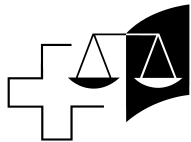


Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_605/2021

Sentenza del 4 agosto 2022

Il Corte di diritto pubblico

Composizione
Giudici federali Aubry Girardin, Presidente,
Hänni, Beusch, Hartmann, Ryter,
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento

1. A. _____,
2. B. _____,
ricorrenti,

contro

Gran Consiglio del Cantone Ticino,
rappresentato dal Consiglio di Stato,

Residenza governativa, 6500 Bellinzona.

Oggetto

Legge tributaria del 21 giugno 1994,

ricorso in materia di diritto pubblico contro la modifica decisa dal Gran Consiglio del Cantone Ticino il 1° giugno 2021.

Fatti:

A.

Durante la seduta del 1° giugno 2021, il Gran Consiglio del Cantone Ticino ha modificato l'art. 20 della legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT/TI; RL/TI 640.100), adottando un nuovo capoverso 4, relativo ad un "freno dell'impatto del valore locativo". La citata norma ha attualmente il tenore seguente:

Art. 20

1 È imponibile il reddito da sostanza immobiliare, segnatamente:

- a) i proventi dalla locazione, dall'affitto, dall'usufrutto o da altro godimento;
- b) il valore locativo di immobili o di parti di essi, che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito;
- c) i proventi da contratti di superficie;
- d) i proventi dall'estrazione di ghiaia, sabbia o altri elementi costitutivi del suolo;

2 Il valore locativo, tenuto conto della promozione dell'accesso alla proprietà e della previdenza personale, è stabilito al 60-70 per cento del valore di mercato delle pigioni. Per il suo calcolo è possibile considerare in modo adeguato il valore della stima ufficiale.

3 La riduzione di cui al capoverso 2 è ammessa solo per gli immobili utilizzati come residenza primaria.

4 In caso di una sostanza imponibile inferiore a 500'000 franchi e su richiesta del contribuente, il valore locativo imponibile può ammontare al massimo al 30 per cento delle entrate in contanti.

Trascorsi i termini per l'esercizio del diritto di referendum, la modifica di legge relativa all'art. 20 cpv. 4 LT/TI è stata pubblicata nel bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi del Cantone Ticino del 6 agosto 2021 e l'entrata in vigore è stata fissata al 1° gennaio 2022.

B.

Con ricorso in materia di diritto pubblico del 5 agosto 2021, A. _____ e B. _____ si sono rivolti al Tribunale federale, domandando la concessione dell'effetto sospensivo al loro gravame e, nel merito, che l'art. 20 cpv. 4 LT/TI sia annullato.

In rappresentanza dell'organo legislativo cantonale, con risposta del 15 settembre 2021 il Consiglio di Stato ticinese ha chiesto che l'impugnativa sia respinta, mentre sulla domanda di concessione dell'effetto sospensivo si è rimesso al giudizio del Tribunale federale. Con decreto dell'8 settembre 2021, la domanda di concessione dell'effetto sospensivo è stata respinta. Con replica del 25 ottobre 2021 e duplica del 24 novembre 2021 le parti hanno confermato la loro posizione.

Diritto:

1.

1.1. Secondo l'art. 82 lett. b LTF, il Tribunale federale giudica i ricorsi contro gli atti normativi cantonali, tra i quali rientra l'art. 20 cpv. 4 LT/TI. Siccome il diritto ticinese non prevede nessuna procedura di controllo astratto delle norme, questi atti sono direttamente impugnabili con ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale (art. 87 cpv. 1 LTF; sentenza 2C_661/2019 del 17 marzo 2021 consid. 1.2).

La pubblicazione della modifica legislativa nel bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi del Cantone Ticino, che costituisce l'azione determinante da cui comincia a decorrere il termine di 30 giorni stabilito dall'art. 101 LTF (sentenze 2C_661/2019 del 17 marzo 2021 consid. 1.3 e 2C_29/2018 del 13 maggio 2019 consid. 1.3), ha avuto luogo il 6 agosto 2021. Di conseguenza, il gravame è tempestivo (art. 46 cpv. 1 lett. b in relazione con l'art. 101 LTF).

1.2. D'altra parte, ammessa va anche la qualità per ricorrere richiesta dall'art. 89 cpv. 1 lett. b e c LTF, in base al quale è legittimato ad insorgere contro un atto normativo chi ne è particolarmente toccato in modo attuale o virtuale e ha un interesse degno di protezione al suo annullamento o alla sua modifica (**DTF 141 I 78** consid. 3.1).

In effetti, non è contestato che gli insorgenti, entrambi membri del Gran Consiglio ticinese, sono persone residenti nel Cantone Ticino; inoltre, anche il fatto che uno di loro indichi di vivere in locazione, mentre l'altro segnali di disporre di un alloggio primario di sua proprietà ma di una sostanza imponibile superiore a fr. 500'000.-- non osta alla contestazione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI, poiché all'impugnazione di una norma fiscale sono di principio legittimati tutti i contribuenti con domicilio nel Cantone che l'ha emanata, anche quando il vantaggio concesso a terze persone non comporta uno svantaggio diretto su chi ricorre (**DTF 141 I 78** consid. 3.1; **136 I 49** consid. 2.1; **130 I 174** consid. 1.2; sentenze 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021, destinata a parziale pubblicazione, consid. 1.3.3; 2C_519/2015 del 12 gennaio 2017 consid. 1.2, non pubblicato in **DTF 143 I 137**; 2C_62/2008 del 25 settembre 2009 consid. 2.1). Le condizioni per entrare nel merito del ricorso in materia di diritto pubblico inoltrato contro l'art. 20 cpv. 4 LT/TI sono di conseguenza adempiute.

2.

2.1. Il Tribunale federale verifica liberamente l'applicazione del diritto federale, quindi anche la conformità del diritto cantonale armonizzato e la sua applicazione da parte delle istanze inferiori alle disposizioni della legge federale sull'armonizzazione fiscale (art. 106 cpv. 1 LTF; **DTF 144 II 313** consid. 5.1 e 5.3; sentenza 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021, destinata a parziale pubblicazione, consid. 1.4.3). Secondo l'art. 106 cpv. 2 LTF, la violazione di diritti fondamentali è per contro esaminata solo se il ricorrente ha motivato la censura (art. 106 cpv. 2 LTF; **DTF 144 II 313** consid. 5.1).

2.2. Nel contesto di un controllo astratto, il Tribunale federale si impone nel contempo un certo riserbo. Determinante è se sia possibile attribuire alla norma impugnata un senso che la possa fare ritenere compatibile con le garanzie costituzionali invocate. Esso annulla una disposizione cantonale solo se non si presta ad alcuna interpretazione conforme al diritto costituzionale o al diritto federale di rango superiore (**DTF 147 I 136** consid. 1.4; **146 I 70** consid. 4; **141 I 78** consid. 4.2). Occorre al riguardo considerare la portata dell'ingerenza nel diritto fondamentale, la possibilità di ottenere una sufficiente protezione nel contesto di un controllo concreto della norma, nonché le circostanze in cui sarà applicata (**DTF 144 I 306** consid. 2; **140 I 2** consid. 4). Il semplice fatto che in singoli casi la disposizione impugnata possa essere applicata in modo lesivo della Costituzione non conduce di per sé al suo annullamento (**DTF 146 I 62** consid. 4, 70 consid. 4). Il limite dell'interpretazione è costituito dal senso letterale chiaro e univoco della norma (**DTF 146 I 62** consid. 4; sentenza 2C_657/2018 del 18 marzo 2021 consid. 2, non pubblicato in **DTF 147 I 354**).

2.3. Quando è chiamato ad esprimersi in prima istanza contro un atto normativo e si rendono necessari degli accertamenti di fatto, la procedura è retta dall'art. 55 seg. LTF e dai disposti della legge del 4 dicembre 1947 di procedura civile federale (PC; RS 273; **DTF 143 I 137** consid. 2.3). In via di principio, un obbligo di accertamento da parte del Tribunale federale non è tuttavia dato; spetta pertanto in primo luogo a chi partecipa alla procedura addurre i fatti e le prove che considera rilevanti per decidere la causa (art. 55 LTF in relazione con l'art. 37 PC; sentenza 2C_142/2019 del 18 maggio 2021 consid. 7.3).

3.

3.1. L'adozione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI, oggetto di litigio in questa sede, è stata proposta con iniziativa parlamentare elaborata del 7 maggio 2018, intitolata "freno dell'impatto del valore locativo". La modifica proposta mirava a regolare dei "casi di rigore", ed indicava di avere in particolare l'obiettivo di andare incontro a persone che corrono il rischio di indebitarsi per far fronte alle imposte sul reddito causate dalla tassazione del valore locativo.

3.2. Dopo avere proposto di abbassare la soglia da fr. 600'000.-- a fr. 500'000.-- e di specificare che l'applicazione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI va chiesta dal contribuente, con rapporto del 18 maggio 2021 la maggioranza della Commissione gestione e finanze del Gran Consiglio ticinese ha appoggiato la proposta contenuta nell'iniziativa. In questo contesto ha tra l'altro osservato (ivi, p.ti 1, 3 e 4) :
che i "casi di rigore" sono quelli in cui il valore locativo supera il 30 % delle entrate in contanti del proprietario di un'abitazione primaria, non di un'abitazione secondaria;
che le entrate in contanti sono costituite dai redditi del lavoro, dalle rendite delle assicurazioni sociali e di altro genere, dai contributi di mantenimento e dai proventi della sostanza mobiliare e immobiliare, valore locativo escluso, mentre per il calcolo si deve considerare il valore locativo lordo, ovvero prima della deduzione delle spese di manutenzione e degli interessi passivi;
che dalla presa di posizione sull'iniziativa da parte del Consiglio di Stato del 7 maggio 2021 emergevano delle "criticità", ma non una contrarietà categorica all'adozione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI;
che il testo della norma in discussione era stato ripreso dalla legislazione tributaria di un altro Cantone ed era di conseguenza compatibile anche con il diritto superiore.

3.3. Fatto riferimento alla presa di posizione del Consiglio di Stato, con rapporto del 18 maggio 2021 la minoranza della Commissione gestione e finanze del Gran Consiglio ticinese ha invece respinto la proposta contenuta nell'iniziativa, rilevando tra l'altro (ivi, p.ti 3.1-3.5) :
che la stessa era incostituzionale perché, essendo nel Cantone Ticino i valori locativi già al 60 % del valore di mercato, non vi era più nessun margine per diminuirli ulteriormente;
che il problema evidenziato con l'iniziativa parlamentare, reale ed effettivo, andava di conseguenza risolto con altri strumenti;
che, anche a prescindere dalla sua incostituzionalità, la proposta non era efficace, perché portava al riconoscimento di aiuti insufficienti.

3.4. Citati sia nel rapporto di maggioranza che in quello di minoranza, i contenuti della presa di posizione governativa del 3 marzo 2021, sono stati quindi ripresi anche nella risposta al ricorso. Scrivendo al Tribunale federale in rappresentanza del Gran Consiglio, il Consiglio di Stato ticinese osserva infatti che in quel contesto aveva fatto notare:
che l'art. 20 cpv. 4 LT/TI poteva creare una certa disparità di trattamento tra proprietari di abitazioni primarie, il cui reddito da valore locativo sarebbe stato imposto diversamente in funzione del grado di ammortamento del debito ipotecario e delle loro entrate in contanti;
che, a differenza di quanto valeva nei Cantoni che prevedono nelle loro legislazioni tributarie delle disposizioni volte a limitare l'imposizione del valore locativo per i "casi di rigore", i valori locativi delle residenze primarie nel Cantone Ticino sono già al livello minimo ammesso dalla giurisprudenza del Tribunale federale (60 % del valore di mercato delle pigioni) e che l'introduzione di nuovi sgravi avrebbe quindi potuto ledere il principio della parità di trattamento tra proprietari e inquilini;

che, considerati i valori delle stime immobiliari vigenti nel Cantone Ticino (pari al 44 % del valore di mercato degli immobili), qualora la sostanza imponibile di fr. 500'000.-- fosse stata rappresentata soltanto da sostanza immobiliare, la norma avrebbe potuto potenzialmente trovare applicazione anche nei confronti di proprietari di abitazioni con un valore di mercato di circa fr. 1'200'000.--, ovvero a fattispecie che ben difficilmente si prestano ad essere assimilate a dei "casi di rigore".

3.5. Rammentati i contenuti della presa di posizione espressa il 3 marzo 2021 - poi riemersi in varie forme in occasione della seduta parlamentare del 1° giugno 2021 - sia nella risposta che nella duplice l'esecutivo cantonale si riferisce però anche a una sentenza del 13 aprile 1984 (recte: 1983), in cui il Tribunale federale aveva tutelato una norma che viene considerata analoga, contenuta nel décret sur l'imposition locative adottato dal Cantone Vaud il 1° giugno 1982.

Richiamandovisi, sostiene infatti che le considerazioni di carattere costituzionale esposte a quel tempo dal Tribunale federale possano ancora essere considerate valide e permettere quindi di confermare anche la costituzionalità dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI.

4.

4.1. L'imposizione del valore locativo trova le sue ragioni nella necessità di rispettare l'equità fiscale, come richiesto dall'art. 8 cpv. 1 Cost. e dall'art. 127 cpv. 2 Cost. (**DTF 143 I 137** consid. 3.2).

In particolare, essa mira a garantire una parità di trattamento tra persone che vivono in un immobile di loro proprietà, con relativo diritto ad un certo numero di deduzioni (per oneri ipotecari, spese di manutenzione, ecc.) e inquilini che - pur sostenendo delle spese, in particolare a livello di pigione - non hanno diritto a nessuna deduzione analoga (**DTF 143 I 137** consid. 3.2; **133 I 377** consid. 2.1; **123 II 9** consid. 3; MARKUS REICH, Steuerrecht, 3a ed. 2020, §13 n. 51 segg.).

4.2. In materia di imposta federale diretta, il valore locativo è imponibile in base all'art. 21 cpv. 1 lett. b della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11). Nel stabilirlo, va tenuto conto delle condizioni locali usuali e dell'utilizzazione effettiva dell'abitazione al domicilio del contribuente (art. 21 cpv. 2 LIFD).

Il valore locativo dev'essere fissato al valore obiettivo di mercato (art. 16 cpv. 2 LIFD; **DTF 131 I 377** consid. 2.2) e corrisponde quindi all'importo che il proprietario o il detentore dei diritti di godimento su un immobile dovrebbe pagare sul mercato per poterlo occupare nelle medesime condizioni. Un certo margine è ammesso (sentenza 2C_22/2021 del 7 maggio 2021 consid. 3.1); *in media*, il valore locativo ritenuto da un Cantone in materia di imposta federale diretta non può però situarsi al di sotto del 70 % del valore di mercato (**DTF 123 II 9** consid. 4b; sentenze 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021 consid. 4.4.5, destinato alla pubblicazione, con riferimento anche alla prassi dell'Amministrazione federale delle contribuzioni; 2C_22/2021 del 7 maggio 2021 consid. 3.1; 2C_25/2021 del 7 maggio 2021 consid. 4.1; NICOLAS

MERLINO, in: Noël/Aubry Girardin [curatori], Commentaire LIFD, 2a ed. 2017, n. 107 segg. ad art. 21 LIFD; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2a ed. 2019, n. 59 segg. ad art. 16 LIFD).

4.3. In ambito di imposte cantonali - che è quello che qui in concreto ci occupa, in relazione all'impugnazione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI - l'obbligo di imporre il valore locativo degli immobili risulta invece espressamente dall'art. 7 cpv. 1 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14). A differenza della LIFD, in merito alla sua fissazione la LAID non prevede tuttavia esigenze specifiche, di modo che i limiti da rispettare coincidono con quelli previsti dalla Costituzione; in particolare, dall'art. 8 cpv. 1 Cost. e dai principi di cui all'art. 127 cpv. 2 Cost. (**DTF 143 I 137** consid. 3.2 e 131 I 377 consid. 2.2; sentenze 2C_1/2019 del 16 gennaio 2020 consid. 4.2).

Tenuto conto del margine di apprezzamento riconosciuto ai Cantoni in un contesto nel quale un'armonizzazione verticale non è data, la giurisprudenza ha quindi stabilito che il valore locativo in ambito di imposta cantonale deve di principio corrispondere al *valore di mercato* ma che, alla luce della limitata disponibilità di proprietà fondiaria, del rischio di speculazione che ne deriva, e della volontà di promuovere fiscalmente la previdenza privata attraverso l'acquisto di abitazioni per uso personale (art. 108 cpv. 1 Cost.), esso può essere anche più basso. Per garantire il rispetto della Costituzione federale (art. 8 cpv. 1 Cost. e 127 cpv. 2 Cost.), ha però indicato che c'è un limite al di sotto del quale non è lecito andare e che, *in ogni singolo caso*, questo limite inferiore è costituito dal 60 % del *valore di mercato* (**DTF 143 I 137** consid. 3.3; sentenza 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021 consid. 4.4.6, destinato alla pubblicazione; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/TOBIAS F. ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4a ed. 2021, n. 71 seg. ad § 21 StG/ZH; MARKUS REICH, op. cit., §13 n. 53 segg.; MARKUS REICH/MARKUS WEIDMANN, in: Zweifel/Beusch [curatori], Kommentar StHG, 3a ed. 2017, n. 43 seg. ad art. 7 LAID).

4.4. Come risulta dalla citata **DTF 143 I 137** (consid. 3.4), in applicazione dei principi esposti, il Tribunale federale ha di conseguenza:

- (a) annullato una norma che prevedeva che il valore locativo dovesse "di regola" corrispondere al 60 % del *valore di mercato*, perché implicava l'ammissione della possibilità dell'esistenza di valori locativi al di sotto di tale soglia (**DTF 124 I 145** consid. 5);
- (b) formulato riserve in merito al metodo scelto, ma considerato conforme alla Costituzione federale un'iniziativa popolare che mirava a fissare valori locativi che raggiungessero al massimo il 70 % del valore di mercato (sentenza 1P.40/1997 del 25 marzo 1998 consid. 6c);
- (c) giudicato incostituzionale un metodo di valutazione che comportava la fissazione di un valore locativo medio tra il 60 % e il 61 % del valore di mercato, siccome bisognava supporre che un numero rilevante di contribuenti sarebbe stato imposto in base a un valore locativo inferiore al 60 % del *valore di mercato* (**DTF 124 I 193** consid. 3f);

(d) ammesso la possibilità dell'applicazione conforme alla Costituzione di una norma che prevedeva una riduzione del 40 % del valore di mercato stabilito individualmente, tra l'altro anche in ragione del fatto che una valutazione di singoli oggetti fornisce maggiori garanzie in merito al rispetto dei principi validi in materia e alla luce delle assicurazioni fornite dalle autorità cantonali, secondo cui non si sarebbe in nessun singolo caso scesi sotto la soglia del 60 % imposta dalla Costituzione federale (**DTF 125 I 65** consid. 4 seg.);

(e) confermato che la fissazione del valore locativo fino ad un massimo del 70 % del *valore di mercato* permetteva il rispetto della Costituzione federale, sottolineando tuttavia che l'esiguità del margine a disposizione (10 %) per non finire sotto la soglia del 60 % imponeva di procedere a valutazioni precise (**DTF 128 I 240** consid. 2.5-2.7);

(f) annullato una norma che, per compensare l'applicazione di valori locativi sotto la soglia del 60 %, riconosceva agli inquilini il diritto alla deduzione dei costi di locazione (**DTF 131 I 377** consid. 3 seg.). Ritenuto che la soglia del 60 % del *valore di mercato* deve essere rispettata *in ogni singolo caso*, nella stessa **DTF 143 I 137** il Tribunale federale è d'altra parte giunto alla conclusione che una norma che prevedeva la salvaguardia della soglia del 60 % soltanto *in media* violava il principio della parità di trattamento, il cui rispetto va garantito sia tra proprietari di immobili ed inquilini nel loro complesso, sia tra singoli proprietari di immobili e singoli inquilini che dispongono di una capacità economica paragonabile (consid. 4).

5.

Anche nella fattispecie, tra le critiche degli insorgenti vi è quella secondo cui l'art. 20 cpv. 4 LT/TI viola il principio di uguaglianza giuridica garantito dall'art. 8 Cost., perché crea un'ingiustificata disparità di trattamento tra contribuenti proprietari del proprio alloggio ed inquilini.

5.1. Una norma disattende il principio della parità di trattamento garantito dall'art. 8 cpv. 1 Cost. se, tra casi simili, fa distinzioni che nessun ragionevole motivo in relazione alla situazione da regolare giustifica di fare o sottopone ad un regime identico situazioni che presentano tra loro differenze rilevanti e di natura tale da rendere necessario un trattamento diverso (**DTF 147 I 16** consid. 4.2.1; **143 I 1** consid. 3.3). L'ingiustificata uguaglianza rispettivamente la disparità di trattamento devono riferirsi ad un aspetto sostanziale. Non va poi trascurato che una disparità di trattamento può comunque essere legittimata dagli scopi perseguiti dal legislatore (**DTF 141 I 78** consid. 9.5; **DTF 136 I 1** consid. 4.3.2 e **DTF 136 II 120** consid. 3.3.2) e che - in generale - quest'ultimo ha ampio spazio di manovra (**DTF 147 I 16** consid. 4.2.1; **143 I 1** consid. 3.3 e 136 I 1 consid. 4.1; sentenza 2C_302/2020 dell'11 novembre 2021 consid. 10.1).

In ambito fiscale, l'art. 8 cpv. 1 Cost. è concretizzato dall'art. 127 cpv. 2 Cost., in cui sono ancorati i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, così come quello dell'imposizione secondo la capacità economica (**DTF 141 I 78** consid. 9.1; KATHRIN KLETT, Der Gleichheitssatz im Steuerrecht, in: ZSR 111/1992 II pag. 1 segg., 58 segg.; DANIELLE YERSIN, L'égalité de traitement en droit fiscal, in: RDS

111/1992 II pag. 145 segg., 164 segg.). Nel contesto in cui ci muoviamo, il rispetto dell'art. 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. è inoltre richiesto anche dall'art. 7 cpv. 1 LAID (precedente consid. 4.3).

5.2. Ora, la tassazione del valore locativo trova le sue ragioni proprio nella necessità di rispettare l'art. 8 cpv. 1 Cost. e l'art. 127 cpv. 2 Cost. In particolare, mira a garantire una parità di trattamento tra persone che vivono in un immobile di loro proprietà e inquilini e - per far ciò - pone dei limiti ben precisi (precedenti consid. 4.1, 4.3 e 4.4).

Come a ragione osservato nel ricorso, con l'adozione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI tali limiti vengono tuttavia superati.

5.2.1. Per i proprietari di immobili che dispongono di una sostanza imponibile che è superiore a fr. 500'000.-, continua in effetti a valere la regola prevista dall'art. 20 cpv. 2 LT/TI, in base alla quale il "valore locativo è stabilito al 60-70 per cento del valore di mercato delle pigioni".

Per la categoria dei proprietari di immobili con una sostanza imponibile che è inferiore a fr. 500'000.--, il limite massimo del valore locativo imponibile giusta l'art. 7 cpv. 1 LAID è invece fissato in via generale, su semplice richiesta, al 30 % delle loro "entrate in contanti", ciò che costituisce una violazione dell'art. 8 cpv. 1 e dell'art. 127 cpv. 2 Cost. nonché dello stesso art. 7 cpv. 1 LAID, che pure esige il rispetto delle prime due norme citate.

5.2.2. Al fine di garantire una parità di trattamento tra persone che vivono in un immobile di loro proprietà e inquilini, l'art. 8 cpv. 1 Cost. e l'art. 127 cpv. 2 Cost. impongono infatti che il valore locativo di un immobile sia stabilito riferendosi al criterio del *valore di mercato*, non ad un altro criterio consistente in una percentuale delle "entrate in contanti" che vengono conseguite dai proprietari di immobili, come è previsto dall'art. 20 cpv. 4 LT/TI.

Nel contempo, la giurisprudenza relativa all'art. 7 cpv. 1 LAID stabilisce che il *valore di mercato* può essere ridotto fino al 60 %, ma che questa soglia costituisce un limite invalicabile che dev'essere rispettato *in ogni singolo caso*, ciò che l'art. 20 cpv. 4 LT/TI nuovamente non garantisce: perché la riduzione da esso indicata vale per ogni persona proprietaria di immobili con una sostanza imponibile inferiore a fr. 500'000.--, senza fare nessuna riserva in merito alla necessità di rispettare la soglia minima del 60 %, prescritta dalla giurisprudenza in materia di parità di trattamento tra proprietari che abitano il proprio immobile e inquilini (**DTF 143 I 145** consid. 4.5.2; sentenze 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021 consid. 4.4.6, destinato alla pubblicazione; 2C_38/2021 del 3 marzo 2021 consid. 3.2.6).

5.3. La lesione del diritto superiore riscontrata (art. 8 cpv. 1, 127 cpv. 2 Cost. e art. 7 cpv. 1 LAID) non può d'altra parte trovare legittimazione nemmeno negli obiettivi perseguiti dal legislatore cantonale, che pure occorre considerare (precedente consid. 5.1; **DTF 141 I 78** consid. 9.5; sentenza 2C_302/2020 dell'11 novembre 2021 consid. 10.1).

5.3.1. Anche volendo fare astrazione dai dubbi espressi dal Governo cantonale in merito all'effettiva natura di "casi di rigore" ai quali mira la norma (precedente consid. 3.4, con riferimento ai valori di stima immobiliare applicati nel Cantone Ticino, che permetterebbero di fare beneficiare dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI pure proprietari di immobili con un valore effettivo di circa 1,2 milioni di franchi), va infatti ribadito che la soglia del 60 % del *valore di mercato* a garanzia della parità di trattamento tra persone che vivono in un immobile di loro proprietà e inquilini è un limite inferiore assoluto, e che esso è stato per altro fissato già tenendo conto di vari aspetti, tra cui la volontà di promuovere la previdenza privata attraverso l'acquisto di abitazioni ad uso personale (art. 108 cpv. 1 Cost.; sentenze 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021 consid. 4.4.6, destinato alla pubblicazione; **DTF 143 I 137** consid. 3.3).

5.3.2. In questo ambito, uno spazio di manovra dei Cantoni non è quindi (più) dato e il perseguimento di scopi come quello al quale mirava l'introduzione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI - su cui, oltre al Governo, ha espresso riserve anche parte del Parlamento (precedente consid. 3.3) - dovrà di conseguenza passare attraverso l'uso di altri strumenti, che non implicino *in nessuna fattispecie concreta* di scendere sotto la soglia del 60 % del *valore di mercato* (**DTF 143 I 137** consid. 4.5.2; sentenza 2C_38/2021 del 3 marzo 2021 consid. 3.2.6).

5.4. Infine, ad altro giudizio in merito all'art. 20 cpv. 4 LT/TI, non conduce né il richiamo alla sentenza P.428/1982 del 13 aprile 1983, parzialmente pubblicata in **DTF 109 Ia 252** e resa dal Tribunale federale in relazione al décret sur l'imposizione locative adottato dal Cantone Vaud il 1° giugno 1982, né il fatto che anche altri Cantoni prevedono regolamentazioni concernenti i "casi di rigore" (precedente consid. 3.2, relativo agli argomenti contenuti nel rapporto di maggioranza).

5.4.1. Riguardo al primo aspetto, va infatti rilevato che - per lo meno a partire dal 20 marzo 1998, quando la maggioranza dei Membri delle due Corti di diritto pubblico del Tribunale federale si è espressa in tal senso - la giurisprudenza è rimasta costante ed è quella che è stata presentata nel considerando 4, che prevede che il limite al di sotto del quale non è lecito andare, *in ogni singola fattispecie*, è costituito dal 60 % del *valore di mercato* (**DTF 143 I 137** consid. 3.3, che rinvia alla **DTF 124 I 145** consid. 4d; sentenza 2C_418/2020 del 21 dicembre 2021 consid. 4.4.6, destinato alla pubblicazione). Il riferimento a giudizi precedenti a quella data, in cui il Tribunale federale dovesse essere giunto ad altre conclusioni, non è quindi determinante e non necessita di approfondimento.

5.4.2. Nel contempo, va osservato che l'eventuale esistenza di norme analoghe o addirittura uguali a quella proposta, contenute nella legislazione di altri Cantoni, non fornisce ancora garanzie in merito alla compatibilità con il diritto superiore, la quale - per le ragioni esposte in precedenza - non è in concreto data.

In effetti, garanzie in tal senso risultano semmai dall'avvenuta tutela di queste norme da parte del Tribunale federale dopo che qualcuno le aveva impugnate - quale pregiudizio cui potersi richiamare in situazioni analoghe e in presenza di un quadro normativo immutato -, non già dalla loro semplice adozione da parte di autorità di altri Cantoni.

6. Constatata l'incompatibilità dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI con il diritto superiore (art. 8 cpv. 1, 127 cpv. 2 Cost. e art. 7 cpv. 1 LAID), resta da definirne le conseguenze, che nella fattispecie non possono essere che quelle dell'annullamento della norma stessa.

6.1. Come detto, determinante è infatti se sia possibile attribuire alla disposizione impugnata un senso che la possa fare ritenere compatibile con le garanzie costituzionali invocate, ma ciò non è qui il caso. In base al suo chiaro testo, che definisce il limite ad un'interpretazione della norma (precedente consid. 2.2; **DTF 146 I 62** consid. 4), per tutti i contribuenti che lo richiedono e che hanno una sostanza imponibile fino a fr. 500'000.--, il criterio del *valore di mercato* non vale infatti più, perché è sostituito da quello delle "entrate in contanti", e l'art. 20 cpv. 4 LT/TI non contiene nemmeno una riserva in favore della soglia minima del 60 %, stabilita per garantire la parità di trattamento tra proprietari che abitano il proprio immobile primario e inquilini.

6.2. Dovendo poi considerare anche le circostanze concrete in cui l'art. 20 cpv. 4 LT/TI si trova ad essere applicato (precedente consid. 2.2; **145 I 73** consid. 2), va preso d'altra parte atto anche di quanto risulta dalla risposta al ricorso rispettivamente dal rapporto di minoranza (ivi, p.to 2) e cioè che - nonostante la forchetta prevista dall'art. 20 cpv. 2 LT/TI - i valori locativi delle residenze primarie nel Cantone Ticino sono in realtà già al livello minimo del 60 % ammesso dalla giurisprudenza, se non al di sotto. In simile situazione, un'ulteriore diminuzione del valore locativo, sulla base dell'applicazione dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI, non può infatti che condurre alla violazione di tale soglia o ad aggravarne ulteriormente la lesione, e ciò non soltanto in fattispecie singole e isolate, bensì in ognuno dei circa 3'800 casi nei quali sono dati gli estremi per invocarlo (rapporto di maggioranza, p.to 4).

6.3. Va infine osservato che, siccome l'incompatibilità con il diritto superiore riscontrata (art. 8 cpv. 1, 127 cpv. 2 Cost. e art. 7 cpv. 1 LAID) comporta già l'annullamento dell'art. 20 cpv. 4 LT/TI, l'esame delle ulteriori critiche sollevate (violazione dell'art. 8 cpv. 1 Cost. anche a causa di un'ingiustificata disparità di trattamento tra singoli proprietari di immobili e lesione dell'art. 9 LAID, relativo alle deduzioni riconosciute dal diritto federale) diviene superfluo.

7.

7.1. Per quanto precede, il ricorso è accolto. Constatata la sua incompatibilità col diritto superiore (art. 8 cpv. 1, 127 cpv. 2 Cost. e art. 7 cpv. 1 LAID), l'art. 20 cpv. 4 LT/TI è annullato.

7.2. Le spese della procedura davanti al Tribunale federale sono poste a carico dello Stato del Cantone Ticino, soccombente e toccato dall'esito del litigio nei suoi interessi pecuniari (art. 65 e 66 cpv. 1 e 4 LTF). Agli insorgenti, che hanno agito personalmente in causa, non sono dovute ripetibili (art. 68 cpv. 1 LTF).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

- 1.**
Il ricorso è accolto. Di conseguenza, l'art. 20 cpv. 4 della legge tributaria del 21 giugno 1994 del Cantone Ticino è annullato.
- 2.**
Le spese giudiziarie di fr. 2'000.-- sono poste a carico dello Stato del Cantone Ticino.
- 3.**
Comunicazione ai ricorrenti e al Consiglio di Stato del Cantone Ticino, in rappresentanza del Gran Consiglio.

Losanna, 4 agosto 2022

In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

La Presidente: F. Aubry Girardin

Il Cancelliere: Savoldelli