

concernente la revisione totale della legge sul bollo del 16.6.1966
del 15 gennaio 1986

Onorevoli signori Presidente e Consiglieri,

In occasione della revisione parziale del 1975 della vigente legge sul bollo, presentata con Messaggio del 23 luglio 1975 il Consiglio di Stato si era preoccupato di introdurre alcune semplificazioni, seguendo le finalità cui si era ispirato il legislatore federale, rivedendo nel 1973 la legge federale sulle "tasse" di bollo. Oggi la necessità di semplificare ulteriormente l'applicazione della legge, di facilitarne la comprensione al cittadino gravato dai diritti cantonali di bollo e di ridurre gli oneri esecutivi al Dipartimento finanze e ai contribuenti è ancor più impellente. Si giustifica pertanto una revisione totale.

1. PREMESSE E RAGIONI CHE ISPIRANO LA PRESENTE REVISIONE
TOTALE DELLA LEGGE SUL BOLLO

11. Nozione e caratteristiche dell'imposta di bollo

Taluno sostiene che i diritti di bollo furono inventati nel 1624 da un olandese nell'occasione di un concorso aperto dagli Stati Generali per il conferimento di un premio a colui che avrebbe indicato una nuova imposta, feconda per l'erario, senza riuscire vessatoria ai cittadini. I diritti di bollo hanno poi trovato applicazione in tutti i Paesi d'Europa.

Secondo la terminologia italiana furono chiamati "tasse di bollo" quei tributi che vengono riscossi mediante applicazione di speciale timbro. Si è usato il termine di tassa impropriamente, benché in realtà si tratti di un'imposta e non di una tassa. Addirittura nell'articolo 41 bis della Costituzione federale si dice che la Confederazione può riscuotere tasse di bollo su cartevalori ecc. La "tassa" federale si è riscossa solo eccezionalmente con l'impressione di un bollo (vedasi Ernst Blumenstein, System des Steuerrechts, 1971, pag. 165). Con l'entrata in vigore della nuova legge federale sulle "tasse" di bollo, il termine di "bollo" ha un puro significato storico.

111. Imposta di bollo come imposta documentale

111.1 Imposte e tasse

Le tasse rappresentano la remunerazione corrisposta dai

privati allo Stato a seconda del consumo individuale ed effettivo dei servizi pubblici divisibili. Le imposte sono invece un prelevamento coattivo fatto dallo Stato sui beni dei cittadini, in relazione al consumo presuntivo dei servizi collettivi ed indivisibili. I diritti di bollo che colpiscono la copia degli istromenti destinati all'Archivio notarile sono - come si vedrà "infra" - una contribuzione mista.

111.2 Imposta indiretta

L'imposta di bollo è indiretta. Dirette sono le imposte che colpiscono direttamente e immediatamente l'oggetto che si vuole tassare; indirette quelle che lo colpiscono attraverso una manifestazione della esistenza dell'oggetto che si vuole tassare.

Oggetti importanti delle imposte indirette sono le manifestazioni della "circolazione", del "traffico" giuridico ed economico (vedasi Ernst BLUMENSTEIN, op. cit., pag. 164). Le imposte con oggetto la "circolazione" giuridica si fondano su negozi, cui il vigente ordine giuridico conferisce determinati effetti. Si può pertanto parlare di imposte su negozi giuridici.

111.3 Imposta sulla "circolazione" giuridica

L'imposta di bollo, altrettanto come altre imposte (ad esempio quelle di successione) appartiene alla categoria delle imposte sulla "circolazione" giuridica ("Rechtsverkehr"). La sua particolarità è che si riferisce a documenti della "circolazione" giuridica. Di regola è impossibile l'erezione del documento oggetto di imposta (nella legge sul bollo del 1934 si parlava di atti "essenziali"; esrare significa redigere dal latino "exarare").

111.4 Giurisprudenza del Tribunale federale

Il Tribunale federale ha esaminato a più riprese la questione di sapere se l'imposta di bollo ticinese colpisce il documento come tale o colpisce invece la fattispecie economica che si manifesta attraverso il documento. Questa distinzione è apparentemente di difficile comprensione. In realtà la distinzione è importante ai fini di stabilire i limiti delle sovranità cantonali, in virtù del disposto costituzionale che vieta la doppia imposizione nei rapporti tra i Cantoni. Il divieto impedisce a un Cantone pure di imporre fattispecie che in un altro Cantone - cui spetta la sovranità - sono ritenute essenti (doppia imposizione anche solo virtuale).

Il Tribunale federale dopo diverse tergiversazioni e modificazioni di giurisprudenza ha con sentenza del 4 marzo 1983 (in "re" USEGO S.A. Olten c. DF del Cantone Ticino, STP 109 Ia 304 ss) ha dato una risposta definitiva al quesito, se i diritti ticinesi di bollo colpiscono la confezione del documento come tale o invece il rapporto giuridico attestato dal documento.

Il caso riguardava il bollo sulle fatture: le motivazioni concernono a maggior ragione il bollo sui contratti. E' stato asseverato tra l'altro che

- l'esenzione di diritti di bollo "ad valorem" va considerata una vera e propria imposta sul documento che colpisce la confezione dell'atto;

- l'applicazione del bollo non dipende in realtà dal rapporto giuridico sostanziale alla base dell'atto, ma dalla forma che il rapporto giuridico assume;

- tale imposta costituisce un tributo strettamente for- male svincolato dalle cause e dai motivi che hanno indotto le parti a redigere il documento, dallo scopo che esse intendono conseguire con quest'ultimo e dagli effetti che scaturiscono dall'atto medesimo.

111.5 Sovranità nei rapporti intercantonali

Il Tribunale federale ha inoltre asseverato che il diritto di percepire l'imposta nasce con la confezione dell'atto e che la facoltà di procedere alla tassazione sul documento compete al solo Cantone, sul cui territorio il documento è stato allestito, cioè redatto e - ove occorra - firmato per ultimo (vedansi pure STF 72 I 85, 81 I 24, 86 I 222 consid. 16, 89 I 459, 94 I 443 consid. 3; ASA vol. 34 pag. 219 consid. 2, vol. 36 pag. 500 consid. 2).

111.6 Imposta documentale

I diritti di bollo del Cantone Ticino sono pertanto da ritenersi come imposta documentale.

111.7 Riflessioni sull'evoluzione della giurisprudenza del Tribunale Federale

E' interessante ricordare che il quesito suindicato è stato più volte esaminato dal Tribunale federale, sempre nell'ottica dell'applicazione del divieto di doppia imposizione fiscale sancito dall'art. 46 cap. 2 della Costituzione federale.

Al proposito si noti che l'applicabilità di quel disposto costituzionale è stata ammessa ai fini della percezione dei diritti di bollo ticinesi, poiché gli stessi sono riscossi "ad valorem" ossia sono in rapporto con la capacità fiscale del contribuente e comportano in caso di contravvenzione un onere finanziario non indifferente.

Il quesito suindicato è stato esaminato in modo approfondito dalla compianta prof. Irene BLUMENSTEIN in un parere reso a una ditta con sede in un Cantone privo di imposta di bollo (e con attività commerciale in Ticino), parere poi rifiuto in un articolo pubblicato nello ASA (Archiv für des Schweizerisches Abgaberecht) anno 1964

vol. 32 pag. 449 ss.

La prof. Irene BLUMENSTEIN era giunta alla conclusione che le imposte cantonali di bollo dovevano essere considerate come una pura imposta documentale. Il suo argomento si era fondato su di un esame critico delle sentenze del Tribunale federale (vedansi STF 32 I 279, 71 I 316, 72 I 8, 72 I 82, 81 I 22; ASA vol. 28 pag. 121 ss.) susseguite nell'arco di cinquant'anni in materia di imposta di bollo di diversi Cantoni, tra cui il nostro.

E' interessante notare che il Consiglio di Stato del Cantone Ticino aveva nel 1944 inequivocabilmente allegato (vedasi STF 71 I 325) che i diritti di bollo previsti dalla LB sono un'imposta sul documento come tale e non sul rapporto giuridico risultante dal documento. In quel tempo era vigente la LB 1934. I successivi emendamenti apportati alla LB non hanno apportato modificazioni essenziali. Senonché in questi ultimi anni furono prese decisioni fondate su di una diversa tesi, vale a dire sulla tesi che i diritti di bollo si riferivano al rapporto giuridico risultante dal documento. Vedansi ad esempio la sentenza 10 gennaio 1980 della CDR del TA (pedissequa a un'analoga decisione del Dipartimento finanze "in re" dott. Rolf FERBER) circa l'imponibilità di un contratto firmato a Zurigo con oggetto un rapporto giuridico (locazione) attinente economicamente al Cantone Ticino.

Successivamente alla pubblicazione dell'articolo della prof. Irene BLUMENSTEIN sono state emanate altre sentenze da parte del Tribunale federale (vedasi STF 89 I 459, 94 I 441; ASA vol. 34 pag. 216, vol. 36 pag. 496). Con il penultimo giudicato il Tribunale federale era tornato alla tesi iniziale - ritenuta superata dalla prof. Irene BLUMENSTEIN - secondo cui oggetto di imposta sarebbe il rapporto giuridico risultante dal documento. L'ultimo giudicato del 4 marzo 1983 "in re" USEGO / Canton Ticino ha posto la parola fine alla controversia.

111.8 Imposta federale di bollo

A differenza dell'imposta di bollo ticinese la "tassa" federale di bollo è invece preminentemente un'imposta che colpisce il rapporto giuridico. Non vogliamo entrare nei dettagli e citiamo la sentenza del Tribunale federale del 13 ottobre 1978 (pubblicata in Archiv für das Schweizerisches Abgaberecht vol. 48 pag. 261 ss.) ove si afferma che

"Die Stempelabgabe ist auch geschuldet, wenn Geschäfte getätigt werden, die dem im Gesetz genannten Urkunden zugrunde liegen, in diesem Zweck aber Urkunden weder ausgestellt noch umgesetzt werden."

Allorquando nel 1982 in Consiglio federale esaminò

l'eventualità di colpire con la "tassa" federale di bollo gli averi fiduciari delle banche, si pose il problema della competenza. Infatti l'art. 41 bis della Costituzione federale accanto a talune fattispecie precise (cartevalori, cedole, cambiali, ecc.) menziona come oggetti imponibili in modo generico "altri documenti concernenti operazioni commerciali". In occasione dell'indagine giuridica volta a sapere, se le operazioni con oggetto averi fiduciari potevano esser incluse in quegli altri documenti, fu tra l'altro asserito che non era necessario sussistesse un titolo o un documento in senso stretto: bastava la certificazione contabile del rapporto giuridico.

112. Evoluzioni della legislazione ticinese sul bollo

112.1 Normativa anteriore al 1934

La tesi di laurea del compianto dott. Dante CHEDA (Le imposte cantonali ticinesi 1890-1930, Tip. Carminati, 1936) dà ampi ragguagli circa le fonti legislative che hanno introdotto via via diritti di bollo nel Canton Ticino prima della revisione del 1934.

112.2 Revisione del 1934

Il 9 gennaio 1934 è stato emanato un testo parzialmente unificato di disposti prescrittivi diritti di bollo. Nel Messaggio del 18 novembre 1932 del Consiglio di Stato si dice tra l'altro: "lo scopo principale che ci siamo proposti nell'allestire questo disegno fu quello di raccogliere e coordinare in un tutto armonico le numerose leggi e gli ancor più numerosi decreti legislativi ed esecutivi che, in oltre settant'anni, son venuti con fondendosi e sovrappendosi, in una vera congerie, nella quale riesce ben difficile orientarsi anche ad un esperto giurista."

Nel 1932 la situazione delle finanze dello Stato non era rosea. Per questo il Consiglio di Stato in considerazione della "necessità di migliorare le condizioni delle finanze" si è detto indotto ad "aumentare, sia pure in modesta misura, le entrate fiscali in questo campo, sia con un leggero aggravamento delle voci attuali, sia introducendo qualche nuova categoria di diritti di bollo ..."

112.3 Revisione del 1966

La legge sul bollo del 1934 è stata riveduta il 16 giugno 1966: si è rinunciato a disposizioni sorpassate, si sono apportate semplificazioni ovunque possibile, si è riunita in un'unica legge la materia prima distribuita in tre testi. Nel corrispondente rapporto della Commissione della legislazione del 22 aprile 1966 già si era affermato che "da un profilo teorico si può sostenere che l'intera legislazione concernente i diritti canto-

nali di bollo (eccezzuate le tasse sugli spettacoli) è superata e dovrebbe essere abolita". Si costata inoltre che i diritti di bollo sono balzelli "che intralciano le negoziazioni e rappresentano un'imposta indiretta che colpisce (discriminatamente, poiché ne sono soggetti solo le negoziazioni scritte) fattori già altrimenti imposti - anche se secondo altre modalità - dalla rimanente legislazione fiscale". Senonché la Commissione della legislazione, pur tenendo presente l'esigenza di sopprimere un'imposta ormai superata come quella di bollo, si è adeguata al fatto che "le entrate dovute alla legislazione sul bollo si sono ormai radicate da parecchi anni nell'abitudine prospettiva finanziaria dello Stato ...". Considerazioni di stabilità del gettito fiscale hanno pertanto indotto a rinviare l'ipotesi di un'abolizione del diritto di bollo.

112.4 Emendamenti del 1975 e applicazione più rigorosa

Nel frattempo sono passati vent'anni. La legge sul bollo è stata parzialmente riveduta il 28 ottobre 1975: non mette tuttavia conto di addentrarci - in questo capitolo - nelle modificazioni apportate. Il gettito complessivo che nel 1963 era stato di fr. 5'015'000.-- è divenuto nel 1984 di fr. 24'051'519.--. L'aumento del gettito è dovuto tra l'altro a una più rigorosa applicazione della legge sul bollo.

12. Contenuto essenziale della vigente legge sul bollo

Qual'è essenzialmente il contenuto della vigente legge sul bollo del 16 giugno 1966 (VLB)?

121.

Imposta di bollo

Sono prescritte l'imposizione con bollo proporzionale di contratti per scrittura privata, di riconoscimenti di debito e di atti notarili, l'imposizione con bollo differenziato e progressivo (percepito con marche) di fatture e ricevute, nonché l'imposizione con bollo fisso (pure percepito con marche) di determinati documenti bancari. E' data facoltà di pagamento in abbonamento per le fatture e per i documenti bancari.

I diritti di bollo sui contratti e atti notarili vien messo a carico delle parti (responsabili in solido verso lo Stato) in uguale ragione. Il bollo su fatture e ricevute e sui documenti bancari può essere addebitato al "consumatore".

122. Imposta sugli spettacoli

E' inoltre prevista un'imposizione sugli spettacoli, i trattamenti ed in genere le manifestazioni date a scopo di divertimento: l'imposta è differenziata e progressiva. Può essere addebitata al cliente. Benché la

legge parli anche a proposito dell'imposta sugli spettacoli di un'imposta sul bollo (la cosa è comprensibile, poiché i biglietti d'entrata agli spettacoli portano l'impressione di un timbro) va rilevato che l'imposta sugli spettacoli non è una "Verkehrssteuer" ossia un'imposta sul "traffico" economico e giuridico. E' per contro un'imposta sul consumo (vedasi Ernst BLUMENSTEIN op.cit. pag. 163): ha caratteristiche analoghe, ad esempio, a quelle dell'imposta federale sul lusso che è stata anni fa in vigore.

Notiamo di transenna che giusta la legge sulle lotterie e giochi d'azzardo del 4 novembre 1931 lo Stato preleva una tassa su biglietti di lotteria, nonché su tombole (le "Cartellen" ufficiali delle tombole portano impresso un timbro) e giochi analoghi. Verosimilmente quella tassa è assimilabile alle imposte sugli spettacoli. Tuttavia non si ravvisa un'esigenza particolare di riprendere la disciplina fiscale dei giochi d'azzardo nella legge sul bollo.

13. Sovranità cantonale in materia di bollo
Legislazione federale in materia di bollo

La percezione di un'imposta di bollo da parte dei Cantoni è risultata limitata in seguito all'emanazione avvenuta il 4 ottobre 1917 della legge federale sulle "tasse" di bollo. Tra l'altro nel già citato messaggio del Consiglio di Stato del 18 novembre 1932 si era asserato che si deve anche "riempire", almeno in parte, il vuoto che, in questa categoria del bilancio (i.e. le entrate fiscali per diritti di bollo) si è venuto formando per effetto dell'applicazione della legge federale sulle "tasse" di bollo.

L'articolo 41 bis della Costituzione federale, dopo aver prescritto che la Confederazione ha la competenza di riscuotere:

"tasse di bollo su cartevalori comprese le cedole, le cambiali e i titoli affini, su quietanze di premi di assicurazione e su altri documenti concernenti operazioni commerciali;"

e dopo aver detto che

"la facoltà d'imposizione non è estesa ai documenti relativi a operazioni fondiarie e di pegno immobiliare"

afferma che "ciò che la legislazione assoggetta a una delle imposte federali indicate al capoverso 1 lettere a), b) e c), o che dichiara esente non può essere gravato da imposte cantonali o comunali dello stesso genere".

Il Commentario sulla passata legge federale sulle "tasse" di bollo (Das eidgenössische Stempelsteuerrecht, Orell Füssli Verlag 1930) di Paul AMSTUTZ e Ernst WYSS dà ampi ragguagli circa i limiti imposti alla sovranità cantonale. Facciamo riferimento al commento fatto all'articolo 2 della passata legge federale sotto le cifre dall'1 al 6. La relativa disposizione corrisponde essenzialmente al nuovo art. 3 che recita: "i documenti che la presente legge assoggetta a una "tassa" di bollo o dichiara esenti non possono essere gravati dai Cantoni con contribuzioni o tasse di registro dello stesso genere".

131.1 Circolare del Consiglio federale ai governi cantonali

Facciamo pure riferimento alla circolare del 20 febbraio 1918 del governo federale diramata a tutti i governi cantonali e pubblicata sul Foglio ufficiale del 1918 volume I (reperibile anche nella Vierteljahrsschrift für Schweizerisches Abgaberecht, 1920, pag. 74).

Si fa pure rinvio alle sentenze del Tribunale federale emanate in merito all'art. 2 della passata legge federale sulle tasse di bollo del 1917, desumibili dei Reportori ufficiali. Ci limitiamo a menzionare i casi di inammissibilità dell'imposizione del bollo per atti relativi alla formazione del capitale di società anonime. Vedasi ad esempio la sentenza pubblicata in RGP anno 1923 pag. 357 e quella in RGP anno 1944 pag. 252. Imponibile è invece l'atto di apporto immobiliare a una società anonima (sentenza del Tribunale federale del 27.12.1923 "in re" Tannini Ticinesi S.A.).

Non mette per il resto conto di addentrarci ulteriormente nell'esame dei casi di esenzione voluti dalla legge federale in virtù della Costituzione.

Vogliamo ancora notare che, laddove la legge parla di "tasse di registro" intende quelle contribuzioni di registro (droits d'enregistrement) che hanno il carattere di vere e proprie imposte indirette. La competenza dei Cantoni di percepire tasse (in tedesco la "Gebührenhöheit") non è punto toccata né dalla Costituzione federale, né dalla legge federale sulle tasse di bollo (vedasi il Commentario citato di AMSTUTZ e WYSS pag. 15).

132. Nuova legge federale sulle "tasse" di bollo

La vigente legge federale sulle "tasse" di bollo è del 26 giugno 1973: essa ha abrogato le precedenti leggi federali in materia ed ha introdotto diverse semplificazioni ed esenzioni.

Il Consiglio di Stato nel Messaggio del 23 luglio 1975 - che ha accompagnato la corrispondente revisione parziale della legge sul bollo del 1966 (vedasi "supra" cap. 112.4) - aveva preso atto (pag. 4 lettera d) dell'emana-

zione della nuova legge federale sulle "tasse" di bollo del 27 giugno 1973, constatando che la nuova legge ha abrogato diverse fattispecie contributive segnatamente l'emissione di obbligazioni svizzere, gli effetti cambiari, gli chèques ecc. In quel Messaggio si era affermato che si sarebbe dovuto tener conto di quelle abrogazioni ai fini dell'applicazione dell'articolo della LB che prevede l'esenzione - dall'imposta sui contratti ed atti notarili - di documenti soggetti al bollo federale.

Il Messaggio del Consiglio di Stato non ha approfondito oltre l'indagine. Né il Dipartimento finanze ha voluto nel seguito estendere l'imposizione a fattispecie prima esenti in forza del diritto federale.

E' per altro poi risultato che l'interpretazione della disciplina legale conseguente alla emanazione della nuova legge federale sulle "tasse" di bollo non era così semplice come ci si poteva immaginare. Nel testo del disegno di legge del Consiglio federale come al messaggio del 25 ottobre 1972 era prevista - come terzo capoverso dell'art. 53 - una norma di diritto transitorio, secondo la quale i Cantoni non possono gravare di "tasse" di bollo o di registro i documenti che erano colpiti da "tasse" di bollo giusta gli art. 10, 11, 30 e 37 della legge federale sulle tasse di bollo del 4 ottobre 1917.

132.1

Quid delle "tasse" di registro

Ritorniamo quanto abbiamo già detto alla fine del cap. 131.1 ossia che per "tasse" di registro vanno intese non già le "Registrierungsgebühren" (tasse di registro), ma le "Registrierungsabgaben" (contributi di registro). Vale a dire che per "tasse di registro" vanno intesi solo quei diritti di registro che in realtà non sono tasse, ma vere e proprie imposte di registro (oppure solo quella parte delle tasse di registro che ha la caratteristica non già di tassa, ma di imposta). Tassa - già lo abbiamo rilevato al cap. 111.1 - è quell'emolumento che è dovuto per un servizio dello Stato e trovasi in un rapporto adeguato con il valore del servizio (principio dell'equivalenza della controprestazione). La fattispecie cui si riferisce la legge federale è invece una vera e propria imposta indiretta.

132.2

Emendamenti del Consiglio degli Stati e del Consiglio Nazionale

Il Consiglio degli Stati decise di trasferire il menzionato terzo capoverso dell'art. 53 sotto l'art. 3 (precisamente come secondo capoverso) della nuova LFTB. La motivazione di questo emendamento è stata data dal relatore on. LUDER nel senso che la Commissione del Consiglio degli Stati si era preoccupata di dare all'esenzione (da futuri diritti cantonali) delle fattispecie abrogate un carattere duraturo e non semplicemente la veste di un norma transitoria. Vedasi il Bollettino stenografico del Consiglio degli Stati, sessione

primaverile 1973, seduta del 23 marzo 1973 pag. 237.

In particolare il relatore on. LUDER si è riferito all'emissione di obbligazioni svizzere ed estere. Gli articoli 10, 11, 30 e 37 concernevano appunto l'emissione di obbligazioni svizzere ed estere ed inoltre gli effetti cambiari.

La Commissione speciale del Consiglio Nazionale decise invece lo stralcio dell'art. 3 cap. 2: il plenum di quel Consiglio e successivamente anche il Consiglio degli Stati lo approvarono.

132.3

Volontà del legislatore quanto ai limiti della sovranità cantonale

Quale è stato il significato dello stralcio della norma corrispondente prima all'art. 53 cap. 3 del Messaggio del Consiglio federale e poi all'art. 3 cap. 2 del testo approvato in prima deliberazione dal Consiglio degli Stati? Ci informa il relatore del Stati on. LUDER (Bollettino stenografico del Consiglio degli Stati, sessione estiva 1973, seduta del 19 giugno 1973 pag. 409):

"Mit ihr (i.e. mit der Vorschrift von Art. 3 Absatz 2) sollte erreicht werden, dass die Kantone sich nicht ehemals steuerbarer Materien bedienstigten, auf deren Besteuerung der Bund mit der neuen Vorlage verzichtet. Im Nationalrat ist nur vor allem beanstandet worden, dass man einen Verweis auf ein aufgehobenes Bundesgesetz in der Vorlage verankert. Er hat denn auch eine neue Formulierung gesucht in Absatz 1, die es erlaubt, Absatz 2 zu streichen. Auch die Fachleute des Departements sind der Ansicht, dass die neue Formulierung genügt. Ihre Kommission hat sich dieser Auffassung angeschlossen und stimmt der Fassung des Nationalrates zu."

Risulta così acquisito che secondo la volontà del legislatore per documenti dichiarati esenti dalla legislazione federale si intendono anche quei documenti (compresi quelli che si riferiscono al medesimo rapporto giuridico) assoggettati giusta la LFTB del 4 ottobre 1917 stata abrogata dalla LFTB del 27 giugno 1973. Pertanto è escluso - contrariamente a quanto si era pensato nel 1975 - che si possano recuperare, ai fini del bollo cantonale, fattispecie liberate dall'imposizione federale, pur mancando una dichiarazione esplicita di esenzione.

133.

Imposte sulla cifra d'affari

A rigore potrebbero porsi per le imposte cantonali di bollo problemi di collisione anche con riguardo all'art. 41 ter, capoverso 2 della Costituzione federale che recita:

"Le cifre d'affari che la Confederazione grava o esenta d'imposta secondo il capoverso 1, lettera a) o b) non possono essere sottoposte, nei Cantoni e nei Comuni a un'imposta del medesimo genere".

133.1 Sentenza del Tribunale federale sulla "taxe professionnelle communale" ginevrina

Benché non sia stata in discussione un'imposta sul "traffico" economico o giuridico, è significativa la sentenza del Tribunale federale del 22 dicembre 1968 pubblicata nello Archiv für Schweizerisches Abgaberecht, vol. 49, pag. 345 ss. Quel giudicato riguarda la "taxe professionnelle communale" ginevrina che - a dispetto della denominazione - è un'imposta. Precisamente un'imposta supplementare di onere relativamente modesto, che colpisce persone di professione indipendente e si calcola sulla base di coefficienti applicabili alla cifra d'affari, al canone di locazione dei locali professionali e all'effettivo medio del personale. I coefficienti adottati per le diverse categorie professionali - quattro in concreto - sono scalari a seconda di un indice di intensità di reddito (medio) di ciascuna categoria.

Il Tribunale federale ha asseverato che, nonostante quell'imposta ginevrina sia calcolata tra l'altro in funzione della cifra d'affari, non si avvera tuttavia nessuna violazione dell'art. 41 ter, cpv. 2 della Costituzione federale.

La "taxe" ginevrina non può infatti essere ritenuta come un'"imposta del medesimo genere" di quella sulla cifra d'affari: l'ICA a differenza della "taxe professionnelle communale" è un'imposta di consumo, il cui onere viene sopportato dall'ultimo consumatore.

133.11 Riflessi sulla vigente legge sul bollo

Con riguardo alla vigente legge ticinese sul bollo non si pongono problemi di limitazione di sovranità in forza dell'art. 41 ter della Costituzione federale: è utile asseverarlo, poiché talvolta si sentono obiezioni nel senso che il bollo colpisce a ben veder una cifra d'affari e collide con l'imposta federale.

133.111 Quoad contratti e fatture

L'onere del bollo sui contratti vien ripartito tra le parti e non è messo a carico di un "consumatore". Nel caso del bollo sulle fatture e ricevute vi è invece un trasferimento di onere contributivo, ma si tratta di un tributo talmente irrisorio per cui non può darsi una collisione con norme federali. Senza dire che l'ICA non può colpire i servizi (non si tratta di esenzione, ma di carenza di competenza federale). Per altro si prevede di sopprimere l'imposizione di fatture e ricevute.

133.112 Quoad gli spettacoli

Quanto all'imposta sugli spettacoli rileviamo che le corrispondenti attività non rientrano in quelle imponibili (capoversi 3 e 4 dell'art. 41 ter Costituzione federale) da parte della Confederazione giusta la competenza costituzionale. Tant'è vero che il legislatore, che aveva varato un disegno costituzionale per introdurre l'imposta sul valore aggiunto (che si sarebbe estesa anche ai servizi), si era preoccupato di tener esenti gli spettacoli per tener conto delle corrispondenti prerogative cantonali da sempre affermatesi.

Vedasi quanto detto nel Messaggio del Consiglio federale del 24 marzo 1976 alla cifra 651 (pag. 1396 ss. del Foglio federale anno 59. vol. I):

"Occorre mantenere integralmente il capoverso 2 che esclude la competenza dei Cantoni e dei Comuni relativa alle cifre d'affari che la Confederazione grava o esenta d'imposta secondo il capoverso 1 lettera a) o b). Tale disposizione dice che i Cantoni e i Comuni possono imporre soltanto le cifre d'affari che non figurano nella lista esauriente di quelle dichiarate dalla Confederazione imponibili o esenti sia nella legge d'esecuzione basata sull'articolo 41 ter della Costituzione, sia nell'articolo 9 delle disposizioni transitorie. Così, ad esempio, si può riscuotere un diritto di mutazione cantonale sull'alienazione di fondi o un'imposta cantonale o comunale sui divertimenti (imposta sui biglietti), poiché dette prestazioni non sono né sottomesse né esonerate espressamente dall'imposta sulla cifra d'affari (vedi disegno dell'art. 9 cpv. 3 lett. a) e d) disp. trans. e cpv. 664 c) e j)."

133.112 Riflessi sul disegno di nuova legge sul bollo

Quanto al disegno di nuova legge cantonale sul bollo l'unico problema che potrebbe porsi riguarda la tassazione sostitutiva (detta comunemente "globale") fondata su di un'imponibile composto della somma annuale delle posizioni contabili aventi origine in negozi stipulati verosimilmente tramite contratti scritti (art. 15 segg. disegno di nuova LB). Non è immaginabile che il contribuente - che beneficia di una tassazione "globale" - possa ripartire in modo preciso l'onere relativo a un determinato contratto, paritariamente con la controparte. Sarebbe però inopportuno, se si consentisse al contribuente di riversare in altro modo l'onere sulla controparte e segnatamente sul "consumatore". Nel disegno di nuova legge si prevede pertanto che quell'onere (di tassazione "globale") deve rimanere per intero a carico di chi beneficia dell'imposta sostitutiva, senza possibilità di ripercuoterlo in nessuna misura a carico di terzi.

E' verosimile che in nessuna ipotesi potrebbe verificarsi

14. si una collisione (si intende limitatamente alle attività colpite dall'ICA) con l'art. 41 ter della Costituzione federale. Appare certo che con la cautela presa ogni possibile collisione rimane esclusa.

Aspetti critici dell'imposizione di diritti cantonali di Bollo

Già nel rapporto della Commissione di legislazione del 22 aprile 1966 (vedasi "supra" cap. 112.3) si era detto che la legge sul bollo "da un profilo teorico" poteva considerarsi "superata". A maggior ragione i diritti cantonali di bollo meritano oggi una verifica di natura fondamentale. Si pone infatti il quesito di sapere, se - ed in quali misura - essi si giustificano ancora da un profilo tecnico-giuridico e sistematico, nell'ottica dei principi della praticabilità e dell'adeguatezza (tra l'incisività degli strumenti adottati e le finalità perseguite) delle rispettive norme. Il tutto alla luce dei mutamenti intervenuti nella realtà economica.

141. Bollo di Archivio notarile

I diritti di bollo di Archivio notarile non si possono considerare come superati sotto nessun profilo. L'imposta di bollo sulle copie degli istromenti insinuate all'Archivio presenta infatti le seguenti caratteristiche: la categoria degli atti imponibili ha una ben precisa delimitazione formale (sono colpiti solo atti che vengono obbligatoriamente presentati a un pubblico ufficio), i contribuenti sono rappresentati da un notaio, le operazioni di tassazione non provocano nessun incaglio in relazione allo svolgersi dell'attività negoziale e di quella commerciale ed economica.

Sussistono condizioni similari a quelle che si verificano con attinenza alla "tassa" federale di bollo. Questa "tassa" viene infatti riscossa solo a carico di particolari categorie di contribuenti. Semplificando si tratta delle società anonime per l'emissione di azioni, dei negozianti professionali di titoli quanto alla negoziazione di obbligazioni, azioni ecc. e degli assicuratori sottoposti a vigilanza della Confederazione compresi gli assicuratori svizzeri con statuto di diritto pubblico. Il contribuente (art. 34 LFRB) ha l'obbligo di annunciarsi come tale presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni: in più è tenuto ad eseguire un autoaccertamento, che viene poi verificato dall'Amministrazione medesima. Le categorie dei contribuenti soggetti sono un numero chiuso, definibili in modo preciso. Inoltre l'"annuncio" come contribuente avviene di regola (pensiamo al negoziatori professionali di titoli, agli assicuratori) una volta per sempre.

142. Bollo sui contratti per scrittura privata

Quanto alla percezione di diritti di bollo sui contratti per scrittura privata si presentano caratteristiche e condizioni di applicazione assai diverse. Nel seguito saranno analizzati in chiave critica alcuni aspetti della vigente disciplina che suscitano particolare perplessità.

142.1 Informazione del contribuente circa l'assoggettamento al Bollo

La dichiarazione spontanea del contribuente ha ben altre premesse e significati rispetto all'"annuncio" in materia di "tassa" federale di bollo (e alla presentazione obbligatoria delle copie degli istromenti notarili).

Il contribuente ai fini dell'imposizione di diritti di bollo su contratti per scrittura privata non ricade sotto l'imperio della legge in virtù di una particolare attività professionale o formalità giuridica, ma semplicemente per il fatto che stipula dei contratti. L'"annuncio" spontaneo esige pertanto da un numero illimitato di virtuali contribuenti non solo la conoscenza della legge, ma anche una percezione chiara dell'interpretazione ed applicabilità di norme e direttive, che per loro natura non sono sempre di facile comprensione.

Il contribuente dovrebbe virtualmente avere anche la conoscenza di dettagli inerenti alla prassi, non necessariamente noti al pubblico. Si ponga mente alla prassi per cui - sulla scorta di considerandi rilevabili da talune sentenze della Camera di diritto tributario del Tribunale d'Appello - non si esige la "bollatura" cumulativa di più contratti successivamente elaborati e modificati che concernono il medesimo oggetto. Altro esempio: l'esenzione di contratti di lavoro secondo la VLB era già stata riconosciuta dalla prassi, prima di essere sancita con la revisione del 1975. Per riferirci a un esempio estremo pensiamo al caso postosi di contraenti domiciliati oleralpè, che avevano stipulato e firmato colà la locazione di un immobile sito nel nostro Cantone. Stando alle conclusioni cui si era giunti (oggi superate dalla sentenza del Tribunale federale del 4.3.83 in re USEGO SA citata al capo 111.1) essi avrebbero dovuto annunciarsi spontaneamente come contribuenti, presentando il relativo contratto all'Ufficio cantonale del bollo.

L'ignoranza della legge (e pure della giurisprudenza) non può rappresentare - lo si sa - una scusante. E' tuttavia chiaro che una normativa fiscale confrontata di fatto con soverchie difficoltà oggettive quanto a un ottimale informazione del contribuente (eccezion fatta per chi stipula regolarmente contratti nell'ambito della propria attività professionale o imprenditoriale) non può considerarsi pienamente soddisfacente.

Inconveniente della "bollatura" di ogni singolo contratto. Tassazione induttiva

L'obbligo di presentare ogni contratto all'Ufficio del bollo (e la correlativa esigenza economica di incassare la metà dell'onere presso la controparte) rappresenta per i contraenti (in caso di stipulazioni frequenti od anche infrequenti) un dispendio di tempo e di energie abnorme e comunque del tutto sproporzionato all'ammontare dell'imposta incassata, fatta eccezione dei contratti di valore vistoso. In considerazione delle esigenze della attuale vita economica ed amministrativa (che non tollera inutili incagli burocratici ed esige immediatezza e speditezza nelle procedure), appare evidente che la vigente normativa non è aderente al principio di adeguatezza.

Invero la prassi della cosiddetta imposta "globale" (calcolata sulle presumibili posizioni contabili che si fondano su contratti per scrittura privata, ivi compresi quelli per telex e per telefax) introdotta negli ultimi anni dal Dipartimento finanze ha eliminato gli inconvenienti più manifesti, almeno per quelle ditte che hanno concordato un'imposta complessiva.

La tassazione "globale" come viene oggi praticata non rappresenta però uno strumento perfetto. Trattandosi di una procedura convenzionale non fondata su di una precisa normativa, non risulta virtualmente garantita la parità di trattamento, anche se in concreto il Dipartimento finanze ha sempre scrupolosamente rispettato non solo quel principio, ma anche principi di legalità. Di fatto sono sempre state accolte tutte le richieste di tassazione "globale" inoltrate da ditte che presentavano le medesime condizioni (quanto alle registrazioni contabili ecc.), ai fini di consentire l'allestimento di una tassazione induttiva. E' tuttavia prevedibile che una progressiva estensione della pratica delle tassazioni "globali" semplicemente attraverso le vie convenzionali può esser confrontata con difficoltà.

Per questo è necessario fissare in modo preciso le basi legali ed i requisiti della concessione di un'imposta sostitutiva, fondata sull'accertamento induttivo del valore globale dei contratti normalmente imponibili nell'arco di un anno. Inoltre appare utile prevedere una procedura di dichiarazione di autoaccertamento, come previsto dalla legge federale sulle "tasse" di bollo.

Effetti economici dell'imposizione del bollo

La facilitazione di una imposta "globale" in sostituzione dell'imposizione di ogni singolo contratto toglie ogni obblazione di fondo all'imposta di bollo sui contratti per scrittura privata? E' utile che sia approfondito anche questo quesito.

Da un profilo sistematico non si può negare che l'imposi-

zione come tale mantiene aspetti parzialmente insoddisfacenti, siccome l'operatore economico rimane soggetto - oltre che alle imposte dirette - anche a una imposta indiretta di natura invero "documentale" (vedi "supra" cap. 111.4), ma pur sempre in relazione (in termini economici) con la cosiddetta cifra d'affari.

142.31 Aliquote uniformi su di un movimento di entrate e uscite

A tal proposito rileviamo che l'imposta di bollo - segnatamente nella forma dell'imposta sostitutiva comunemente detta "globale" - colpisce un movimento di entrate e di uscite (oggetto di contratti per scrittura privata) con un'aliquota uniforme che prescinde dalla misura dell'intensità di reddito, cioè dalla misura del margine di utile di cui beneficia il contribuente (misura che a seconda della rispettiva attività economica può essere più o meno alta). Il fatto per cui l'aliquota dell'1,180 (rispettivamente dello 0,75% come previsto nel disegno di nuova LB per le tassazioni "globali") è veramente esigua non consente tuttavia di parlare di possibili distorsioni e di ritenere che la tassazione sia ingiusta, in quanto non tiene conto del fattore "intensità del reddito". Abbiamo invece visto (al cap. 132.1) che la "taxe professionnelle communale" ginevrina - che invero non è un'imposta documentale, ma che dal profilo economico presenta analogie con l'imposta di bollo sostitutiva comunemente detta "globale" - è commisurata all'indice di "intensità del reddito".

142.4 Inconvenienti nell'ottica dell'evoluzione dell'applicazione della legge e della pratica contrattuale

L'intralcio provocato dall'imposizione dei diritti di bollo all'attività negoziale è stato sino a una decina di anni fa relativamente trascurabile.

142.41 Passata applicazione della legge

In passato venivano di fatto sottoposte al bollo solo talune categorie "tradizionali" di contratti (ad esempio quelli di locazione o quelli di vendita con riserva di proprietà destinati ad essere presentati per l'iscrizione all'UEF), nonché i contratti in relazione ai quali il contribuente poteva presagire l'eventualità della presenza in giudizio ad esempio per l'incasso nella procedura di rigetto di opposizione. In altri termini solo quei contratti che il contribuente si sentiva in dovere di far bollare non solo secondo, per così dire, la sua "opinio iuris", ma anche secondo una "opinio necessitata".

142.42 Estensione dell'applicazione della legge

Giustamente il Dipartimento finanze e l'Ufficio del bollo, di fronte a una osservanza manifestamente carente della normativa della legge sul bollo, si sono preoccupati di far rispettare il principio della parità di trat-

tamento e di promuovere un'applicazione generalizzata della LB.

La sentenza del Tribunale federale del 18 marzo 1964 "in re" Künzi c. Gemeinde Mühleberg pubblicata in SWF 90 I 159 ss dà chiari ragguagli in merito all'applicazione lacunosa di leggi fiscali. Vedansi in particolare i seguenti considerandi.

"Soweit ein Erlass eine rechtsgleiche Behandlung vorsieht, ist er, weil verfassungswidrig, nichtig; diese Nichtigkeit zieht auch die Anfechtbarkeit der sich darauf stützenden Anwendungsverfügungen nach sich, die in ihm ihre gesetzliche Grundlage verlieren. Anderes gilt, wenn der Erlass zwar als solcher den Anforderungen der Rechtsgleichheit entspricht, es dagegen bei seiner Anwendung zu einer rechtswidrigen Behandlung kommt, indem der Erlass in gewissen Fällen überhaupt nicht oder nicht richtig ausgeführt wird. Liegt die Verfassungswidrigkeit dergestalt in der Ausführung, so geht der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung, der eine Ueber einstimmung der Entscheidung mit dem Erlass verlangt, der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung vor: Der Umstand, dass das Gesetz in anderen Fällen nicht, oder nicht richtig, angewendet worden ist, gibt dem Bürger grundsätzlich keinen Anspruch darauf, ebenfalls abweichend vom Gesetz behandelt zu werden. Erst wenn die Behörden die Aufgabe der in den anderen Fällen geübten, als gesetzwidrig erkannten Praxis ablehnen, kann der Bürger verlangen, dass die widerrechtliche Begünstigung, die den Dritten zuteil wird, auch ihm gewährt werde (ZBI 1950 S. 84 mit Verweisungen, vgl. auch ZBI 1963 S. 439 ERw. 4)."

Se ne desume che l'applicazione lacunosa di una legge fiscale non legittima in modo immediato chi viene correttamente assoggettato all'imposizione ad aggravarsi contro la stessa, salvo il caso in cui l'autorità competente, sollecitata ad applicare la legge in modo generalizzato (secondo il principio della "generalità dell'imposta" richiamato a pag. 162 della sentenza) ed unforme, rifiuti di farlo.

Correttamente il Dipartimento finanze ha voluto evitare che potesse essergli mosso il rimprovero di tollerare un'applicazione lacunosa o differenziata della legge sul bollo.

Per un verso sono state promosse campagne di informazione, segnatamente con riguardo al settore dell'edilizia: in quella occasione sono stati concessi termini di grazia, ai fini di regolare l'imposizione, senza che il contribuente dovesse incorrere in una procedura di contravvenzione. Di questa prassi fondata su "direttive interne" dipartimentali troviamo una esauriente disamina nella sentenza del Tribunale federale dell'8 novembre 1979 "in re" Büchler-Wirz.

Per altro verso sono stati affinati gli strumenti di indagine; le procedure di sanatoria scaturite hanno avuto l'effetto di prevenire elusioni. Di conseguenza il campo di applicazione della LB si è nella pratica dilatato in conformità al suo contenuto (e segnatamente alla clausola generale di imposizione di tutti i contratti per scrittura privata, salve le esenzioni espressamente previste).

142.43 Estensione della pratica contrattuale

Per altro verso lo sviluppo della vita economica non solo a livello di produzione ma anche di consumi, commerci e servizi ha avuto come conseguenza una rilevante estensione della pratica di conclusione di contratti per scrittura privata e pure la diffusione di nuovi tipi di contratti (soggetti alla VLB in virtù della clausola generale d'imposizione).

142.44 Conseguenze quanto all'importanza degli inconvenienti

A fronte di una massiccia dilatazione dell'applicazione della legge e delle fattispecie imponibili, è chiaro che taluni inconvenienti fondamentali (come quelli che emergono dalle riflessioni fatte ai cap. 141.1, 142.2 e 142.3), oggettivamente connaturati in un'imposta documentale come è quella sul bollo, assumono maggior rilievo.

142.5 Elusioni della legge

Abbiamo all'inizio rilevato (vedi "supra" cap. 111.4 e 111.5) che quanto all'applicazione della LB si pongono anche problemi di sovranità intercantonale. In relazione a questa circostanza e pure in virtù di altri fatti si sono manifestati casi di elusione della legge. Donde la giustificata preoccupazione dell'autorità preposta all'applicazione della legge, di colpire le elusioni più importanti.

142.51 Dottrina in merito alle elusioni fiscali

Alle elusioni si può porre rimedio creando delle cosiddette "fattispecie sostitutive" (Ersatztatbestände): vedasi al proposito Ernst Blumenstein op.cit. pag. 26 e 27:

"..... der Gesetzgeber zunächst durch die Schaffung sog. Ersatztatbestände. Diese bestehen darin, dass er den steuerrechtlich relevanten Tatbestand genau umschreibt und sodann für den Fall des Fehlens einzelner Tatbestandsmerkmale einen weiteren Tatbestand anführt, dessen Erfüllung die nämliche Rechtswirkung haben soll wie diejenige des erstgenannten. Die Ersatztatbestände beziehen sich regelmässig auf das Steuerobjekt, indem hier öfters dem als solches bezeichneten Zustand oder Vorgang ein weiterer angegliedert bzw. substituiert wird, der zu nämlichen Besteuerung führen soll wie der erstere, wenn für dessen Erfüllung ein Merkmal fehlt. Beispiel-

le bieten namentlich Stempelges. 11, 21, 22, wo den durch die abgabepflichtigen Urkunden umschriebenen Tatbeständen auch noch weitere gleichgestellt werden. Der Ersatzbestand leidet aber selbstverständlich an der gleichen Unvollkommenheit wie die prinzipale Vorschrift des Steuergesetzes, der er zur Seite tritt. Auch mit Bezug auf ihn können die mannigfaltigen Möglichkeiten wirtschaftlicher und zivilrechtlicher Gestaltung Wege der Steuerumgehung eröffnen. Er bewirkt höchstens deren Verminderung, niemals ihren vollständigen Ausschluss.

Infofolgedessen wird es nötig, der Steuerumgehung als solcher durch entsprechende Massnahmen unmittelbar zu begegnen. In diesem Sinn enthalten einzelne Steuer-gesetze entsprechende Vorschriften, dahin lautend, dass Rechtsgeschäfte, die dazu bestimmt sind, die Steuerpflicht oder die Steuerleistung im Einzelfalle zu umgehen, keine steuerrechtlichen Wirkungen ausüben (WUB 8 Abs. 4, VV zum Stempelges. 5, sowie St. Gallen Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern Art 2; Vgl. auch Zolltarifgesetz 2 Abs. 2 mit Paraverordnung). Abgesehen hiervon sind Doktrin und Praxis des Steuerrechts darüber einig, dass die Auswirkung der Steuerumgehung nicht anzuerkennen, d.h. im Einzelfall so zu entscheiden ist, wie wenn eine Steuerumgehung nicht stattgefunden hätte (BGE 59 I S. 284 ff., 64 I S. 402, 71 I S. 392, 75 I S. 60, 90 I S. 217 ff.). Was die bundesgerichtliche Rechtsprechung anbelangt, so ist festzustellen, dass der Gerichtshof an den Begriff der Steuerumgehung einen strengeren Massstab anlegte, wenn er, wie bei eidgenössischen Steuern und in Doppelbesteuerungsstreitigkeiten, direkt darüber zu urteilen hatte, als wenn er lediglich einen kantonalen Entscheid unter dem Gesichtspunkt der Willkür (BV 4) überprüfte (Vgl. BGE 70 I S. 274, 80 I S. 34, BGE in Archiv 15 S. 233, 16 S. 216, 34 S. 166 ff.). In allen Fällen ist zu beachten, dass sich der Steuerpflichtige selbst nie auf eine von ihm begangene Steuerumgehung berufen kann (BGE in Archiv 15 S. 234, 17 S. 233).

142.52 Elusioni: rimedi adottati vigente la LB 1966

Vigente l'attuale LB le elusioni sono state correttamente colpite attraverso la giurisprudenza. Questo modo di procedere non è tuttavia esente da problemi.

Si pensi al caso della giurisprudenza che ha giustamente imposto con il bollo proporzionale le ordinazioni di merce firmate dall'acquirente nel Cantone su formulari portanti l'intestazione della ditta venditrice, ma non firmati da quest'ultima (vedasi tra l'altro la sentenza della Camera di diritto tributario del Tribunale di Appello del 2 aprile 1982 "in re" Autoconcessionaria S.A.). Seguendo "mutatis mutandis" le medesime considerazioni giuridiche che hanno condotto a ravvisare una elusione e ad imporre formulari di ordinazione di

merce (firmati da una sola parte), si sarebbero potuti, ad esempio, imporre anche tutti i mandati di pagamento che il titolare di un conto dà a una banca, il che sarebbe stato impraticabile. Nel silenzio della legge quanto alla determinazione del valore dei mandati, sarebbe comunque ancora rimasta aperta la questione del valore imponibile (imposta oggetto del mandato di pagamento o importo - ininfluyente - della presumibile rimozione?)

Abbiamo citato questo esempio solo per rilevare che laddove si colpisca attraverso la giurisprudenza una elusione della legge può poi avviarsi un movimento a spirale, con conseguenze pratiche imprevedibili.

Occorre inoltre tener presente che il limite posto dal divieto di doppia imposizione intercantonale può sollevare problemi giuridici molto sottili, qualora si voglia colpire talune particolari elusioni: vedasi il caso del contratto di locazione con oggetto un immobile sito nel Canton Ticino redatto e firmato in un altro Cantone. L'applicazione del principio della prevalenza dell'aspetto economico su quello giuridico-formale - ammessa in quel caso - è poi stata successivamente negata nella fattispecie oggetto della sentenza del Tribunale federale "in re" USECO S.A. (vedasi supra cap. 111.4, 111.7 e 142.1).

Si tenga pure presente che, laddove la giurisprudenza provvede a colpire elusioni della legge riconoscendo "fattispecie sostitutive", si possono fatalmente aprire nuove lacune - non sempre eliminabili - e di conseguenza virtuali disparità di trattamento.

In altri termini è assai difficile reprimere attraverso la giurisprudenza contemporaneamente tutte le elusioni possibili. In una materia ricca di aspetti particolari di rilevanza giuridica, come è quella dell'imposta documentale sul bollo, ed in presenza di limiti posti alla sovranità fiscale nei rapporti intercantionali è preferibile fissare le "fattispecie sostitutive" (che consentano di colpire le ipotesi più importanti di elusione) in modo preciso nella legge.

La preoccupazione di reprimere possibili elusioni non deve tuttavia indurre a voler creare "fattispecie sostitutive" in modo talmente estensivo da snaturare il carattere di imposta documentale proprio dell'imposta sul bollo. In effetti lo spirito della Vb è quello di colpire i contratti per scrittura privata firmati da tutte le parti, a prescindere dalle ragioni che hanno determinato la scelta di quella forma (che il diritto civile esige solo per contratti particolari). Vale a dire a prescindere dal fatto che quella forma rappresenti un requisito di validità imposto dalla legge o voluto dalle parti (art. dal 12 al 16 del Codice delle obbligazioni) o invece sia stata semplicemente scelta dalle parti per comodità probatoria o per altri motivi di opportunità.

Occorrenza di sottili distinzioni giuridiche

L'interpretazione e l'applicazione di un'imposta come è quella sul bollo esige spesso sottili distinzioni giuridiche di natura civile, il che rappresenta l'eccezione in altri settori fiscali.

Valga il seguente esempio. La cessione di credito come tale non è - per diritto svizzero - un contratto, ma un negozio giuridico unilaterale (contratto è invece l'impegno concordato con oggetto la cessione di un credito). Secondo la VLB gli unici atti per scrittura privata imponibili - a parte i riconoscimenti di debito - sono quelli che hanno la caratteristica di un contratto. Il Tribunale federale nella sentenza del 22 dicembre 1975 "in re" UNICONSULT S.A. ha asseverato quanto segue:

"La tesi ricorsuale non sarebbe meglio fondata, neppure se si volesse distinguere fra contratto di cessione, da un lato, e cessione quale atto di disposizione (Verfügungsgeschäft), dall'altro, perché comunque l'atto sottoposto al bollo in casu è un vero contratto di cessione, poiché concerne l'impegno di cedere anche i crediti futuri".

In altre parole il Tribunale federale ha lasciato aperta (senza darla per certa) la possibilità di una diversa decisione nel caso in cui la cessione fosse stata nel caso in contestazione semplicemente un "Verfügungsgeschäft" ossia un atto giuridico unilaterale.

E' evidente che la necessità di far spesso capo a sottili distinzioni giuridiche (si confronti la copiosa giurisprudenza cantonale e federale in materia di legge sul bollo) non accentua il grado di praticabilità di una legge fiscale. L'applicazione della legge federale sulle "tasse" di bollo dal canto suo è pure spesso confrontata con sottili disquisizioni: quella legge concerne però un numero assai limitato di fattispecie e colpisce una ristretta categoria di operatori economici che possono peraltro disporre senza difficoltà di consulenze specialistiche.

142.7 Difficoltà nello stabilire il valore di taluni contratti

Un'altra riflessione ancora s'impone. Secondo la VLB tutti i contratti sono imponibili. La pratica negoziale presenta viepiù nuovi tipi di contratti talvolta assai complicati (anche in riferimento all'articolazione temporale), il cui valore è difficilmente calcolabile o ha riflessi del tutto eventuali (in quanto legato a circostanze di cui non si sa, se veramente si attueranno). La pratica negoziale presenta pure contratti riferiti a valori ingenti (ad esempio a un pacchetto azionario di milioni di franchi), che hanno però un valore economico puramente virtuale (esempio: convenzioni di consorzio di azioni raffiguranti, tra l'altro a titolo di garanzia, ipotesi puramente eventuali).

Imposta di bollo in altri Cantoni

Come si presenta l'imposizione di diritti di bollo in altri Cantoni?

Nelle informazioni fiscali della Commissione intercantonale del giugno 1982 si leggeva:

"Droit de timbre: perçus principalement sur les pièces qui sont délivrées aux particuliers par des autorités judiciaires ou administratives (jugements, pièces d'identité, extraits de registre), sur les documents et les mémoires présentés par les particuliers aux dites autorités (exploits judiciaires, requêtes, recours), sur les titres concernant des transactions juridiques (contrats, testaments, quittances) de tous genres (9 cantons)."

Les droits d'enregistrement des cantons de Fribourg et de Genève, étroitement apparentés aux droits de timbre, sont des droits sur l'enregistrement - en règle générale obligatoire - de certains titres publics et privés dans un registre officiel."

I 10 Cantoni che entravano in considerazione erano i seguenti: Argovia, Basilea-Città, Friburgo, Ginevra, Lucerna, Neuchâtel, Ticino, Uri (ha abolito ogni diritto di bollo nel 1984), Vallese e Vaud.

Ci siamo informati; le risposte segnatamente riguardanti gli introiti sono state le seguenti:

Argovia

Nachstehend finden Sie die Aufteilung unserer Kant. Stempelabgaben:

| | 1981 | 1982 | 1983 |
|----------------|------------|------------|------------|
| Gemeinden | 137'528.05 | 139'153.65 | 174'195.15 |
| Grundbuchämter | 6'265.-- | 6'225.-- | 8'410.-- |
| Banken | 313'922.95 | 291'849.70 | 386'704.70 |
| Total | 457'716.-- | 437'228.35 | 569'309.85 |

Aarau, 10. Mai 1984

KANTON AARGAU
STAATSBUCHHALTUNG

Basilea-Città

Bezugnehmend auf Ihr obiges Schreiben geben wir Ihnen die gewünschten Zahlen der Stempelabgaben für die Jahre 1981, 1982 und 1983 bekannt:

| | |
|-------|----------------|
| 1981: | Fr. 678'900.-- |
| 1982: | Fr. 768'271.-- |
| 1983: | Fr. 927'074.-- |

Basel, den 9. Mai 1984

FINANZVERWALTUNG BASEL-STADT

Fribourg

La loi du 13 mai 1936 sur le timbre a été abrogée en date du 25 septembre 1981.

| | |
|---|------------------|
| rendement 1981 | Fr. 1'369'000.-- |
| Droits pour publicité par affiches et réclames: | |
| Rendement 1982 | Fr. 194'000.-- |
| Rendement 1983 | Fr. 64'000.-- |

Fribourg, le 14 mai 1984

TRESORERIE DE L'ETAT DE
FRIBOURG

Ginevra

Votre lettre du 5 mai 1984 nous est bien parvenue. L'Etat de Genève a encaissé les sommes suivantes au titre du timbre:

| | |
|-------|----------------|
| 1981: | Fr. 438'252.50 |
| 1982: | Fr. 437'969.-- |
| 1983: | Fr. 947'716.50 |

Genève le 11 mai 1984

DEPARTEMENT DES FINANCES ET CONTRIBUTION
Secrétariat général

Lucerna

In Erledigung Ihres Schreibens vom 5. Mai 1984 geben wir

1648

Ihnen nachfolgend die Einnahmen der Stempelabgaben in den Jahren 1981, 1982 und 1983 bekannt. Es handelt sich um die Bruttoerträge abzüglich der Ablieferungen der Grundbuchämter:

| | |
|------|----------------|
| 1981 | Fr. 171'400.-- |
| 1982 | Fr. 173'100.-- |
| 1983 | Fr. 176'700.-- |

Luzern, 9. Juli 1984

STAATSKASSE DES KANTONS LUZERN

Neuchâtel

En réponse, nous vous informons que les montants suivants ont été encaissés par notre Canton à titre de droit de timbre à savoir:

| | |
|------|----------------|
| 1981 | fr. 886'444.05 |
| 1982 | fr. 886'742.10 |
| 1983 | fr. 977'799.40 |

Neuchâtel, le 28 mai 1984

SERVICE DES DROITS DE
MUTATION ET DU TIMBRE

Uri

Die Stempelabgaben wurden auf den 1. Mai 1984 aufgehoben. Die Einnahmen der letzten 3 Jahre betragen noch:

| | |
|------|---------------|
| 1981 | Fr. 23'111.-- |
| 1982 | Fr. 4'141.-- |
| 1983 | Fr. 20'204.-- |

AMT FUER FINANZVERWALTUNG URI

Vallée

Nous nous référons à votre demande du 5 mai 1984, ainsi qu'à l'entretien téléphonique de ce jour, et vous communiquons, ci-après, le produit du droit de timbre cantonal perçu au cours des 3 dernières années.

Droits d'enregistrement du registre foncier (émoluments non compris)

| | | | | | |
|------|---------------|------|---------------|------|---------------|
| 1981 | 23'159'650.-- | 1982 | 22'670'150.-- | 1983 | 24'506'245.-- |
|------|---------------|------|---------------|------|---------------|

Affiches-réclames

| | | | | | |
|------|------------|------|------------|------|------------|
| 1981 | 164'355.-- | 1982 | 195'956.-- | 1983 | 163'027.-- |
|------|------------|------|------------|------|------------|

Papier timbré et autres droits

| | | | | | |
|------|------------|------|------------|------|------------|
| 1981 | 512'839.-- | 1982 | 545'349.-- | 1983 | 527'635.-- |
|------|------------|------|------------|------|------------|

Sion, le 12 juillet 1984

ADMINISTRATION CANTONALE
DES FINANCES

1649

1981 fr. 4'213'063.45
1982 fr. 4'108'119.25
1983 fr. 4'980'316.90

Lausanne, le 7 mai 1984

SERVICE DE L'ADMINISTRATION
DES FINANCES

Solo i dati del Vallese meritano un commento: a fronte di un'entrata di fr. 24'506'245.-- (anno 1983) per imposta (non tassa) di iscrizione a registro fondiario, l'intera legge sul bollo (papier timbré, timbre proportionnel, timbre fixe) dà un introito di fr. 527'635.-- (sempre nel 1983). Ciò significa che l'applicazione dei diritti di bollo (salvo quelli attinenti alle iscrizioni a registro fondiario) è molto lacunosa. Quanto all'imposta di iscrizione a registro fondiario si è manifestata la tendenza di volerla abolire o quanto meno ridurre. I dati del Canton Vaud sono assimilabili (pur scontando le differenze attinenti alle specifiche norme di legge) a quelli del nostro Cantone: nel 1983 abbiamo infatti incassato per diritti di bollo proporzionali su contratti per scrittura privata fr. 5'228'235.--

142.9

Conclusioni quoad il bollo sui contratti

L'analisi critica fatta a proposito dei diritti di bollo sui contratti per scrittura privata - alla luce tra l'altro dei principi della praticabilità e dell'adeguatezza - consente di dire che, se la situazione finanziaria dello Stato lo permettesse, sarebbe preferibile abolire non soltanto il bollo sulle fatture e ricevere l'imposta sugli spettacoli (come sarà precisato in un prossimo capitolo), ma anche il bollo sui contratti.

Il Consiglio di Stato aveva richiamato già nel Messaggio del 23 luglio 1975 (che ha accompagnato l'ultima revisione parziale della LB) le perplessità espresse nel 1966 dalla Commissione di legislazione - vedasi "supra" cap. 112.3 -. Aveva però fatto proprie le riflessioni di natura finanziaria di quella stessa Commissione ("Ne consegue che nel presente periodo difficoltoso per le finanze dello Stato (si pensi soprattutto al crescente fabbisogno) sarebbe pericoloso abolire "sic et simpliciter" i diritti cantonali di bollo sui contratti e sulle fatture").

Oggi possiamo responsabilmente rinunciare a una parte degli introiti, proponendo l'abolizione - che ha carattere prioritario - del bollo sulle fatture e ricevute e dell'imposta sugli spettacoli. Il minor introito sarà in gran parte compensato dall'aumento del bollo fisso sui documenti bancari e dall'incremento delle tassazioni sostitutive ("globali") secondo il metodo induttivo, che dovrebbe presumibilmente verificarsi in seguito all'introduzione di una precisa base normativa. Una pratica più ampia di tassazioni "globali" dovrebbe pure ridurre

i casi - ancora diffusi - di mancata osservanza della legge.

La situazione finanziaria non consente invece di rinunciare all'introito del bollo proporzionale sui contratti per scrittura privata. Gli inconvenienti che si manifestano nell'applicazione della vigente legge devono essere corretti - nei limiti del possibile - con opportune revisioni di natura sostanziale e procedurale, secondo le direttive che saranno indicate "infra".

A medio termine, migliorandosi le condizioni finanziarie, si potrà prendere in considerazione anche la soppressione del bollo sui contratti per scrittura privata. Per questo si deve evitare una ulteriore dilatazione degli introiti a quel titolo: altrimenti potrà risultare difficile sopprimere una voce che potrebbe rivelarsi viepiù indispensabile per ragioni di stabilità del gettito fiscale.

Segnatamente in considerazione di un possibile progressivo incremento degli introiti in seguito alla diffusione della pratica di tassazione "globale", appare indicato conferire al Consiglio di Stato la facoltà di ridurre, se del caso, le aliquote d'imposizione. In caso di aumento del substrato imponibile appare - in altri termini - opportuno mantenere stabile il gettito alleviando i tassi d'imposizione, senza dover rivedere la legge.

Si deve poter evitare che si creino in futuro nuove circostanze tali da "condizionare" ulteriormente l'abolizione di un'imposta che da tempo non è più adeguata alle moderne esigenze della vita economica.

Nel seguito riproduciamo una tabella che riflette l'evoluzione delle entrate per diritti di bollo negli ultimi nove anni.

| ANNO | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|
| 1976 | 2'466'790.-- | 3'493'502.-- | 2'560'724.-- | 1'469'082.80 | 360'217.50 | 2'190'613.55 | 12'540'929.-- |
| 1977 | 2'375'960.-- | 3'394'099.-- | 2'727'285.50 | 3'287'356.85 | 207'515.30 | 2'167'260.42 | 14'159'477.-- |
| 1978 | 2'282'670.-- | 3'072'573.-- | 2'461'809.-- | 3'746'033.-- | 4'044'102.50 | 2'284'319.92 | 17'891'507.-- |
| 1979 | 2'371'332.-- | 3'050'512.-- | 2'651'087.-- | 4'121'503.55 | 120'938.50 | 2'225'041.46 | 14'540'414.-- |
| 1980 | 2'656'150.-- | 3'706'103.-- | 3'385'932.50 | 4'115'518.-- | 155'865.50 | 2'564'601.57 | 16'584'170.-- |
| 1981 | 2'762'630.-- | 4'066'065.-- | 4'474'168.-- | 4'565'060.-- | 396'647.-- | 2'524'179.23 | 18'788'749.-- |
| 1982 | 2'971'350.-- | 4'502'188.-- | 4'335'794.50 | 5'261'640.65 | 490'269.-- | 2'730'731.52 | 20'291'973.-- |
| 1983 | 2'997'000.-- | 5'228'235.-- | 4'345'265.-- | 5'430'171.50 | 1'119'101.-- | 2'563'059.21 | 21'682'831.-- |
| 1984 | 3'075'650.-- | 6'310'610.-- | 5'077'927.-- | 6'181'723.-- | 1'063'435.-- | 2'342'174.01 | 24'051'519.-- |

- 1 = MARCHE DA BOLLO
2 = DIRITTI DI BOLLO PROPORZIONALI SU CONTRATTI
3 = BOLLO ARCHIVIO NOTARILE
4 = RICAVO ABBONAMENTO PER FATTURE E DOCUMENTI BANCARI
5 = SANATORIE
6 = IMPOSTA SPETTACOLI
7 = TOTALE

1652

2. DIRETTIVE DELLA REVISIONE TOTALE DELLA LEGGE SUL BOLLO

21. Riconoscimenti di debito

Si propone la soppressione dell'imposizione dei riconoscimenti di debito (art. 1 lettera a VLB). La nozione di riconoscimento di debito si ritrova più volte in disposizioni di diritto federale, con significati e inflessioni diverse. Nel rapporto della Commissione di legislazione del 22 aprile 1966 si era voluto dare al riconoscimento di debito un significato restrittivo (dichiarazione formale di debito come atto giuridico unilaterale).

La prassi ha tuttavia interpretato quella nozione in un senso più esteso, facendo tra l'altro capo al concetto di riconoscimento di debito secondo la legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (procedura sommaria di rigetto di opposizione). Rileviamo che il riconoscimento di debito ai fini di quella procedura di rigetto di opposizione non fonda una decisione materiale, ma solo un giudizio di apparenza che inverte la posizione delle parti (la parte convenuta soccombente dovrà farsi attrice, proponendo una causa di disconoscimento).

La giurisprudenza in merito all'art. 82 della legge federale sulla esecuzione e sul fallimento varia in taluni aspetti particolari da un Cantone all'altro. Si ammette l'esistenza di un riconoscimento di debito anche sulla scorta di un insieme di documenti (addirittura eccezionalmente in assenza di firme: cedola postale portante l'indicazione manoscritta "acconto sullo scoperto dovuto", senza firma). L'interpretazione della nozione del riconoscimento di debito secondo i criteri dell'art. 82 LBF ha consentito di ammettere in sede di applicazione della legge sul bollo l'imponibilità di uno o più atti, anche laddove l'esistenza di un contratto scritto secondo lo spirito della vigente LB poteva apparire dubbia. Ritendiamo che, mantenendo l'imponibilità del "riconoscimento di debito", si legittimerebbe ulteriormente un'interpretazione estensiva, tale da snaturare la caratteristica dell'imposta sul bollo come imposta documentale (con oggetto di regola un contratto scritto firmato da tutte le parti ed eccezionalmente "fattispecie sostitutive" precise però in modo esaustivo nella legge). Vedansi del resto "supra" ai cap. 142.51 e 142.52 le considerazioni espresse a proposito delle misure da adottare per colpire le elusioni della legge.

Osserviamo infine che non val la pena di imporre il riconoscimento di debito in senso stretto (come atto giuridico unilaterale), trattandosi di fattispecie irrilevanti.

22. Bollo su fatture e ricevute

Si propone pure l'abolizione dell'imposizione di fatture e ricevute. La pratica di applicazione della legge e del regolamento ha palesato non pochi inconvenienti interpretati-

1653

tivi e sistematici. La giurisprudenza ha invece precisato le nozioni di fattura e di ricevuta e pure quelle degli scontrini di cassa, delle quietanze e dei bollettini di consegna esenti da imposta. Le rispettive definizioni si sono fondate tra l'altro sulla ricorrenza di determinati "elementi" come l'indicazione del genere e della quantità della merce, il prezzo (anche solo unitario) e la menzione del destinatario.

Quanto all'imposizione delle ricevute non si è ritenuto indispensabile che esse consentano come tali l'immediata identificazione del destinatario. Più la giurisprudenza si è affinata, più ci si è resi conto che rimangono ancora scoperti settori per così dire "grigi" e che si manifesta un incongruenza in contrasto con principi di equità.

Valga un sol esempio. Asseverata l'imponibilità di una ricevuta che porta l'esatta indicazione della merce ("4 copertoni 185/70x13 Continental 740", vedasi la decisione del 27 agosto 1984), pur senza che sia menzionata l'identità di chi ha pagato, non si vede come si possano mandare esenti gli scontrini di cassa dei grandi empori, che consentono pure grazie a specificazioni in codice, l'esatta identificazione della merce cui si riferisce il pagamento.

Si costata per altro che il dosaggio degli "elementi" surrichiamati (ad esempio: i bollettini di consegna sono esenti in quanto menzionino solo l'indicazione del genere e della quantità della merce fornita; diventano imponibili se indicano pure il prezzo) ai fini di distinguere tra fattispecie imponibili e fattispecie esenti conduce a una disciplina legale estremamente sottile, inconciliabile con i criteri di immediata "praticabilità", che devono valere per un settore fiscale minore come quello del bollo sulle fatture e ricevute.

Semplificare la disciplina di fronte all'evoluzione (di carattere tecnico-amministrativo) verificatasi nella fatturazione è impossibile: è pertanto ragionevole abolirla. Ricordiamo per altro che la sentenza del Tribunale federale "in re" UEGEO S.A. più volte richiamata ha asseverato il principio per cui una "fattura emessa dal centro contabile extracantonale di una ditta con sede fuori Cantone, secondo un programma accreditato dalla ditta stessa e sulla sola scorta dei dati trasmessi da una succursale ticinese sulle proprie forniture", si considera redatta fuori Cantone (cioè presso il centro extracantonale). Abolendo l'imposizione delle fatture e ricevute si sopprime così un onere che grava le ditte ticinesi, ma che può essere eluso in perfetta legalità da succursali ticinesi di ditte con sede nella Svizzera interna.

23.

Imposta sugli spettacoli

Si propone anche l'abolizione dell'imposizione degli spettacoli, trattamenti e in genere delle manifestazioni date a scopo di divertimento, con eccezione degli spettacoli

cinematografici. Da tempo si era infatti giustamente manifestata l'esigenza di liberare ad esempio le società sportive dall'onere del bollo.

Osserviamo inoltre che l'esenzione di manifestazioni culturali ed educative giusta l'art. 19 VLB pone non pochi problemi. E' molto difficile distinguere in modo netto, se uno spettacolo ha un valore culturale o no e pure definire il concetto di enti di pubblico interesse. La prassi di esenzione è forzatamente empirica e per sua natura può condurre a manifeste disparità di trattamento.

Quanto agli spettacoli cinematografici vien mantenuta un'imposta con un tasso ridotto (7%) rispetto a quelli vigenti (15% e 20%). Si tratta però di un'imposta vincolata: il ricavo è devoluto a un fondo destinato a sostenere la produzione cinematografica che può presentare un interesse per il Cantone. Ciò corrisponde a un postulato che si è fatto strada - pur senza aver trovato un formale accordo tra le associazioni interessate e pur scontato che potrebbe esserci anche voci dissenzienti - negli ambienti interessati al settore cinematografico svizzero (produzione, noleggio, esercizio) nella più ampia accezione del termine.

La sentenza più sopra richiamata del Tribunale federale del 18 marzo 1964 "in re" Gemende Mühleberg ha precisato quali sono i criteri di parità di trattamento in materia di imposte sui divertimenti, rilevando tra l'altro che in caso di esenzione di una categoria di operatori economici rispetto ad altre devono giustificarsi differenze di natura oggettiva.

Riteniamo che il fatto di colpire gli spettacoli cinematografici e non altri spettacoli con un'imposta vincolata abbia una giustificazione oggettiva. L'impiego del ricavo dell'imposta vincolata rappresenta infatti un contributo alla promozione della produzione cinematografica svizzera. Le ricerche interessate alla produzione cinematografica e le iniziative di produzione coinvolgono parecchie persone che contribuiscono ad animare in Svizzera l'interesse attorno all'arte cinematografica "tout court". I gestori dei cinematografi traggono indubbiamente un beneficio da una sinergia tra la produzione indigena, il noleggio di film e l'esercizio delle sale.

24.

Documenti bancari

L'imposizione di documenti bancari (art. 1 lettera b) VLB) è stata introdotta con la revisione del 16 giugno 1966 e poi estesa con la revisione del 28 ottobre 1975. In questa occasione il Consiglio di Stato (Messaggio del 23 luglio 1975) ha così riassunto il contenuto degli emendamenti approvati:

"Con le modificazioni proposte abbiamo la situazione seguente:

Esenzione.: per le ricevute di deposito di titoli o valori a custodia; per i libretti e i conti di deposito a risparmio emessi nel Cantone da istituti di credito, ai sensi degli art. 15 e 16 della legge federale sulle banche;

Imposizione mediante tasso unitario - ca fissa: per gli estratti annuali dei depositi di titoli o valori a custodia e gli atti di costituzione di pegno relativi a tali depositi;

per gli atti di fidejussione e di garanzia rilasciati da istituti di credito; per i libretti di deposito, sotto qualsiasi forma e denominazione, emessi nel Cantone da istituti di credito, riservato l'art. 13, cpv. 2; per i contratti per l'apertura di conti bancari, sempreché non vengano bollati i relativi estratti annuali; per gli estratti annuali di conti bancari; per i mandati per depositi di denaro in via fiduciaria, escluse le operazioni di rinnovo; per gli atti per la locazione di cassette di sicurezza presso istituti di credito.

A fronte delle nuove imposizioni con bollo fisso non sono state espressamente previste esenzioni di atti precedentemente imponibili con il bollo proporzionale. Vale tuttavia il principio "lex specialis derogat legi generali"; inoltre fa fede il commento del Messaggio d'anzì citato a pag. 2 cifra 1 a).

In seguito alla revisione del 1975 l'Associazione bancaria ticinese ha fatto approvare dalla propria assemblea un prontuario di applicazione di cui il Dipartimento finanze ha preso atto.

241. I mutui in particolare

Gli atti bancari di mutuo - spesso paralleli all'emissione di un'ipoteca o di una cartella ipotecaria - non sono stati oggetto della revisione del 1975. Con la presente revisione (art. 8 cpv. 2 cifra 4 disegno nuova LB) sono dichiarati esenti dal bollo proporzionale sui contratti di mutui ed i mandati di amministrazione di patrimoni immobiliari o mobiliari, ove almeno uno dei contraenti sia una banca. Sono pure dichiarati esenti (art. 8 cpv. 2 cifra 5 disegno nuova LB) gli atti di mutuo comunque concepiti - ed anche se nessuno dei contraenti è una banca - che sono complementari alla costituzione di un'ipoteca. Questa esenzione è un corollario della norma contenuta nell'art. 23 cpv. 2 lettera e). "E contrario" risultano invece soggetti al bollo proporzionale tutti gli altri atti di mutuo (eccettuati quelli stipulati

dalle banche) compresi quelli complementari all'emissione di una cartella ipotecaria.

Gli atti di mutuo bancari sono colpiti per contro con il bollo fisso (art. 32 cifra 2 disegno nuova LB), salvo quelli complementari alla costituzione di un'ipoteca che rimangono così esenti non solo dal bollo proporzionale, ma anche dal bollo fisso.

Con la disciplina suddescritta si son voluti evitare dei doppioni e si è voluta trovare una imposizione equilibrata: il fatto che alle banche viene imposto un bollo fisso su svariati documenti attinenti a operazioni bancarie giustifica che esse vengano alleviate dal bollo proporzionale sui mutui (bollo che comunque colpisce gli atti notarili di ipoteca e le cartelle ipotecarie, qualora il mutuo sia stato concesso nell'ambito di una pratica ipotecaria).

Si è pure voluto tener conto della circostanza per cui, di fatto, già in passato non tutte le banche hanno ritenuto di sottoporre al bollo proporzionale atti di mutuo stipulati parallelamente all'erazione di pegni immobiliari, probabilmente facendo capo a una errata interpretazione dell'art. 6 lettera n) della vigente v.l.b.

242. Modificazioni proposte

Vengono proposte alcune modificazioni delle fattispecie imponibili, secondo criteri di partecipabilità (la possibilità della tassazione per abbonamento è mantenuta). Il bollo fisso è aumentato da fr. 5.-- a fr. 10.--. L'aumento è giustificato dall'inflazione intervenuta dal 1975 a oggi e dal rilevante alleviamento che risulta dall'esenzione degli atti di mutuo dal bollo proporzionale.

Atti notarili

251. In generale

La percezione dell'imposta di bollo sugli atti notarili è quella che presenta le minori difficoltà. Soggette al bollo sono infatti essenzialmente le copie degli istrumenti destinate all'Archivio notarile; i criteri e la procedura di imposizione sono relativamente facili da disciplinare (vedi "supra" cap. 141). Potrebbe entrare in considerazione una diminuzione del tasso di imposizione (ad esempio grazie ad aliquote scalari degressive in aderenza con la nuova tariffa notarile) del bollo notarile, semmonché la rinuncia al bollo sulle fatture e ricevute e all'imposta sugli speltacoli non lascia spazio per altri sacrifici finanziari: comunque sarebbe prioritaria l'abolizione del bollo sui contratti per scrittura privata.

Giova invece approfittare della riforma della LB per cor-

reggere alcune incongruenze che si manifestano nell'imposizione degli atti notarili. Si tratta soprattutto di semplificare norme e criteri di imposizione (poco consoni al principio di "speditezza" di tassazione cui deve uniformarsi un'imposta sul "traffico" giuridico) e di eliminare contraddizioni terminologiche.

La VLB prevede all'art. 1 lettera a) che gli atti notarili sono sottoposti all'imposta sul bollo. L'art. 12 VLB precisa che sono imponibili le copie degli istromenti insinuate all'archivio, i brevetti e tutti gli altri atti notarili da iscriverne a rubrica (compresi i protesti cambiari). L'imposizione delle autenticazioni e dei protesti con marche da bollo non si giustifica più.

Nel seguito esponiamo alcune riflessioni critiche da cui si possono desumere le principali direttive seguite nel proporre modificazioni alla vigente disciplina del bollo notarile.

252. In particolare

252.1 Competenze dipartimentali e procedura di reclamo

La VLB prevede all'art. 4 (introdotto in seguito alla revisione parziale del 1975) che il Dipartimento delle finanze è autorità di vigilanza. Ciò significa tra l'altro che a quel Dipartimento spetta la competenza di dare istruzioni ecc. circa l'applicazione dell'intera legge. In materia di contravvenzioni è conferita (art. 28 VLB) una competenza esclusiva al Dipartimento delle finanze che avvia procedure contravvenzionali anche in materia di bollo notarile. L'unica competenza spettante al Dipartimento di giustizia è quella di conoscere dei ricorsi presentati contro la tassazione dell'Archivista notarile.

Non val la pena di mantenere quella procedura di ricorso. Per contro occorre prevedere una procedura di reclamo da presentare allo stesso Archivista notarile. In un primo tempo si era pensato di affidare la decisione del reclamo all'Amministrazione cantonale delle contribuzioni. Poi si è ritenuto provvido mantenere un'unità sistemática. All'art. 45, cpv. 4 del disegno della nuova LB si è prevista la seguente disposizione: "Ogni reclamo va presentato per iscritto all'autorità competente per la tassazione, che emanerà una decisione motivata; la procedura è retta per analogia dagli art. 175 e segg. della legge tributaria". Non esistono infatti motivi per derogare dal principio per cui l'autorità di tassazione è competente a decidere eventuali reclami. Il reclamo, secondo la dottrina, offre infatti all'autorità di tassazione la possibilità di rivedere la sua prima decisione. La procedura di tassazione termina tecnicamente con la decisione su di un eventuale reclamo. Se si dovesse trasferire la competenza di decidere su reclamo dall'autorità di tassazione (in casu l'Archivista notarile) ad un'altra autorità (ad esempio l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni), si

inserirebbe una prima, inopportuna istanza di ricorso. In altri termini si è adottato per il bollo d'Archivio lo stesso "iter" procedurale come per l'imposizione del bollo sui contratti.

E' possibile che si verificano divergenze nella tassazione di contratti a seconda che siano conclusi per scrittura privata o per atto notarile (così stipulati per volontà delle parti, come talvolta capita specie in materia ereditaria). Per questo sarà utile che gli Archivisti notarili in sede di reclamo abbiano uno scambio di opinioni con l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni per i casi di atti notarili che hanno come oggetto contratti che normalmente vengono stipulati per scrittura privata.

252.2 Cartelle ipotecarie

Secondo la sistemática della VLB si dovrebbe arguire che le cartelle ipotecarie sono atti notarili, il che non è vero. I diritti di bollo percepiti sulle cartelle ipotecarie non hanno nulla che vedere con il bollo dell'Archivio notarile. Giusta la vigente normativa dovrebbero essere prelevati dal Dipartimento finanze (Ufficio del bollo). Così succedeva fino ad alcuni anni fa. Poi vi provvidero gli Ufficiali dei registri in virtù di una delega amministrativa ricevuta per fatti concludenti dal Dipartimento finanze.

252.3 Contratti tra lo Stato e privati

L'art. 14 della VLB prescrive al primo capoverso che per tutti gli istromenti notarili ed i contratti stipulati tra lo Stato e i privati l'imposta è dovuta nella misura del 50% ed è a carico del privato.

Questa prescrizione è verosimilmente di natura cogente. Nella pratica notarile - segnatamente con attinenza alle compra-vendite immobiliari - le cose si svolgono diversamente. Chi vende un fondo esige di regola - come è costume nel Canton Ticino - che l'acquirente assuma l'onere degli onorari e disborsi notarili, delle tasse d'iscrizione ecc.: ciò avviene anche quando l'acquirente è lo Stato. Di fatto la pratica delle negoziazioni immobiliari prevale su di una norma fiscale verosimilmente cogente. E' meglio pertanto conferire chiaramente a quella norma carattere dispositivo.

252.4 Testamenti e convenzioni matrimoniali

252.41 Pubblicazione di testamenti pubblici ed olografi

La tassazione degli istromenti di pubblicazione di testamenti (olografi e pubblici) avviene oggi in modo differenziato.

E' qui utile fare una premessa:

Con sentenza del 12 dicembre 1947 (pubblicata in RGP anno 1948 pag. 145 ss.) il Tribunale federale, chiamato a decidere della legittimità del bollo d'archivio notarile, ai fini della garanzia che disposizioni cantonali non rendano impossibile o eccessivamente gravoso un istituto di diritto federale (nella specie: l'erazione di testamenti pubblici o la pubblicazione di testamenti olografi), non ha ritenuto arbitraria l'imposizione della parte assegnata per testamento in eccedenza rispetto alla porzione legittima spettante al coniuge superstite.

Nella pratica delle tassazioni si sono verificate difficoltà di interpretazione. Nel caso del coniuge superstite - esaminato dal Tribunale federale - la porzione legittima coincideva con la parte spettante all'erede per legge. Quid iadove la porzione legittima è una quota della parte spettante all'erede per legge?

Successivamente il Gran Consiglio - in occasione della revisione della LB del 16 giugno 1966 - ha tolto ogni riferimento ai testamenti nella norma (art. 6 cpv. 1 VLB) che disciplina le modalità di calcolo del Valore di de-terminati atti pubblici. Ha invece mantenuto il riferi-mento ai contratti successori (art. 6 cpv. 1 lettera e VLB).

Lo stralcio del riferimento ai testamenti ha avuto, se-condo la volontà del legislatore, un valore sostanziale nel senso di voler esentare le pubblicazioni di testa-menti olografi e pubblici? Oppure si è trattato di uno stralcio concernente esclusivamente le modalità di cal-colo (ritenute regolate dalla sentenza del Tribunale federale), senza che sia voluto toccare la questione (di fondo) dell'imponibilità? Si è deciso per l'imponibilità. Rimangono tuttavia dei dubbi. Tant'è vero che qualche Archivio notarile percepisce solo una tassa di cancel-leria. A prescindere dalle considerazioni suddette, l'im-posizione dei verbali di pubblicazioni di testamenti olografi e pubblici e del testamento pubblico è comunque più che problematica.

Quid in caso di una pluralità di testamenti pubblici (od olografi) che spesso si devono pubblicare, nonostante che l'ultimo revocò in tutto o in parte i precedenti? Capita anche che più notai siano chiamati a pubblicare diversi testamenti dello stesso testatore. Tutte le pub-blicazioni sono imponibili? Quid quando uno o più testa-menti sono diventati privi di significato, ad esempio perché l'erede istituito è premorto rispetto al testa-tore? (Un caso del genere è stato imposto ed è tuttora sub iudice).

Capita inoltre che una devoluzione ereditaria può durare anni, segnatamente se sono in atto contestazioni o addi-rittura cause giudiziarie. Capita pure che per circostan-ze particolari la confezione dell'inventario fiscale della successione debba subire giustificcate dilazioni. Di conseguenza l'Archivio notarile deve attendere diverso

tempo prima di disporre di indicazioni e di valori atten-dibili ai fini di applicare i criteri dettati dalla sen-tenza del Tribunale federale del 12 dicembre 1947. Si danno anche casi limite: obbligo del notaio di pubblicare il testamento a fronte dell'assoluto disinteresse degli eredi domiciliati all'estero, che si sono già impadroniti degli unici beni (mobiliari) della successione grazie a una procura "post mortem".

Insomma la pratica insegna che un'applicazione rigorosa dei precetti del Tribunale federale ad opera di 8 Archi-visti notarili ben difficilmente può portare a risultati uniformi e soddisfacenti secondo criteri di sicurezza giuridica, di efficienza amministrativa e di speditezza.

252.42 Convenzioni matrimoniali

Anche in materia di convenzioni circa il regime dei beni nel matrimonio la pratica di tassazione non è uniforme (bollo proporzionale al valore o tassa di cancelleria). Una procedura di indagine da parte dell'Archivista no-tarile volta ad accertare qual'è il valore dei beni og-getto della convenzione va incontro a parecchie diffi-coltà. In casi particolari sarebbe comunque lunga e macchinosa, sempreché si voglia garantire uniformità di trattamento. Il notaio dal canto suo non è di regola in grado di formulare valutazioni di valore.

252.5 Tassa di cancelleria

Abbiamo visto che in taluni casi l'Archivista notarile applica una tassa di cancelleria in luogo del bollo pro-porzionale al valore dell'atto. E' opportuno prevedere una chiara base legale e indicare in quali casi si impone una tassa di cancelleria. Occorre qui per altro ricordare che i diritti di bollo percepiti dall'Archivio notarile sono una contribuzione mista (vedasi ad esempio la già citata sentenza del Tribunale federale del 12 dicembre 1947 pubblicata in RGP pag. 145 ss): parte rappresenta un'imposta, parte (quella che remunerava il servizio di archiviazione della copia dell'istromento) corrisponde a una tassa. Nei casi in cui appare indicato prescindere dall'imposta (perché i criteri di imposizione danno luogo a difficoltà o per altre ragioni) rimane attuale la tas-sa.

252.6 Responsabilità del notaio

In occasione dell'ultima revisione della legge notarile è stato inserito il disposto (art. 102) secondo cui solo le parti di un atto notarile (e non il notaio) sono respon-sabili per il cosiddetto supplemento di bollo. Questa norma (corrispondente a una proposta dell'on. Carlo SGANZINI pedissequa a un emendamento presentato dall'on. Sergio SALVIONI, vedansi i verbali della seduta del Gran Consiglio del 23.2. 83) si riferisce ai casi di suppli-mento di bollo applicato nelle pubblicazioni di testam-enti dopo l'emaneazione delle imposte di successione. Vero-

similmente anche ai riflessi che ha sulla percezione del bollo notarile l'aumento del valore di una transazione immobiliare decretata dall'Ufficiale dei registri ai fini dell'imposta sul maggior valore.

Inoltre, con l'ultima revisione della legge notarile, è stato deciso lo stralcio del secondo capoverso del passato art. 102 che definiva esplicitamente la contribuzione per i diritti di bollo notarile come debito del notaio. Cosa hanno significato quello stralcio e l'adozione del nuovo art. 102 della legge notarile? Dal nuovo testo dell'art. 102 si potrebbe desumere "e contratto" che di regola (ossia al di fuori dei supplementi) la responsabilità del notaio ai fini del pagamento del bollo d'archivio è pacifica. Dobbiamo per altro constatare che la legge notarile non è la sede adeguata per sanare la responsabilità del notaio quanto al pagamento del bollo d'Archivio.

E' pertanto opportuno fissare i criteri della responsabilità del notaio nella nuova LB. Non vi è del resto nessuna ragione per abolire l'eccezione (prevista per i supplementi di bollo) consacrata nell'art. 102 della legge sul notariato.

252.7 Brevetti e altri atti notarili

252.71 Terminologia

Nell'art. 12, cpv. 3 della VIB si fa riferimento al termine "brevetti" secondo la definizione in vigore giusta la legge notarile del 20 febbraio 1940. La terminologia si è modificata già con l'entrata in vigore della legge notarile del 25 luglio 1967 (e pure con l'adozione della nuova legge sul notariato del 23 febbraio 1983). La LB deve adeguarsi alla nuova terminologia adottata per distinguere gli atti notarili.

252.72 Abolizione delle marche da bollo. Diritti di bollo solo su brevetti che contengono contratti

Secondo la VIB devono essere applicate marche da bollo sulle autenticazioni ecc. Un tempo queste marche da bollo si differenziavano da quelle per le fatture e ricevute. Poi il Dipartimento finanze si adottò una marca unica. Con la presente revisione si sopprime ogni diritto di bollo su fatture e ricevute. Non val pertanto più la pena di mantenerle per le autenticazioni di qualsiasi natura (quelle sotto forma di brevetto e quelle delle copie degli istromenti).

Appare pure indicato eliminare i diritti di bollo per tutti i rimanenti brevetti (art. 85 e relative altre disposizioni della legge sul notariato) che non contengano contratti, così come per i protesti cambiari.

Non si può invece eliminare l'imposizione del bollo sui brevetti che contengono contratti, anche se nella pratica

252.8 Aumento del valore in virtù dell'applicazione della legge sul maggior valore immobiliare

capita assai di rado che un notaio sia chiamato a redigere un contratto nella forma del brevetto. Se lo si facesse, si aprirebbe evidentemente la porta a massicce elusioni del bollo che va applicato a corrispondenti contratti conclusi per scrittura privata. Si giustifica anzi un aumento dell'aliquota rispetto a quella prevista per i contratti per scrittura privata (1,5‰ in luogo dell'1‰). Inoltre, mentre i contratti per scrittura privata al di fuori delle categorie imponibili secondo un "numerus clausus" sono dichiarati essenti dal bollo, appare invece opportuno imporre i brevetti contenenti altri contratti - ossia quelli fuori del "numerus clausus" - con un'imposta di bollo fissa.

Attualmente buona parte dei ricorsi (che sono per altro di numero assai ridotto) presentati contro le tassazioni degli Archivistici notarili concernono casi ove contemporaneamente è stato aumentato il valore imponibile ai fini della legge sul plusvalore immobiliare da parte dell'Ufficiale dei registri. Questi ricorsi possono essere soppressi. Basta precludere che l'esito del ricorso in materia di plusvalore ha effetti automatici anche per il bollo d'Archivio.

252.9 Bollette di Archivio notarile

Secondo la vigente prassi al notaio vengono di regola spediti plichi di bollette relative all'imposizione del bollo notarile, dopo che egli ha già provveduto al pagamento sulla scorta di una sommaria indicazione dell'importo globale dovuto. L'esame da parte del notaio, ai fini di presentare un eventuale reclamo (sono infatti possibili anche semplici errori di calcolo) non ne risulta facilitato.

Osserviamo inoltre che la legge sul notariato prescrive al notaio di indicare a retro della copia destinata all'Archivio notarile il valore dell'atto. Appare quindi innanzitutto opportuno che, allorché viene eseguito un accertamento di valore diverso rispetto a quanto indicato dal notaio, l'Archivista notarile provveda a intimare una vera e propria decisione e non si limiti a incassare la corrispondente bolletta (contro rimborso o con un'operazione di cassa).

Inoltre deve essere assicurata al notaio la possibilità di chiedere comunque una decisione formale entro 60 giorni da quando ha ricevuto la bolletta. In tale modo si eliminano gli inconvenienti che possono risultare in connessione con la spedizione di plichi di bollette già incassate: le indicazioni rilevabili sulla singola bolletta non permettono infatti una percezione immediata di eventuali errori commessi nella tassazione.

La facoltà di chiedere l'emaneazione di una decisione for-

male va concessa espressamente anche alle parti, responsabili in via principale (il notaio è tenuto ad anticipare i diritti di bollo). E' già capitato in passato che le parti vogliono contestare la bolletta pagata dal notaio. Attualmente gli Archivistri notarili seguono la pratica (introdotta da corrispondenti istruzioni del Dipartimento di Giustizia) di sostituire le bollette contestate con una decisione formale.

Senza che sia necessario prescrivere nella nuova legge sul bollo, è pacifico che l'Archivista notarile provvederà di sua iniziativa a emanare una decisione formale di fronte alla mora del notaio (o delle parti in caso di supplemento di bollo) nel pagamento della bolletta: ciò ai fini di poter disporre di un titolo esecutivo.

252.10 Bollette per le cartelle ipotecarie

La medesima problematica suddescritta può sorgere in relazione alla percezione del bollo sulle cartelle ipotecarie da parte degli ufficiali dei registri. Di rado capiteranno errori di calcolo; potrebbero però porsi contestazioni di altro genere (ad esempio quanto all'esenzione di enti cantonali).

252.11 Diritti di compera. Promesse di compravendita

Secondo la prassi attuale il rinnovo dei diritti di compera (che per legge si direbbe soggetto a una normale imposizione del bollo d'Archivio altrettanto come la costituzione) è assoggettato soltanto a una tassa di cancelleria. E' opportuno conferire a quella prassi una chiara base legale. Osserviamo che secondo le nuove direttive delle autorità competenti per il registro fondiario le cessioni di diritti di compera devono essere stipulate per atto pubblico. Anche per questo caso appare adeguata la tassa di cancelleria.

Secondo la vigente prassi le promesse di compravendita vengono sottoposte al bollo proporzionale di Archivio notarile: se alla promessa segue una compravendita definitiva, quest'ultima è però considerata esente.

Nella nuova legge si ritiene preferibile mandare semplicemente esenti le promesse di compravendita, poco importa se segua un contratto definitivo di vendita o no. Pertanto i contratti di diritto di compera (salvo i rinnovi e le cessioni) soggiacciono al bollo proporzionale, le promesse di compravendita no. La giustificazione è la seguente.

Il contratto preliminare di promessa di compravendita impegna ambedue le parti, ma non può legittimare direttamente una trascrizione a registro fondiario: viene generalmente stipulato, quando non sono definiti tutti gli elementi che consentono la conclusione di un contratto definitivo.

Il contratto preliminare di diritto di compera vincola

solo il venditore: il compratore (salvo l'obbligo di pagare un'eventuale penale) s'impegna esercitando il diritto (che si trasforma così in una compravendita definitiva).

Si sarebbe potuta prendere in considerazione l'esenzione del diritto di compera che non viene esercitato: ciò per mantenere una simmetria con l'esenzione della promessa di compravendita e segnatamente di quella che non è seguita da una vendita definitiva. Non lo si è fatto per due ragioni. In primo luogo capita che diritti di compera sono stipulati con una durata relativamente lunga: si potrebbero pertanto problemi di controllo o di restituzione di imposta a lunga scadenza, il che genera complicazioni amministrative.

Secondariamente il diritto di compera - che consente al beneficiario la trasformazione in una compera definitiva, senza un'ulteriore collaborazione della controparte - merita di essere tassato come una normale compravendita, anche se il beneficiario potrà in concreto rinunciare a esercitarlo.

26. Bollo sui contratti per scrittura privata

Al termine dell'analisi fatta al capitolo 14 (vedansi le conclusioni alla cifra 142.9) abbiamo detto che occorre correggere nei limiti del possibile gli inconvenienti che si manifestano nell'imposizione dei diritti di bollo sui contratti secondo le disposizioni della vigente legge.

261. Limitazione dei tipi di contratti imponibili

Proponiamo innanzitutto di limitare l'imposizione a un "numerus clausus" di contratti e precisamente a quei tipi di contratto (vedasi l'elencazione all'art. 2 del disegno di nuova LB) che hanno un'importanza qualificata nei commerci e nei servizi, sono facilmente distinguibili e consentono di regola una determinazione immediata del valore. La differenziazione si fonda su criteri di carattere oggettivo.

Può porsi il quesito, se il fatto di imporre con il bollo proporzionale solo particolari categorie di contratti può essere discriminatorio e ledere pertanto il principio della parità di trattamento. (Notisi per altro che già secondo la vigente legge talune categorie di contratti non sono imponibili in virtù di norme di esenzione).

Rileviamo per un verso che la disciplina di imposizione esclusiva di un "numerus clausus" di contratti non comporta una discriminazione di determinate categorie di operatori economici rispetto ad altre (o di un sol tipo di operatore nell'ambito di una categoria di attività assimilabili, come si avvera nel caso oggetto della sentenza del Tribunale federale del 18 marzo 1964 "in re" Gemeinde Mühlberg). Ciò per il fatto che i contratti

264. Imposta sostitutiva mediante tassazione induttiva

Come già ampiamente rilevato al cap. 142.2 si è voluto disciplinare con una precisa normativa (articoli dal 15 al 18) - sotto forma di un'imposta sostitutiva - la procedura di tassazione induttiva del valore globale dei contratti normalmente imponibili. L'imposta di bollo rimane in linea di principio documentale: se ne può tuttavia decretare l'esonero, qualora il contribuente presenti i requisiti (quanto alle registrazioni contabili ecc.) e sia disposto a pagare un'imposta sostitutiva calcolata secondo un metodo induttivo.

265. Valore imponibile

Si son volute migliorare le norme riguardanti la determinazione del valore dei contratti: sono proposte disposizioni di carattere generale (art. 10) e pure di carattere specifico (art. 11) con oggetto determinati contratti.

Nella vigente legge vi era un'unica norma riguardante la determinazione del valore sia dei contratti per scrittura privata, sia degli istromenti notarili. Una norma specifica riguardante gli istromenti notarili (art. 23) è stata nel disegno della nuova LB prevista nella giusta sede ossia nella parte concernente l'imposta di bollo sugli atti notarili. In questa norma si fa pure (cpv. 3) un rinvio analogico ai criteri enunciati nelle disposizioni sul valore dei contratti per scrittura privata.

266. Autorità competente per la tassazione

Quanto all'autorità di tassazione dei contratti per scrittura privata si è trasferita la competenza dalla segreteria del Dipartimento Finanze - cui è oggi è sottoposto l'ufficio del bollo - all'Amministrazione cantonale delle contribuzioni. Di conseguenza la percezione dell'imposta di bollo viene ad essere affidata dal profilo organizzativo e procedurale alle autorità competenti per l'applicazione della legge tributaria.

262. Sovranità cantonale e forme parificabili ai contratti firmati da ambe le parti

Se il Consiglio di Stato avesse ritenuto che un'imposizione dei contratti per scrittura privata secondo un "numerus clausus" può essere censurabile alla luce dell'art. 4 della Costituzione federale, avrebbe preferito proporre l'abolizione dei diritti di bollo sui contratti, pur di eliminare gli inconvenienti connessi a una imposizione generalizzata di tutti i possibili contratti.

263. Dichiarazione di autoaccertamento

In aderenza a quanto abbiamo affermato con riguardo alle elusioni della legge (cap. 142.5) non soltanto si sono sancite precise norme (art. 7) di competenza fiscale nei rapporti intercantionali (giusta i principi asseverati dal Tribunale federale), ma si sono anche precisate - in modo esauritivo - nel disegno di nuova legge le forme di stipulazione parificate ai contratti conclusi in forma scritta con la firma di tutte le parti (art. 5 e art. 6).

263. Dichiarazione di autoaccertamento

Per facilitare l'imposizione del bollo ed evitare che chi stipula contratti in modo frequente sia obbligato ogni volta a trasmettere il documento contrattuale all'ufficio del bollo, si è introdotta una procedura di dichiarazione di autoaccertamento (art. 13), simile a quella prevista dalla Legge federale sulle "tasse" di bollo.

Nozione di contratto

Articolo 2, cpv. 1

Si era sulle prime ritenuto di inserire accanto al termine "contratti" quello di "convenzioni". Era stata suggerita quella precisazione nell'intento di facilitare la comprensione della legge. Il proposito era buono, ma non corrisponde a un procedimento corretto di tecnica legislativa.

Il contratto è un negozio giuridico bilaterale che trova la sua definizione nella scienza giuridica. Nella parlata e pratica comune il "contratto" conosce altre appellazioni e "titolazioni": convenzione, accordo, patto, compromesso, preliminare, precontratto, convenzione-quadro, transazione, impegno, verbale di accordo, negozio, ecc. Menzionando accanto al termine "contratti" solo l'appellativo comune "convenzioni" si genererebbe nel lettore maggior incertezza. Lo si potrebbe infatti indurre a credere che mentre le convenzioni son parificate ai contratti, gli accordi invece non lo sono e così via dicendo.

Si è peraltro rinunciato a menzionare nella legge la definizione del contratto.

Generi di contratti

Se il contratto come tale è un negozio giuridico bilaterale dobbiamo rilevare che i contratti a loro volta si distinguono in contratti con prestazioni bilaterali e contratti con prestazioni unilaterali. Precisamente si distinguono in

- contractus unilaterales (es.: fideiussione)
- contractus bilaterales aequales (es.: compra-vendita)
- contractus bilaterales inaequales (es.: mutuo).

Requisiti di validità dei contratti

I contratti (salvo quelli che per essere validi devono esser conclusi nella forma pubblica o nella forma scritta in forza di corrispondenti norme del diritto civile) sono vincolanti anche se stipulati solo oralmente o per fatti concludenti. E' un problema di prova quello di stabilire se la stipulazione è avvenuta. Quindi un contratto può sussistere e sussiste (salvo i casi eccezionali surrichiamati) anche in assenza della forma scritta (o di quella pubblica).

Imposizione limitata ai contratti scritti

La legge sul bollo colpisce i contratti non perché sussistano come tali, ma solo in quanto si manifestino attraverso la forma scritta o parificata a quella scritta (art. 2 cpv. 1). La forma scritta è definita all'art. 4.

Negozi giuridici unilaterali

Notiamo inoltre che i negozi giuridici unilaterali (ad esempio il testamento, il rifiuto dell'eredità, la rescissione, l'impugnazione di un contratto, la disdetta, la compensazione, la procura ed altre autorizzazioni) non sono contratti e pertanto non soggiacciono comunque alla legge sul bollo, anche a prescindere dal "numerus clausus" previsto in questo art. 2.

Elencazione esaustiva dei tipi di contratti imponibili

Nell'art. 2 cpv. 1 lettere a) - m) dall'1 all'11 sono elencati esaustivamente i tipi di contratti imponibili. Risultano pertanto ad esempio esclusi i contratti di deposito, quelli di garanzia, di fideiussione (in quanto stipulabile per semplice atto scritto), di agenzia, di commissione, di lavoro, di mandato (al di fuori dei mandati di amministrazione immobiliare e mobiliare di cui alla lett. 1), di spedizione, di trasporto, di pegno mobiliare ecc.

Articolo 2, cpv. 1, lett. 1)

Nei mandati di amministrazione di patrimoni mobiliari (ed immobiliari) ricadono sia le gestioni fatte in nome del mandante, sia quelle fatte direttamente e fiduciariamente dal mandatario per conto del mandante.

Di fronte al frequente uso proprio ed improprio fatto in materia contrattuale dell'aggettivo "fiduciario" ed alla possibile infondata obiezione nel senso che i contratti "fiduciarî" non sono inclusi nel "numerus clausus" dei contratti soggetti al bollo proporzionale, occorre sottolineare che quel che conta è la sostanza e non le parole (art. 3).

Per stabilire se un contratto è imponibile come amministrazione di patrimoni va valutato - a prescindere dai termini usati - se si tratta di un mandato, poco importando se il mandatario abbia una delega per agire in nome del mandante o agisca in proprio come fiduciario del mandante. Giacché si è qui parlato del termine "fiduciario", rileviamo ancora che nella pratica possono immaginarsi contratti di società semplice (manifesta e occulta) facenti capo alla denominazione "fiduciario".

Articolo 2, cpv. 1, lett. 1)

Sotto il tipo di contratto di società semplice ("La società è un contratto, col quale due o più persone si riuniscono per conseguire forze o mezzi comuni uno scopo comune" art. 530 cpv. 1 CO) ricadono diverse convenzioni di cooperazione imprenditoriale, come ad esempio talune forme di finanziamento di opere edili ecc.

Articolo 2, cpv. 2

Si son voluti esplicitamente menzionare i contratti misti (ad esempio locazione combinata con un impegno di vendita) per evitare che taluno possa ritenere che un contratto non chiaramente catalogabile in una (e solo in una) delle categorie previste dall'art. 2 non sia imponibile.

Articolo 4, cpv. 1

Il fatto di precisare che la stesura delle pattuizioni contrattuali può essere contenuta in uno o più atti ha reso superfluo di prevedere - come nella vigente legge - una norma prescrivente che sono imponibili anche i contratti stipulati per corrispondenza.

Articolo 6

Telex

Tra le forme parificate a quella del contratto scritto e stata espressamente prevista la conclusione mediante scambio di telex.

LB 1966: Forma scritta, telegrammi, telex

Vigente la LB 1966 non è mai stato compiutamente chiarito, se per forma scritta si debba intendere la definizione prevista (vedi tra l'altro cap. 142.52) dal Codice delle obbligazioni - nel qual caso si tratterebbe di una nozione recepita per fini diversi da quelli per cui è stata adottata dal diritto civile federale - o invece una definizione propria della legge sul bollo.

La LB 1966 (lo si desume "e contrario" dall'art. 15 lettera f) prescrive che sono soggetti al bollo anche i contratti conclusi per telegramma. Il Codice delle obbligazioni esige dal canto suo (art. 13 cpv. 2 CO) che i telegrammi adempiono i requisiti della forma scritta solo se gli originali sono firmati.

La prassi, facendo capo a un'interpretazione estensiva, ha sottoposto al bollo anche i contratti, stipulati per telex (manifestamente non firmati).

Senza aver la pretesa di risolvere il quesito posto in ingresso, ci sembra pacifico che lo spirito fondamentale della LB è stato quello di colpire i contratti che si manifestano attraverso documenti scritti, firmati di proprio pugno da tutte le parti. Ci sembra altrettanto pacifico che la prassi ha creato legittimamente - in via interpretativa - delle "fattispecie sostitutive" (vedi "supra" cap. 142.5 e sottocapitoli) come le ordinazioni scritte firmate solo dal compratore su formulari provenienti dal venditore e le contrattazioni per telex.

Nuova legge sul bollo: forma scritta

Nella nuova legge sull'imposta di bollo (art. 4) si è definito così la forma scritta: di fatto si è recepita la nozione del Codice delle obbligazioni.

Fattispecie sostitutive: telex e telefax

In più sono state disciplinate espressamente ed esaustivamente delle "fattispecie sostitutive": tra di esse i contratti conclusi mediante scambio di telex (che manifestamente non portano firme olografe). Nella nuova legge accanto alle contrattazioni per telex (già considerate dalla vigente prassi) sono state disciplinate quelle per telefax, che sono ormai entrate nell'uso commerciale parallelamente o in sostituzione del telex.

Articolo 7, lett. a) e c)

Occorre qui premettere che nella stragrande maggioranza dei casi le parti scelgono la forma scritta per motivi probatori o per altre ragioni d'opportunità (art. 4) e non perché quella forma sia requisito di validità.

Per ultima firma (o telegramma o telex o telefax) che ha concluso la negoziazione contrattuale si intende quella che, secondo il corso normale delle cose, fa ritenere l'impegno perfetto e dà via libera all'adempimento del contratto.

Articolo 8, cpv. 2, lett. b)

L'esenzione dei contratti di valore inferiore a fr. 5'000.-- si giustifica per motivi di opportunità in quanto siano stipulati una volta tanto da persone che agiscono a titolo privato (ad esempio vendita tra due non commercianti).

Qualora una delle parti agisca invece a titolo professionale o di commercio (con la presunzione quindi di stipulare un numero elevato di contratti pur di valore esiguo) l'esenzione non si giustifica più. Per i casi ove l'esenzione sino a fr. 5'000.-- non torna applicabile, l'ammon-tare imponibile parte già da fr. 500.-- (vedasi l'art. 10). Nel caso della tassazione sostitutiva "globale" l'imponibile comprende addirittura i valori inferiori a fr. 500.-- (vedasi l'art. 16 cpv. 2).

Articolo 8, cpv. 2, lett. d) e e)

Vedasi "supra" il cap. 241.

Articolo 8, cpv. 2, lett. f)

Si è rinunciato a mandare esenti i contratti conclusi per corrispondenza tra commercianti limitatamente agli oggetti del loro commercio (art. 15 lettera f della vigente legge), poiché la passata prassi ha rivelato soverchie difficoltà di applicazione. Le distinzioni che si era tentato di fare (ad esempio tra commerciante e fabbricante ed in relazione ai rapporti verticali ed orizzontali tra operatori economici) non hanno consentito di regolare in modo coerente tutti i casi.

Pertanto si è limitata l'esenzione al caso di vendite per telegramma, telex e telefax, quando cumulativamente si avverano due condizioni: la merce deve appartenere al genere di attività di ambedue le parti contraenti, le parti - pur giuridicamente distinte - devono identificarsi dal profilo economico. L'identificazione non deve avverarsi al 100% come nel caso del rapporto tra sede e succursale e tra società madre e società figlia appartenente per intero alla prima: basta una partecipazione incrociata superiore al 50%.

Articolo 10, lett. a)

Questa norma toglie dubbi che si erano posti in passato. Ad esempio esclude che nel mandato di gestione di un patrimonio mobiliare possa esser assunto come valore imponibile quello dei titoli amministrati. Il valore corrisponde a quello della remunerazione del mandato.

Articolo 10, lett. b)

Questa disposizione va interpretata ragionevolmente. Non vanno ad esempio sommati i valori di pattuizioni puramente complementari rispetto alle contrattazioni essenziali, come depositi di garanzia, penali ecc. nel caso in cui essi non sono dichiarati imponibili ai sensi dell'art. 2. Gli sconti, se pattuiti in sede di stipulazione del contratto determinante, vanno dedotti dal valore inizialmente previsto.

Articolo 10, lett. d) e g)

Possono porsi problemi nel caso in cui non risulti dal testo del contratto vuoi la durata fissa iniziale, vuoi la durata del rinnovo. La durata dovrà allora essere stabilita sulla base di elementi paracontrattuali provvisori di verosimiglianza.

Articolo 10, lett. h)

Questa disposizione riprende una prassi già in uso - anche

se non notoria - vigente la LB 1966.

Senza questa disposizione (che ha carattere di eccezione) la natura documentale dell'imposta di bollo potrebbe condurre a risultati manifestamente iniqui. Si pensi al caso di stesura successiva (con firma di tutti i contraenti) di convenzioni-quadro, di più atti preliminari ecc. che preludono alla stipulazione di una pattuizione definitiva e particolareggiata. La lettera h) risolve anche il caso - ad esempio - di più stipulazioni successive in materia di appalti edilizi.

Articolo 10, lett. i)

Questa disposizione è complementare a quella dell'art. 11 lettera h): tiene conto della realtà delle pattuizioni che ad esempio possono verificarsi nel corso ed al termine di un rapporto contrattuale, segnatamente in materia di appalti edilizi. Con questa disposizione si evita che le parti, pur di non incorrere più di una volta nell'imposizione del bollo, stendano documenti carenti.

Articolo 13

Vedasi "supra" il cap. 263

Articolo 14, cpv. 2

La Confederazione e le sue aziende non possono più essere assoggettate all'imposta di bollo, dopo che è stata emendata la legge federale sulle garanzie politiche in favore della Confederazione (nuovo art. 10).

Per il resto vedasi "supra" il cap. 252.3.

Articolo 16, cpv. 2

Ai fini dell'imposta sostitutiva (comunemente detta "globale") vanno calcolati anche i valori contrattuali inferiori ai fr. 500.--. Notiamo che valori sotto i fr. 500.-- sono normalmente esenti non solo tra privati (per i quali vale un limite di esenzione di fr. 5'000.--), ma anche se oggetto di stipulazioni commerciali e professionali (art. 8 cpv. 2 cifra 2 combinato con l'art. 9).

Articolo 16, cpv. 3

L'aliquota è stata prevista nel 0,75%. Ciò si giustifica in virtù del divieto di trasferimento dell'imposta a carico delle controparti contrattuali prescritto dall'art. 17 cpv. 1. Al proposito vedasi anche il cap. 132.12. Se si mantenesse il tasso dell'1% per le tassazioni "globali" potrebbe capitare che la medesima fattispecie contrattuale

venga imposta a carico di due contribuenti entrambi al beneficio della "globale" con un onere cumulativo del 280. Più precisamente possono darsi due ipotesi.

In taluni casi il contraente al beneficio della "globale" avrà come controparte contrattuale operatore economici a loro volta soggetti a una imposta sostitutiva: questi non possono detrarre il corrispondente imponibile dalla loro tassazione a dipendenza del fatto che il primo contraente paga la "globale".

In altri casi il contraente al beneficio della "globale" avrà come controparte contrattuale persone soggette all'imposizione normale del bollo (giusta l'art. 12 e l'art. 14 cpv. 1): in questi casi si ritiene - ciò risulta solo implicitamente dall'art. 17 cpv. 1 - che le controparti contrattuali non devono sottoporre il corrispondente contratto all'imposizione normale del bollo.

La soluzione qui sopra illustrata (che giustifica il tasso dello 0,7580 in luogo dell'1,180) è l'unica ragionevole, idonea a regolare le tassazioni "globali" nei rapporti con gli altri contraenti, senza soverchi inconvenienti.

La riduzione di tasso toglie le obiezioni sollevate in passato - vigente il regime convenzionale della tassazione "globale" - da operatori economici insoddisfatti, perché un determinato imponibile era già stato tassato presso la controparte contrattuale.

Soluzioni perfezionistiche, con oggetto la disciplina di possibili tassazioni incrociate e differenziate, non sono praticabili, se non con un impegno tecnico-amministrativo del tutto sproporzionato. Per altro, se non fosse possibile attuare una procedura di tassazione induttiva per ditte che hanno un'attività contrattuale molto rilevante, sarebbe giocoforza rinunciare "tout court" all'imposizione del bollo sui contratti per scrittura privata.

Articolo 17, cpv. 2

Il fatto di usufruire della tassazione "globale" evidentemente non può esonerare il contribuente dal solvere l'imposta di bollo per contratti estranei all'attività aziendale o non compresi in quelli accettabili con il metodo induttivo.

Articolo 21

In questo articolo sono state previste diverse esenzioni dall'imposta del bollo notarile conformemente tra l'altro alle riflessioni esposte sotto il cap. 25. Gli atti esenti sono colpiti da una tassa di archivio.

Articolo 21, cpv. 1, lett. a)

Come già rilevato al cap. 131.1 la formazione di capitale mediante conferimenti in natura di beni immobiliari non è esente dal bollo cantonale proporzionale.

Articolo 21, cpv. 1, lett. f), g)

Si veda il cap. 252.11

Articolo 21, cpv. 2

La tassa di archivio può essere applicata da un minimo di fr. 30.-- a un massimo di fr. 100.-- a seconda della consistenza dell'atto e degli inserti.

Il minimo di fr. 30.-- corrisponde al 3‰ del valore di fr. 10'000.-- a partire da quale (art. 21 cpv. 1 lettera i) gli istromenti notarili risultano imponibili con il bollo proporzionale. Per gli atti esenti in virtù della richiamata lettera i) dell'art. 21 cpv. 1 dovrà essere applicato il minimo di fr. 30.--.

Articolo 21, cpv. 1, lett. l)

La vigente prassi esenta i contratti notarili ritenuti nulli di per sé per ragioni atinenti all'osservanza della forma pubblica (non quelli che le parti non adempiono o annullano successivamente). Questa esenzione merita di essere prevista nella nuova legge.

Non si deve tuttavia far capo alla nozione della "nullità". Lo spettro dei contratti viziati è assai largo: va dalla nullità alla validità unilaterale e alla annullabilità. In più può capitare che contratti viziati vengano tuttavia accettati dall'Ufficio dei registri come documento giustificativo di una trascrizione. L'annullabilità può così avere conseguenze del tutto relative: trascorso il termine di prescrizione acquisitiva il trapasso fondiario - in caso di buona fede - non può più essere impugnato.

Si deve pertanto far capo - ai fini dell'esenzione - a due elementi: quello della mancata osservanza di requisiti formali (normativa federale della forma pubblica e prescrizioni nottrili cantonali) e quello dei mancati effetti giuridici (ad esempio rifiuto dell'iscrizione da parte dell'Ufficiale dei registri con invito al notaio di rogare un nuovo contratto).

L'esenzione avverrà, se del caso, nella forma della restituzione dell'imposta pagata.

Articolo 23

La determinazione del valore è stata in taluni casi resa più semplice, spedita ed equa rispetto alla normativa (comprese le circolari di applicazione) della LB 1966.

Articolo 24, cpv. 2

Per gli istromenti notarili stipulati tra un privato ed il Cantone (o la Confederazione) vedasi - conformemente al rinvio contenuto in questo capoverso - l'art. 14 cpv. 2. Vedasi pure "supra" cap. 252.3.

Articolo 24, cpv. 4

In questa norma son precisati la natura ed i limiti della responsabilità del notaio. Vedasi il commento "supra" al cap. 252.6.

Articolo 27, cpv. 1 e 2

Vedansi le spiegazioni date al cap. 252.72.

Articolo 29, cpv. 1

Il notaio non deve necessariamente procedere alla "pollatura" del brevetto. Basta che inviti le parti a provvedervi. In questo caso sarà prudente che inserisca l'invito nel testo del brevetto.

Articolo 31

E' stata mantenuta solo l'imposizione delle cartelle. Abbandonata invece quella delle rendite fondiarie che sono desuete.

Articolo 31, cpv. 3

Un corretto esercizio dei rimedi di diritto presuppone che sia assicurata l'opportunità di provocare l'emissione di una decisione formale di tassazione anche in sede di percezione del bollo sulle cartelle ipotecarie. Per non appesantire il testo di legge si è ritenuto sufficiente un rinvio analogico alla disciplina prevista per la percezione del bollo d'Archivio notarile. Vedansi per i particolari i cap. 252.10 e 252.11.

Articolo 32

Affinché vi sia chiarezza interpretativa asseveriamo che

in contratti bancari segnatamente quelli internazionali con oggetto nuove forme di prestiti non risultano sottoposti né al bollo proporzionale (esenzione dell'art. 8 cpv. 2 cifra 4), né al bollo fisso giusta il presente art. 32 e segg. Pensiamo ad esempio ai contratti di emissione e compravendita di "notes" ("note purchase and paying agency agreements" ecc.) ed ai contratti di prestito con emissione di certificati in tranches di valore estere.

Articolo 32, lett. e)

Sono stati esentati i conti "bagatella", precisamente quelli che non raggiungono durante l'anno nemmeno un saldo di fr. 1'000.--. Inoltre i conti speciali aperti esclusivamente per l'utilizzo di carte di credito. Invero può capitare che questi conti possano presentare un saldo attivo a favore del cliente, per cui - per essere precisi - si sarebbe dovuto parlare di carte di credito e di debito. Per non appesantire la legge è sufficiente lo si dica nel presente commento.

Articolo 36, cpv. 2

Nel decreto esecutivo dovrà esser prevista una commissione incaricata di preavvisare i contribuiti. Nella composizione si dovrà tener conto della presenza almeno di un rappresentante dell'Associazione dei proprietari di cinematografi della Svizzera italiana.

Articolo 42

Le informazioni delle autorità sono disciplinate per analogia dall'art. 153 della legge tributaria. E' stata così abbandonata la disposizione speciale dell'art. 29 della vigente LB.

Articolo 44

E' indispensabile prevedere una procedura di tassazione d'ufficio. Capita infatti che contribuenti, pur di fronte alla presentazione di documenti che certificano in modo inequivocabile l'avvenuta stipulazione di contratti in forma scritta, rifiutano di ostenderli senza dare nessuna ragionevole giustificazione. E' inammissibile che in casi del genere non si possa far luogo a un'imposizione. Non è per altro opportuno far capo a procedure di sequestro, per cui la tassazione d'ufficio appare lo strumento più idoneo per reprimere manifeste sottrazioni corroborate dall'occultamento di documenti di cui è resa verosimile l'esistenza.

Articolo 45 e 46

Vedasi "supra" il cap. 252.1.

Articolo 45, cpv. 5

Vedasi "supra" il cap. 252.8.

Per il caso - relativamente raro - di rivalutazione del prezzo ai fini della tassa di registro abbiamo previsto analogamente la stessa semplificazione in materia ricorsuale che si è sancita in relazione all'aumento del prezzo in applicazione della legge sul plusvalore. Per fare un esempio, è possibile che in caso di trapasso immobiliare tra padre e figlio per un prezzo inferiore a quello venale si aumenti il valore soggetto alla tassa di registro (il che non è invece possibile ai fini dell' imposta di maggior valore).

Articolo 50

Nella commisurazione delle multe si è tenuto conto della giurisprudenza del Tribunale federale che ha limitato la portata delle disposizioni penali della LB 1966.

L'analogia con la legge federale sulle "tasse" di bollo che era stata da taluno invocata per sostenere penalità molto severe (segnatamente a titolo preventivo) non regge per le ragioni chiaramente esposte al cap. 141. ultima parte.

Articolo 51

L'importo delle multe per le altre contravvenzioni si è dovuto aumentare segnatamente in relazione alla responsabilità giustamente sancita nell'art. 53 cpv. 3 anche a carico di terze persone.

Si fosse rimasti ai parametri della LB 1966 (art. 24) la norma non avrebbe nessuna efficacia.

--0000--

Vogliate gradire, onorevoli signori Presidente e Consiglieri, i nostri migliori ossequi

Per il Consiglio di Stato:

Il Presidente, C. GENERALI
P.o. Il Cancelliere, A. CRIVELLI

Disegno di

LEGGE SULL'IMPOSTA DI BOLLO

Il Gran Consiglio
della Repubblica e Cantone del Ticino
visto il messaggio 15 gennaio 1986 n. 3009 del Consiglio di Stato,

d e c r e t a :

INTRODUZIONE

Articolo 1

*Tipi di
imposta*

¹ Il Cantone preleva secondo questa legge un'imposta di bollo e un'imposta sugli spettacoli cinematografici.

² All'imposta di bollo sono sottoposti:

- a) i contratti per scrittura privata precisati dalla legge;
- b) gli atti notarili;
- c) le cartelle ipotecarie;
- d) i documenti bancari precisati dalla legge.

PARTE I - IMPOSTA DI BOLLO SU CONTRATTI PER SCRITTURA PRIVATA

TITOLO I: CONTRATTI SOGGETTI

Articolo 2

*Tipi di
contratto*

¹ Soggiacciono all'imposta di bollo i contratti stipulati nel Cantone Ticino in forma scritta o parificata a quella scritta, limitatamente ai seguenti tipi:

- a) contratti che hanno come oggetto il trasferimento della proprietà di cose mobili secondo l'art. 713 CCS, compresa l'energia: in particolare la compra-vendita, i contratti di fornitura successive, la cessione, la permuta, la donazione di ogni cosa materiale o immateriale;
- b) contratti che hanno come oggetto il trasferimento dell'uso o dello sfruttamento economico di immobili o di cose mobili: in particolare

la locazione contro pigione o nolo, l'affitto, il leasing, la cessione in licenza di brevetti o di marchi commerciali e di fabbrica;

c) mutui di denaro o di altre cose fungibili;

d) appalti (art. 363 CO) di qualsiasi natura per cui il committente paga una mercede a chi compie prestazioni d'opera, al di fuori di un rapporto costante di servizio;

e) contratti di manutenzione di immobili o di cose mobili;

f) contratti di pubblicità;

g) contratti di edizione (art. 380 CO);

h) mediazione immobiliare;

i) mandati di amministrazione di patrimoni immobiliari e mobiliari;

l) costituzione e scioglimento di società in nome collettivo ed in accomandita (art. 552 e 594 CO), nonché ogni contratto configurabile come stipulazione o scioglimento di società semplici secondo gli art. 530 e segg. CO, segnatamente con oggetto consorzi per lavori e simili;

m) divisioni ereditarie e di altre comunioni.

2) Soggiacciamo pure all'imposta i contratti misti che partecipano alle caratteristiche dei tipi indicati nel precedente capoverso.

Articolo 3

Interpretazione data dai contraenti

Nel giudicare del contenuto di un contratto sono determinanti la vera e concorde volontà dei contraenti e non gli eventuali termini e denominazioni inesatti usati nel testo.

Articolo 4

Stipulazione in forma scritta

1) Per stipulazione in forma scritta s'intende la stesura delle patruzioni contrattuali, in uno o più atti, che portano la firma olografa o riprodotta meccanicamente di tutte le parti contraenti o di un loro rappresentante.

2) I contratti in forma scritta sono soggetti all'imposta di bollo indipendentemente dal fatto che quella forma sia prescritta dalla legge o richiesta dalle parti come condizione di validità (art. 12 e segg. CO) o semplicemente scelta dalle parti a titolo di prova o per altri motivi.

Articolo 5

Forme parificate

Ai contratti stipulati in forma scritta con la firma di tutte le parti sono parificate quelli che portano la firma di un sol contraente o del suo rappresentante, sempreché risultino - in modo riconoscibile - essere stati o comunque provenire dall'altro contraente.

Articolo 6

Telex, telefax, telegrammi e delibere pubbliche

Ai contratti in forma scritta sono parificate quelli conclusi attraverso scambi di telegrammi, telex o telefax, sempreché sia riconoscibile l'identità dei contraenti o dei loro rappresentanti sono parificate pure le delibere dello Stato e di altri enti pubblici per lavori e forniture.

Articolo 7

Sovranità fiscale cantonale

Perché sia data la stipulazione nel Cantone Ticino è sufficiente che

a) sia avvenuta nel Cantone almeno l'apposizione dell'ultima firma che ha concluso la negoziazione contrattuale, secondo la forma scritta definita dall'art. 4;

b) sia stata apposta nel Cantone la firma di ordinazione o di accettazione di offerta, su moduli non destinati ad essere firmati dalla contraente (art. 5);

c) sia stato scritto nel Cantone il telegramma, il telex o il telefax di ordinazione ferma o di accettazione che ha concluso le negoziazioni contrattuali (art. 6);

Articolo 8

Esazioni

1) Sono esenti dall'imposta di bollo tutti i contratti che hanno oggetti diversi da quelli specificati nell'art. 2.

2) Inoltre sono esenti:

a) le transazioni in procedure pendenti davanti a qualsiasi autorità giudiziaria o amministrativa o a tribunali arbitrali, quando anche abbiano come oggetto tipi di contratto previsti dall'art. 2;

b) i contratti di valore inferiore a franchi 5.000.--, sempre che né l'una né l'altra delle parti contraenti agisca a titolo professionale o di commercio;

c) i rinnovi taciti di contratti di locazione e affitto di beni immobili;

d) i mutui e i mandati di amministrazione di patrimoni immobiliari o mobiliari, ove almeno uno dei contraenti sia una banca o altro istituto soggetto completamente alla disciplina della legge federale sulle banche e le casse di risparmio, in quanto imposti giusta gli art. 31 e segg.;

e) gli atti di mutuo comunque concepiti che sono complementari alla costituzione di un'ipoteca;

f) i contratti di compra-vendita e in genere di trasferimento di proprietà di merce, stipulati per telegramma, telex o telefax tra operatori economici iscritti a Registro di commercio con oggetto merce appartenente al genere di attività di ambedue le parti, nel caso in cui le parti - pur essendo giuridicamente distinte - si identificano dal profilo economico;

TITOLO II: CALCOLO E PAGAMENTO DELL'IMPOSTA

Articolo 9

Ammontare dell'imposta

L'imposta di bollo sui contratti per scrittura privata è di fr. 1.-- per mille e frazione di mille del valore determinato o determinabile, sempreché il valore sia superiore a fr. 500.--. E' riservata l'esenzione dell'art. 8 cpv. 2 lett. b).

Articolo 10

Determinazione del valore: in generale

Per la determinazione del valore dei contratti valgono le seguenti norme generali:

a) fa stato il valore economico della prestazione contrattuale vera e propria e non valori che sono di semplice riferimento;

b) se in uno stesso atto sono riuniti più contratti, i valori delle singole contrattazioni sono sommati;

c) se è stabilita una mercede o un prezzo unitario, lo stesso è moltiplicato per la quantità;

d) in caso di prestazioni successive vanno sommate le remunerazioni di tutte le prestazioni previste o prevedibili secondo il corso normale delle cose per la durata del vincolo contrattuale;

e) clausole di adeguamento delle remunerazioni successive all'indice del rincaro sono ininfluenti;

f) in caso di prestazioni a titolo gratuito fa stato di regola il valore di mercato, per gli immobili quello di stima ufficiale;

g) in caso di contratti di durata fissa rinnovabili tacitamente, a ogni rinnovo risulta imponibile il valore oggetto della prossima durata contrattuale. Resta riservata l'esenzione dell'art. 8 lett. c);

h) in caso di più stipulazioni contrattuali tra le stesse parti e relative al medesimo oggetto, il valore viene imposto una sol volta. Se una pattuizione complementare inerente al medesimo oggetto rappresenta un incremento di valore rispetto a precedenti pattuizioni bollate, sarà imponibile solo il valore aggiuntivo;

i) atti di chiusura di un rapporto contrattuale sotto forma di rendiconti, scarichi, quietanze, liquidazioni e simili sono imponibili soltanto per la differenza di valore rispetto al contratto basilare bollato e sempreché siano stipulati in forma scritta o parificata (art. 4, 5 e 6).

Articolo 11

Determinazione del valore: in particolare

Per la determinazione del valore dei contratti valgono le seguenti norme particolari:

a) per contratti con oggetto il trasferimento della proprietà di cose mobili (art. 2 lett. a) fa stato il prezzo pattuito o altrimenti il valore di mercato;

b) per contratti con oggetto il trasferimento dell'uso o dello sfruttamento di cose (art. 2 lett. b) fa stato la somma dei canoni o delle rendite che fruttano quel trasferimento;

c) per i mutui il valore della cosa mutuatata;

d) per gli appalti la mercede complessiva pattuita;

e) per le manutenzioni di immobili o di cose mobili la mercede pattuita per i servizi di manutenzione;

Articolo 12
*Percezione
dell'imposta*

- f) per la mediazione immobiliare la provvigione patuita;
- g) per i mandati d'amministrazione di patrimoni la remunerazione dell'amministrazione;
- h) per la costituzione e scioglimento di società il valore del patrimonio sociale, per iniziative imprenditoriali di società semplici il valore economico dell'iniziativa;
- i) per le divisioni il valore di stima degli immobili e il valore fiscale dei mobili, con deduzione dei passivi ipotecari. Se i mobili non hanno un valore fiscale, fa stato il valore di mercato altrimenti accertabile. Il pagamento di congruagli in denaro o comunque la tacitazione in denaro a titolo di compensazione, non sono addizionati al valore patrimoniale netto della sostanza oggetto di divisione.
- ² Nel regolamento di applicazione il Consiglio di Stato potrà stabilire altre norme particolari di determinazione del valore dei contratti in consonanza con le disposizioni generali dell'art. 10.
- ¹ La percezione dell'imposta di bollo avviene mediante bollatura degli atti da parte dell'Amministrazione cantonale delle contribuzioni. In questo caso gli atti devono essere trasmessi all'Amministrazione (Ufficio del bollo) entro il termine perentorio di 60 giorni dalla data di stipulazione.
- ² Per data di stipulazione si intende per i contratti in forma scritta il giorno dell'apposizione dell'ultima firma e in caso di forme contrattuali parificate a quella scritta il giorno della conclusione della negoziazione contrattuale.
- ³ Qualora un contratto fosse subordinato all'approvazione da parte di un'autorità, il termine di 60 giorni decorre dalla data di ratifica.
- ⁴ Se vi è rinnovo tacito di un contratto, la trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dal termine di scadenza delle patruzioni per le quali è già stato percepito il bollo.

Articolo 13
Autocertamento triennale

- ¹ È in facoltà dell'Amministrazione cantonale delle contribuzioni di consentire a contribuenti che ne giustificano la richiesta - di pagare il bollo mediante una dichiarazione di autocertamento alla chiusura di ogni trimestre dell'anno solare. La dichiarazione dev'essere allestita sulla base di una registrazione che il contribuente farà di ogni contratto soggetto al bollo.
- ² L'Amministrazione delle contribuzioni eseguirà puntuali e regolari controlli.
- ³ Il Consiglio di Stato emanerà nel regolamento esecutivo norme di dettaglio circa la dichiarazione di autocertamento, la registrazione e le modalità di contrassegno dei contratti registrati.

Articolo 14
Responsabilità contributiva

- ¹ L'imposta di bollo è dovuta allo Stato dalle parti contraenti in solido. Le parti sopporteranno internamente l'imposta in parti uguali, riservata una diversa ripartizione per convenzione privata.
- ² Se il Cantone o la Confederazione sono parte di atti soggetti ai diritti di bollo secondo la presente legge, l'imposta è dovuta nella misura del 50%. Salva una diversa convenzione, questa imposta ridotta è sopportata dalla controparte del Cantone o della Confederazione.

TITOLO III: IMPOSTA SOSTITUTIVA

Articolo 15
Esone e tassazione sostitutiva

- ¹ Contribuenti iscritti a Registro di commercio possono essere esonerati dall'imposizione dei diritti di bollo sui contratti per scrittura privata (art. 4) o in forme parificate (art. 5 e 6), stipulati in relazione all'attività aziendale, purché paghino un'imposta sostitutiva annua calcolata su di un'imponibile globale.
- ² L'assoggettamento all'imposta sostitutiva è accordato solo se siano date sufficienti garanzie per un accertamento induttivo del valore globale

Articolo 16

Imponibile e tasso dell'imposta sostitutiva

dei contratti normalmente imponibili e segnatamente se le posizioni contabili destinate a calcolare l'imponibile (art. 16) sono facilmente accertabili.

3 La tassazione sostitutiva potrà in ogni momento essere revocata, se venissero meno quelle garanzie.

Articolo 17

Effetti, limiti dell'esonero

1 Il contribuente al beneficio dell'imposta sostitutiva non può trasferire l'onere dell'imposta, in nessuna misura, a carico delle controparti contrattuali.

2 Il pagamento dell'imposta sostitutiva non esonerà il contribuente dal pagamento dell'imposta di bollo su contratti stipulati per atto notariale e su negozi conclusi con contratti per scrittura privata o in forme parificate, imponibili giusta l'art. 2 della presente legge con oggetto affari estranei all'attività aziendale o non accertabili con il metodo induttivo.

Articolo 18

Applicazione

1 Il regolamento di applicazione stabilirà disposizioni procedurali e di dettaglio segnatamente con riguardo all'istanza di esonero, alla valutazione dell'imponibile, ai periodi di accertamento e di revisione dell'imponibile, ai controlli e all'incasso dell'imposta e di acconti.

2 Per regolamento l'applicazione dell'imposta sostitutiva potrà essere estesa ad altre attività oltre a quelle (art. 16) che si fondano su acquisti, produzione e vendita, a condizione che le contrattazioni inerenti alla rispettiva attività aziendale siano facilmente accertabili sulla base delle posizioni contabili.

PARTE II - IMPOSTA DI BOLLO SUGLI ATTI NOTARILI E LE CARTELLE IPOTECARIE

TITOLO I: CAMPO D'APPLICAZIONE

Articolo 19

Oggetto

Soggiacciono all'imposta di bollo gli istromenti, i brevetti precisati dalla legge e le cartelle ipotecarie.

TITOLO II: ISTROMENTI

Articolo 20

Copia destinata all'Archivio notarile

E' soggetta all'imposta di bollo la copia insinuata all'Archivio notarile degli istromenti di valore determinato o determinabile.

Articolo 21

Esonioni e tassa e archivio

1 E' esente dall'imposta di bollo la copia destinata all'Archivio notarile di

- istromenti di costituzione e aumento di capitale di società anonima e di s.a.g.l., già soggetti al bollo federale;
- istromenti di costituzione di cartelle ipotecarie nominative e di trasformazione di ipoteche in cartelle ipotecarie;
- testamenti pubblici;
- contratti successori;
- contratti matrimoniali di regime dei beni;
- rinnovi e cessioni di diritto di compera;
- promesse di compravendita;
- istromenti contenenti negozi giuridici unilaterali;
- istromenti contenenti dei semplici accertamenti formali come le pubblicazioni di testamenti, le attestazioni notarili di decisioni di assemblee generali di società anonima o altre costatazioni notarili;

Articolo 22

*Ammontare
dell'imposta
sugli
istromenti*

- 1) istromenti senza oggetti giuridici per mancanza osservanza di requisiti formali;
- m) istromenti di valore determinato o determinabile inferiore a fr. 10'000.--;
- n) istromenti di costituzione della proprietà per piani (Codice civile svizzero, articolo 712a-t), i contratti di adeguamento della proprietà per piani originaria (legge generale sul registro fondiario, art. 127), i contratti di conversione della proprietà per piani iscritti nel registro fondiario nelle forme previste dalla legge entrata in vigore il 1. gennaio 1912 in proprietà per piani trasformata secondo le nuove prescrizioni della legge federale 19 dicembre 1963 che modifica il libro quarto del Codice civile svizzero;
- 2) L'insinuazione all'Archivio notarile di copie di istromenti esenti dall'imposta di bollo è soggetta a una tassa di archivio di fr. da 30.-- a 100.--.

1) L'imposta di bollo sulla copia degli istromenti destinati all'Archivio notarile è di fr. 3.-- per mille o frazione di mille del valore determinato o determinabile.

2) Per le costituzioni di ipoteche e le fidejussioni l'ammontare dell'imposta è di fr. 1.-- per mille o frazione di mille.

Articolo 23

*Determinazione
del valore
degli
istromenti*

- 1) La determinazione del valore degli istromenti viene fatta dall'Archivista notarile.
 - 2) Per la determinazione del valore valgono le seguenti norme:
 - a) Per i contratti a titolo oneroso relativi a proprietà immobiliare fa stato il valore contrattuale, che non può tuttavia essere inferiore a quello di stima ufficiale;
- In caso di permuta fa stato il prezzo attribuito al fondo di maggior valore, sempre che non sia inferiore al valore ufficiale di stima;

Articolo 24

*Percezione
dei diritti
d'archivio e
responsabilità*

- b) il valore di cui alla lettera a) è aumentato in funzione di eventuali rivalutazioni decretate in applicazione della legge sul maggior valore immobiliare;
 - c) in caso di trasferimento di fondi contro prestazione di una rendita è determinante il valore ufficiale di stima della proprietà immobiliare;
 - d) per contratti a titolo gratuito o di natura divisionale relativi a proprietà immobiliare fa stato il valore secondo la stima ufficiale, con deduzione dei soli passivi ipotecari;
 - e) per i contratti di costituzione di ipoteca e di fidejussione il valore corrisponde all'ammontare dell'importo garantito. In deroga all'art. 10 lettera b) al valore dell'importo garantito non viene cumulato quello del rapporto di mutuo o di debito;
 - f) per i contratti di superficie fa stato la somma delle indennità convenute;
 - g) per i contratti di costituzione di uso ed usufrutto immobiliari e di abitazione fa stato la metà del valore di stima ufficiale del fondo;
 - h) per i contratti di costituzione di altre servitù fa stato il valore della controprestazione, ma solo nei limiti che sia chiaramente espresso o desumibile dalla negoziazione.
 - 3) Valgono inoltre le disposizioni degli art. 10 e 11, segnatamente per contratti non soggetti alla forma pubblica che fossero volontariamente stipulati per istromento notarile.
- 1) L'Archivista notarile percepisce l'imposta di bollo e la tassa d'archivio con l'emissione di bollette.
 - 2) I diritti d'archivio sono dovuti in solido dalle persone che sono parti nell'istromento notarile. Vale analogicamente la norma dell'art. 14 cpv. 2.
 - 3) Il notaio, se richiesto, avrà cura di accertare la stipulazione della ripartizione interna del pagamento del bollo d'archivio; facendo difetto

una tale stipulazione, si presumerà una ripartizione interna in parti uguali. In ogni caso resta fermo il rapporto di solidarietà debitoria verso lo Stato.

⁴ Il notaio anticipa il pagamento ed è surrogato nel diritto dello Stato di procedere all'incasso nei confronti delle parti. Fanno eccezione i supplementi di bollo giusta l'art. 23 lett. b), che devono essere incassati direttamente nei confronti delle parti.

Articolo 25

Decisione formale di tassazione

¹ Se il valore dell'istromento è accertato in modo diverso da quanto dichiarato dal notaio, l'Archivista notarile deve intimare al notaio e alle parti una decisione formale di tassazione unitamente all'usuale bolletta di pagamento (destinata alle parti in caso di supplemento di bollo secondo l'art. 24 cpv. 4).

² Altrimenti l'Archivista notarile è tenuto a emanare una decisione formale di tassazione solo se il notaio o le parti ne facciano richiesta entro 60 giorni dall'intimazione della bolletta o rispettivamente dalla trasmissione della bolletta all'attenzione delle parti ad opera del notaio. La facoltà delle parti di presentare la richiesta si estingue in ogni caso dopo un anno dalla intimazione della bolletta al notaio.

TITOLO III: BREVETTI

Articolo 26

Contratti per brevetto

Sono soggetti all'imposta di bollo i contratti stipulati in forma di brevetto notarile.

Articolo 27

Ammontare dell'imposta sui contratti per brevetto

¹ L'imposta di bollo è di fr. 1.50 per mille o frazione di mille del valore determinato o determinabile, se il contratto stipulato in forma di brevetto corrisponde ai tipi di contratto imponibili giusta l'art. 2 della presente legge.

² L'imposta di bollo è di fr. 50.--, se il brevetto contiene altri tipi di contratto all'infuori di quelli imposti secondo il precedente capoverso.

Articolo 28
Determinazione del valore

Per la determinazione del valore valgono le norme relative all'imposta di bollo per i contratti per scrittura privata.

Articolo 29

Percezione dell'imposta e responsabilità

¹ Il notaio ha cura di far bollare il brevetto dall'Amministrazione cantonale delle contribuzioni, procedendo direttamente oppure invitando le parti a procedervi.

Se il notaio anticipa il pagamento, egli è surrogato nel diritto dello Stato di procedere all'incasso nei confronti delle parti.

² Quanto ai termini di trasmissione del brevetto all'Amministrazione cantonale e alla responsabilità contributiva sono applicabili per analogia gli art. 12 e 14 della presente legge.

Articolo 30

Altri brevetti e atti notarili: esenzione

Gli altri brevetti non contenenti contratti e segnatamente le autenticazioni, nonché tutti gli altri atti notarili compresi i protesti e le dichiarazioni di autenticità delle copie degli istromenti sono esenti da imposta di bollo.

TITOLO IV: CARTELLE IPOTECARIE

Articolo 31

Ammontare e percezione dell'imposta

¹ Le cartelle ipotecarie sono soggette a un'imposta di bollo di 1.-- fr. per mille o frazione di mille del loro valore.

² L'imposta è riscossa dall'Amministrazione cantonale delle contribuzioni tramite il competente Ufficio dei Registri ed è a carico del debitore, con responsabilità solidale del proprietario qualora il debitore non si identifichi con il proprietario del fondo gravato.

³ Una decisione formale di tassazione può essere richiesta in applicazione dell'art. 25 cpv. 2.

Articolo 32

Tipi di documenti imponibili

Soggiacciono all'imposta di bollo i seguenti documenti bancari, in quanto emessi da istituti soggetti completamente alla disciplina della legge federale sulle banche e le casse di risparmio:

- a) gli estratti annuali dei depositi di titoli o valori a custodia, compresi gli estratti relativi a depositi estinti durante l'anno;
- b) gli atti di mutuo, esclusi quelli complementari alla costituzione di una ipoteca;
- c) gli atti di costituzione di pegno mobiliare, esclusi quelli che hanno come oggetto esclusivo una cartella ipotecaria;
- d) gli atti di fidejussione e di garanzia bancaria;
- e) i primi estratti annuali di conti bancari tenuti all'attivo e al passivo per clientela non soggetta alla legge federale sulle banche e le casse di risparmio. Fanno eccezione i conti salario, i conti speciali aperti esclusivamente per l'utilizzo di carte di credito e quelli che non raggiungono durante l'anno un saldo di fr. 1'000.--;
- f) i documenti di apertura di conti bancari, quando non è prevista l'emissione di estratti;
- g) gli atti relativi alla costituzione di averi fiduciari, inclusi i rinnovi di almeno 30 giorni;
- h) i mandati di amministrazione di patrimoni mobiliari ed immobiliari;
- i) gli impegni globali di cessione di credito a favore di una banca, con esenzione dei singoli atti di cessione di un avere parziale;
- l) gli atti di locazione di cassette di sicurezza;
- m) i libretti di deposito emessi nel Cantone sotto qualsiasi forma e denominazione, ad esclusione dei libretti di risparmio a' sensi degli art. 15 e 16 della legge federale sulle banche.

Articolo 33

Ammontare e percezione dell'imposta

1) L'imposta di bollo ammonta a fr. 10.-- per ogni documento imponibile e va soluta mediante il pagamento di bollette semestrali, previa dichiarazione di autoaccertamento.

2) Il Consiglio di Stato emanerà nel regolamento esecutivo norme circa le modalità di autoaccertamento, di imposizione induttiva dei documenti, di controllo e di incasso dell'imposta (e di acconti di imposta) nonché di stampigliatura o contrassegno degli atti assoggettati.

Articolo 34

Responsabilità contributiva

L'imposta è dovuta dall'istituto bancario. Esso è legittimato ad addebitare l'imposta ai clienti.

PARTE IV - IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI CINEMATOGRAFICI

Articolo 35

Ammontare dell'imposta sugli spettacoli cinematografici

Sul prodotto lordo degli spettacoli cinematografici viene prelevata un'imposta del 7 per cento.

Articolo 36

Destinazione dell'imposta

1) Il ricavo dell'imposta è vincolato ai fini di alimentare un Fondo cantonale per il promovimento della produzione di pellicole cinematografiche di interesse cantonale.

2) Il Fondo è amministrato dal Consiglio di Stato che stabilisce in un decreto esecutivo le direttive circa le misure di promovimento, le condizioni cui deve soddisfare una produzione cinematografica per essere d'interesse cantonale e le procedure di assegnazione di contributi.

Articolo 37

Esenzioni

Possono essere esonerati dall'imposta gli spettacoli cinematografici organizzati da enti culturali ed in genere di pubblico interesse, che non perseguono fini di lucro.

Articolo 38

Responsabilità contributiva

L'imposta è dovuta dal gestore del cinematografico che la addebita allo spettatore prelevandola con la vendita dei biglietti di entrata e includendola nel prezzo del biglietto.

² Il gestore paga l'imposta all'Amministrazione cantonale delle contribuzioni che prevede all'emissione di bollette previa la procedura di accertamento.

PARTE V - DISPOSIZIONI PROCEDURALI E PENALI

TITOLO I: ORGANIZZAZIONE E AUTORITÀ DI TASSAZIONE

Articolo 39

Autorità di vigilanza
Il Consiglio di Stato esercita la vigilanza sull'applicazione della presente legge per il tramite del Dipartimento delle finanze.

Articolo 40

Autorità di applicazione
L'applicazione della presente legge è affidata all'Amministrazione cantonale delle contribuzioni, che si avvale dell'ufficio del bollo, degli Archivisti notarili e degli Uffici dei registri. Essa ha la facoltà di eseguire o far eseguire ispezioni e perizie tendenti ad accertare la correttezza applicativa della legge; è applicabile analogicamente l'art. 171 della legge tributaria.

Articolo 41

Segreto d'ufficio
Alla presente legge si applica per analogia la disposizione dell'art. 151 della legge tributaria sul segreto d'ufficio.

Articolo 42

Informazioni delle Autorità
Alla presente legge si applica per analogia la disposizione dell'art. 153 della legge tributaria sulle informazioni delle autorità.

TITOLO II: TASSAZIONE E RIMEDI DI DIRITTO

Articolo 43

Accertamento e tassazione
¹ L'accertamento del valore dei contratti per scrittura privata o per brevetto notarile e la relativa tassazione, ivi comprese le tassazioni in seguito ad autoaccertamento e quelle globali e la tassazione dei documenti bancari avvengono a cura dell'Amministrazione cantonale delle contribuzioni.

Articolo 44

Tassazione d'ufficio

² L'accertamento del valore degli istromenti e la relativa tassazione sono eseguiti dall'Archivista notarile.
³ La tassazione dell'imposta di bollo sulle cartelle ipotecarie è eseguita dal competente Ufficio dei registri.
⁴ La tassazione dell'imposta sugli spettacoli cinematografici è eseguita dall'Amministrazione cantonale delle contribuzioni.

Articolo 45

Reclami

Qualora esistano indicazioni sufficienti per provare l'esistenza di fattispecie imponibili secondo la presente legge ed il contribuente si rifiuta di dare informazioni e di presentare documenti, l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni può procedere, previa diffida, a una tassazione d'ufficio.
¹ Contro gli accertamenti di valore e le tassazioni eseguite dall'Amministrazione cantonale delle contribuzioni, dall'Archivista notarile e dall'Ufficiale dei registri in virtù della presente legge (art. 43) è data la facoltà di reclamo nel termine di 30 giorni.
² Se l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni stabilisce l'imposta in modo diverso da quanto riconosciuto dal contribuente, essa è tenuta a prendere una decisione formale, dalla cui intimazione decorre il termine di reclamo.
³ Il termine di reclamo contro le tassazioni dell'Archivista notarile decorre dall'intimazione della decisione formale. Facendo difetto una tale decisione (art. 25) decorre dall'intimazione della bolletta.
⁴ Ogni reclamo va presentato per iscritto all'autorità competente per la tassazione che emanerà una decisione motivata; la procedura è retta per analogia dagli art. 175 e segg. della legge tributaria.
⁵ In caso di aumento del bollo notarile dipendente da una rivalutazione del prezzo ai fini dell'imposta sul maggior valore immobiliare, l'esito di un eventuale ricorso contro l'imposizione del plusvalore avrà automaticamente effetto sul

bollo d'archivio notarile. Analoga disciplina vale in caso di rivalutazione ai fini della tassa di registro, indipendente da una maggiorazione dell'imponibile del plusvalore.

Articolo 46

Ricorsi

Contro la decisione su reclamo e nel termine di 30 giorni dall'intimazione può essere presentato ricorso alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello.

Articolo 47

Esecutività

- 1 Il reclamo e il ricorso non sospendono la riscossione dell'imposta.
- 2 Le decisioni delle autorità preposte all'applicazione della presente legge sono parificate alle sentenze esecutive a' sensi dell'art. 80 della legge federale sull'esecuzione e sul fallimento.

Articolo 48

Incasso

L'incasso di ogni credito dello Stato relativo alle imposte previste dalla presente legge è affidato all'Amministrazione cantonale delle contribuzioni che potrà segnatamente farsi assistere dall'Ufficio di esazione, dagli Uffici dei registri e dagli Archivisti notarili.

Articolo 49

Prescrizione della tassazione

- 1 Il diritto di tassare si prescrive dopo 5 anni a contare dalla nascita dell'obbligo contributivo.
- 2 La prescrizione non decorre ed è sospesa per tutta la durata delle procedure di reclamo e di ricorso. La prescrizione è interrotta da ogni atto ufficiale - inteso all'accertamento o alla riscossione dell'imposta - comunicato al contribuente o al corrispondente dell'imposta e pure dall'apertura di una procedura di contravvenzione. Un nuovo termine di prescrizione decorre dopo ogni interruzione.
- 3 Il diritto di tassare si prescrive in ogni caso dopo quindici anni.

TITOLO III: CONTRAVVENZIONI

Articolo 50

Sottrazione d'imposta

- 1 Viene punito con multa da una a cinque volte l'imposta sottratta, in ogni caso non inferiore a fr. 50.-- chi in qualsiasi modo si sottrae all'obbligo di solvere le imposte previste dalla presente legge.
- 2 La commisurazione della multa è in funzione degli elementi soggettivi della contravvenzione.
- 3 In casi gravi, segnatamente di recidiva la multa può raggiungere l'importo di 10 volte l'imposta sottratta.
- 4 E' sempre dovuta, oltre alla multa, l'imposta sottratta.

Articolo 51

Altre contravvenzioni

Le altre contravvenzioni alle norme della presente legge da parte di contribuenti e terzi (art. 53 cpv. 3) o di pubblici ufficiali e funzionari vengono punite con multe da fr. 100.-- a franchi 5'000.-- ed in caso di recidiva sino a fr. 10'000.--.

Articolo 52

Prescrizione delle contravvenzioni

- 1 L'azione per le contravvenzioni previste dalla presente legge si prescrive con la prescrizione del credito fiscale sottratto.
- 2 Le interruzioni della prescrizione e la prescrizione assoluta sono regolate in analogia dell'art. 49.

Articolo 53

Responsabilità contravvenzioni

- 1 Sono responsabili solidalmente per le contravvenzioni tutte le parti che hanno una responsabilità contributiva.
- 2 Salvo deroghe convenzionali, la parte che paga una contravvenzione relativa all'imposizione di contratti e atti notarili ha diritto di regresso nei confronti delle altre parti, nei limiti di una ripartizione paritaria dell'importo della multa.

³La responsabilità per istigazione, complicità e partecipazione e la responsabilità delle persone giuridiche, di collettività senza personalità giuridica, degli eredi e di rappresentanti legali e contrattuali ai fini delle contravvenzioni è disciplinata analogicamente dagli art. 205, 206, 207 e 208 della legge tributaria.

Articolo 54

Procedura

Alla procedura di contravvenzione è applicabile analogicamente l'art. 209 della legge tributaria.

PARTE VI - DISPOSIZIONI FINALI

Articolo 55

Applicazione

Il Consiglio di Stato emana le disposizioni di applicazione della presente legge.

Articolo 56

Riduzione dei tassi d'imposta

¹Il Consiglio di Stato ha facoltà di sanciare mediante decreto esecutivo la riduzione di singoli o di più tassi - proporzionali o fissi - dalle imposte previste dalla presente legge. I tassi potranno essere ridotti di un quarto delle aliquote sancite dalla presente legge.

²Eventuali riduzioni dovranno essere decretate a valere per un periodo minimo di un anno e potranno essere rinnovate.

Articolo 57

Abrogazione

Con l'entrata in vigore della presente legge è abrogata ogni norma contraria e incompatibile e segnatamente la legge sul bollo del 16 giugno 1966.

Articolo 58

Disposizioni transitorie

¹Procedure di tassazione e contravvenzione aperte in applicazione della legge sul bollo del 16 giugno 1966 prima dell'entrata in vigore della presente legge rimangono soggette al diritto precedente.

Articolo 59

Regime transitorio per le tassazioni globali

²Procedure di tassazione o contravvenzione con oggetto fattispecie dell'art. 1 lettera c) e d) della legge sul bollo del 16 giugno 1966 che hanno fatto nascere un obbligo contributivo vigente quella legge sono soggette al passato diritto, anche se aperto dopo l'entrata in vigore della presente legge.

³Procedure con oggetto fattispecie dell'art. 1 lettera a) e b) della legge sul bollo del 16 giugno 1966 aperte dopo l'entrata in vigore della presente legge sono invece disciplinate dal nuovo diritto, a meno che il passato diritto sia più favorevole per il contribuente.

¹Tassazioni globali adottate, vigente la legge sul bollo del 16 giugno 1966, per un periodo che va oltre alla data di entrata in vigore della presente legge sono ritenute decadute con quella data.

²A titolo transitorio esse potranno tuttavia formare la base di una tassazione sostitutiva dell'importo di fr. 0.75 per mille giusta gli art. 15 e segg. della presente legge. Gli effetti transitori potranno durare sino alla scadenza del periodo convenuto vigente la passata legge sul bollo, ma in nessun caso oltre il 31 dicembre 1987.

³Trascorso quel termine la tassazione sostitutiva potrà essere accordata solo avvertendosi integralmente le condizioni stabilite dalla presente legge.

Articolo 60

Entrata in vigore

¹Trascorsi i termini per l'esercizio del diritto di referendum, la presente legge è pubblicata nel Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi.

²Il Consiglio di Stato stabilisce la data dell'entrata in vigore.