 22. Januar 1997, ABD, BSG 661.543.  
 [19] Verordnung über die steueramtliche Schätzung nichtlandwirtschaftlicher Grundstücke vom 24. November 2004, SchätzV, SRSZ 172.113.  
 [20] Pubblicata in: NStP 62, 73 pagina 77; cfr. in merito alla procedura nel Canton Svitto la recente Sentenza TF n. 2C\_873/2011 del 22 ottobre 2012.  
 [21] Wüest & Partner, op. cit., pagina 13, pagina 18; cfr. anche Sentenze CDT del 1. luglio 2009 consid. 3.6, in: RtiD 16t/I-2010, pagina 640 e seguente; del 9 maggio 2008 consid. 7, in: RtiD 3t/II-2008, pagina 445 e seguenti.  
 [22] DTF 132 I 157 consid. 5.  
 [23] Cfr. Sentenza CDT del 2 febbraio 2011, in: RtiD 3t/II-2011, pagina 450 e seguenti.  
 [24] Questione lasciata indecisa nella DTF 124 I 193 consid. 4a in fine, se compatibile con il principio dell'uguaglianza di trattamento; nella DTF 131 I 291 consid. 3.2.2 viene dichiarata non conforme alle esigenze della legge solo una deduzione generale (vale a dire concessa su tutti i tipi di immobili) dettata dalla politica della promozione della proprietà.  
 [25] "La sostanza immobiliare che non serve di abitazione al richiedente o a una persona compresa nel calcolo delle prestazioni complementari deve essere computata al valore corrente".  
 [26] Articolo 51 capoverso 3 della Legge tributaria argoviese del 15 gennaio 1998.  
 [27] Articolo 48 capoverso 2 lettera a della Legge tributaria lucernese del 22 novembre 1999.  
 [28] Cfr. anche Conferenza fiscale svizzera (CSI), Informazioni fiscali, L'impôt sur la fortune des personnes physiques, Berna 2012, pagina 19, in:

http://www.estv.admin.ch/dokumentation/00079/00080/00736/index.html?lang=fr [05.09.2014].  
 [29] Alvarez Cipriano, Wohnbauförderung, in: Ehrenzeller Bernhard/Mastronardi Philippe/Schweizer Rainer J./Vallender Klaus A. (a cura di), Die Schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2<sup>a</sup> edizione, Zurigo/San Gallo 2008, N 13 ad Art. 108 Cost.; Aubert Jean-François/Mahon Pascal, Petit Commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999, Zurigo/Basilea/Ginevra 2003, N 11 ad Art. 108 Cost.; Biaggini Giovanni, Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Zurigo 2007, N 3 ad Art. 108 Cost.; Junod Charles-André, in: Aubert Jean-François/Eichenberger Kurt/Müller Jörg Paul/Rhinow René A./Schindler Dietrich (a cura di), Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874, Basilea/Berna/Zurigo 1996, N 4 e N 30 e seguenti ad Art. 34<sup>sexies</sup> vCost.; Murer Erwin, Wohnen, Arbeit, Soziale Sicherheit und Gesundheit, in: Thürer Daniel/Aubert Jean-François/Müller Jörg Paul (a cura di), Verfassungsrecht der Schweiz, Zurigo 2001, pagina 967 e seguenti, pagina 973; Tschannen Pierre, Das Staatsrecht der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2<sup>a</sup> edizione, Berna 2007, pagina 296.  
 [30] In tal senso anche Vorpe Samuele, I valori di stima degli immobili corrispondono al valore venale?, in: NF 10/2012, pagina 4; Attenuazione dell'imposta sulla sostanza per le abitazioni primarie?, in: NF 3/2011, pagina 2 e seguente.  
 [31] Cfr. DTF 134 II 207 consid. 3.5.  
 [32] Bericht der Expertenkommission Locher, Bericht der Expertenkommission zur Prüfung des Einsatzes des Steuerrechts für wohnungs- und bodenpolitische Ziele, Berna 1994, pagina 95.  
 [33] Conferenza fiscale svizzera (CSI), Informazioni fiscali, op. cit., pagina 39 e seguenti.  
 [34] Nella Sentenza TF n. 2C\_1076, 1088/2012 del 27 marzo 2014 consid. 6 il Tribunale federale considera conforme alla Costituzione un "fine d'incitamento" molto più debole.  
 [35] Di altra opinione Bernasconi Marco, Alla ricerca della stima perduta, in: NF 10/2012, pagina 7, che suggerisce una riduzione del 30-40%.  
 [36] "neutralità fiscale", cfr. Messaggio n. 4375 del 21 febbraio 1995, pagina 7; cfr. anche Le stime cambiano, pagina 3: "cambiamento neutro", in: http://www4.ti.ch/fileadmin/DFE/DE-US/documenti/le\_stime\_cambiano.pdf [05.09.2014].

**Elenco delle fonti fotografiche:**

<http://www.scuolai.ch/ili/images/home/lugano.jpg> [05.09.2014]

<http://www.ticinolibero.ch/wp-content/uploads/2012/12/franchi-svizzeri.jpg> [05.09.2014]

[http://cdt.ch/files/images/n\\_545bf76359cc4f6db7e87469adebcdf8.jpg](http://cdt.ch/files/images/n_545bf76359cc4f6db7e87469adebcdf8.jpg) [05.09.2014]