

Annessi :

948

FINANZE

MESSAGGIO

del Consiglio di Stato al Gran Consiglio,
accompagnante il progetto di riforma di alcuni articoli
della legge tributaria

(del 23 marzo 1961)

Onorevoli signori Presidente e Consiglieri,

La riforma che abbiamo l'onore di sottoporre al vostro esame è soprattutto impernata su di una nuova formulazione dell'art. 57 della legge tributaria dell'11 aprile 1950. Per cause che andremo precisando, la norma suddetta risulta infatti del tutto inadeguata — nell'attuale stesura — a fronteggiare esigenze sconosciute e imprevedibili al momento della sua redazione, ma divenute oggi-giorno di assillante gravità. Non è anzi avventato definire la disposizione in parola — più che uno strumento insufficiente nelle mani dei competenti organi dello Stato — addirittura un incentivo a continue elusioni fiscali. Di qui l'urgenza di un intervento nel modo e nei termini più opportuni.

Alla revisione di maggiore portata si accompagnano altre modifiche, rese in parte indispensabili ai fini di una compiutezza del lavoro intrapreso; e in parte suggerite dal desiderio di eliminare talune meno felici conseguenze della legge, ripetutamente fatte oggetto di critiche. Anche queste ultime modifiche stanno comunque in diretta connessione con l'oggetto principale della riforma.

Mentre era in corso, da parte dell'Amministrazione cantonale delle contribuzioni, lo studio del problema in questione e delle misure adatte a risolverlo, veniva presentata, il 2 dicembre 1959, una interpellanza a firma degli onorevoli Rossi-Bertoni, Pellegrini e De Giorgi, con cui si chiedeva quali provvedimenti intendesse prendere il Consiglio di Stato onde por fine agli abusi delle Anstalten. Il messaggio che vi presentiamo assume di conseguenza il significato di una risposta dell'Esecutivo cantonale agli interventi suaccennati.

I. SITUAZIONE ESISTENTE AL MOMENTO DELL'ELABORAZIONE DELLA LEGGE

Nel progetto originale l'art. 57 si riferiva alle « società aventi sede fuori Cantone ». Fu nel corso della seconda lettura commissionale (seduta del 12 luglio 1949 a Faido) che venne eccepita la difformità di tale asserto dalla giurisprudenza del Tribunale federale, sulla cui scorta non si possono tassare con i principi applicabili alle persone fisiche gli immobili siti nel Ticino e appartenenti a società con sede in altri Cantoni. Appurata la fondatezza di tale obiezione si provvide a mutare il testo e la marginale in « società aventi sede all'estero ». La norma così riveduta venne adottata senza discussione dal Gran Consiglio nella seduta del 5 aprile 1950, e in tale veste è tuttora vigente.

Si sono voluti precisare gli aspetti relativi alla genesi dell'articolo in esame per porre in rilievo come la sostanza della disposizione stessa e la sua giustificazione non abbiano sollevato opposizioni di sorta. La modifica apportata concerne, in effetti, l'ambito di applicazione della norma, ma non incide per nulla la « ratio legis » che ad essa presiede. Ora questa « ratio » va individuata nel fatto che non si ritenne fuori luogo concedere determinate agevolazioni a società non ticinesi la cui imponibilità nel Cantone si riducesse agli elementi precisati nell'articolo. Il discorso valeva soprattutto nei confronti della tassazione per soli immobili. (Proprio il punto nel quale si sono poi manifestate le situazioni più anormi e insostenibili).

Le ragioni tenute presenti nel concepire la norma si possono così riassumere:

- a) alla proprietà immobiliare quale unico fattore di presenza economica nel Ticino le società in questione contrapponevano altrove il normale esercizio di un'attività industriale o commerciale, sicché il centro dei loro interessi era effettivamente posto fuori del nostro territorio;
- b) per questa attività gli enti suddetti soggiacevano in modo completo agli obblighi tributari, esclusa qualsiasi facilitazione o preferenza. Era cioè operante un'« appartenenza fiscale » nella piena accezione del termine; appartenenza che collegava — senza riserve — tali società ad una data sovranità politica, e perciò ad un ben definito potere d'imposizione, sia pure non identificantesi con quello ticinese;
- c) gli elementi patrimoniali situati da noi rappresentavano una quota di scarsa entità rispetto al patrimonio complessivo posseduto dall'impresa; di conseguenza il reddito percepito per loro tramite incideva in minima parte sul reddito globale. Da tale rilievo non poteva essere disgiunta l'osservazione secondo cui anche nella vita economica del Cantone il capitale immobiliare degli enti citati — praticamente assente dalle contrattazioni — svolgeva un ruolo limitato;
- d) con la proprietà immobiliare posseduta nel Ticino non si attuavano speculazioni, nè si traeva pretesto per compiere operazioni che dessero adito a fondati sospetti;
- e) la proprietà in parola, intestata ai soggetti descritti, non mascherava alcuna interessenza sugli immobili od alcuna facoltà di disporre degli stessi da parte di contribuenti ticinesi.

Queste considerazioni — prese nel loro insieme — spiegano l'atteggiamento concretatosi nel progetto originale dell'art. 57, vale a dire la concessione delle agevolazioni a tutte quelle società che — soddisfacendo gli estremi richiesti — avessero sede fuori del Ticino.

La successiva limitazione alle società con sede all'estero non fu determinata da un mutamento di opinione; men che meno dall'essersi le tesi di cui sopra dimostrate prive di valore. Essa va addebitata all'ineluttabilità di ossequiare principi stabiliti da un'istanza extra-cantonale e vincolanti per i nostri organi legislativi.

D'altra parte non è chi non veda come la modifica apportata da tale limitazione, lungi dal rimettere in discussione fosse pure uno solo degli argomenti addotti, abbia — al contrario — aggiunto un ulteriore motivo di giustificazione alla norma di legge cui si riferiva. (Sempre, beninteso, nel quadro generale allora constatabile). Il numero degli enti che avrebbero beneficiato dell'articolo 57 si riduceva infatti a poche unità, così che il previsto minor gettito — già accettato in base a ragioni di varia indole — diventava ora anche finanziariamente più sopportabile.

II. SITUAZIONE CREATASI IN SEGUITO ALL'INTERVENTO NEL CANTONE DELLE « ANSTALTEN » COSTITUITE NEL LIECHTENSTEIN

Le condizioni di fatto che avevano reso possibile l'inserimento nella legge tributaria dell'art. 57 e che per un certo numero di anni ne determinarono l'indiscussa base, sono state sconvolte or non è molto da una circostanza assolutamente nuova. Tale circostanza, dimostratasi via via sempre più preoccupante per i numerosi abusi ai quali ha dato e dà origine, consiste nell'acquisto e nel commercio di immobili operato nel Ticino da parte di « Anstalten » costituite nel Principato del Liechtenstein.

Con l'intervento nel Cantone di queste persone giuridiche di diritto straniero, della cui singolarissima struttura diremo oltre, si è delineata una situazione del tutto diversa da quella fino allora riscontrabile. Ci si trova infatti di fronte a società che soddisfano sì i requisiti di forma per l'applicazione dell'articolo 57 (sede all'estero; impossibile nel Ticino solo per immobili), ma per le quali non è valida nessuna delle ragioni che giustificano la concessione del trattamento di favore previsto dalla norma in parola.

Abbiamo precedentemente elencato le suddette ragioni (cfr. I, punti da a) ad e); vediamo ora di precisare in che modo le Anstalten le contraddicono.

Quo al punto a)

(Centro d'interessi posto fuori del Cantone)

Le Anstalten che agiscono sul nostro mercato immobiliare hanno nel Liechtenstein unicamente la sede; esse non svolgono né in quello né in altri paesi qualsivoglia attività economica.

Per contro, nel Ticino si trovano tutti gli elementi patrimoniali che compongono la sostanza della società, e la loro esclusiva fonte di reddito; nel nostro ambito territoriale ha luogo la trattazione degli affari. Anzi, il proposito di compiere operazioni commerciali nel Cantone è proprio il movente che determina la costituzione delle Anstalten. E' quindi fuori discussione che gli enti in esame posseggono da noi, e non altrove, il centro dei loro interessi.

Quo al punto b)

(Appartenenza — senza riserve e privilegi — ad una sovranità fiscale diversa da quella ticinese)

La carenza di ogni attività economica nel Liechtenstein permette alle Anstalten operanti nel Ticino di essere considerate — dagli organi tributari del Principato — quali semplici « società di sede » (« Sitzgesellschaften »). In tale veste esse non pagano alcuna imposta sul reddito, ma solo una ridotta imposta sul capitale. Si offre loro altresì la possibilità di stipulare convenzioni fiscali che garantiscono condizioni ancor più vantaggiose (imposizione « a forfait »).

Per due ordini diversi di considerazioni (limitazione alla pura sede da un lato; ossequio — di forma — all'art. 57 della nostra legge tributaria

dall'altro) queste Anstalten lucrano dunque in ognuno dei Paesi interessati privilegi e agevolazioni sul terreno tributario. Sempre per le stesse considerazioni non si riscontra in tali società un'« appartenenza fiscale » compiuta, nè in ordine alla sovranità dello Stato ticinese, nè in ordine a quella del Liechtenstein. Oltre a non soddisfare uno dei motivi essenziali di redazione dell'art. 57 (un aspetto della sua « ratio legis ») questa duplice limitazione degli obblighi d'imposta introduce un'intollerabile disparità di trattamento, di particolare evidenza nei confronti delle società immobiliari ticinesi. La ridotta imposizione nel Principato si può comprendere; non si giustifica invece quella fruita nel Cantone.

Quo al punto c)

(Scarsa entità dei beni posseduti nel Ticino rispetto al patrimonio complessivo della Società)

Dal momento che le Anstalten hanno nel Cantone tutta la loro sostanza e la fonte esclusiva del reddito da esse percepito, non occorre spendere altre parole per dimostrare come ciò comporti l'inosservanza del requisito specificamente delineato in questo punto. Le proprietà immobiliari intestate agli enti di tal genere rappresentano d'altronde un elemento tutt'altro che trascurabile nell'economia ticinese. Al 31 dicembre 1960 infatti le Anstalten di cui ci occupiamo ammontavano a 307, così ripartite — per quanto riguarda l'iscrizione del loro diritto di proprietà — nei principali Uffici dei registri :

233 a Lugano
43 a Locarno
26 a Mendrisio
5 a Bellinzona.

Gli istituti in parola posseggono alcuni dei terreni e dei fabbricati di più elevato valore commerciale esistenti nel Ticino. Per quanto concerne poi la partecipazione alle contrattazioni, la presenza delle Anstalten è tra le maggiori.

Quo al punto d)

(Nessuna speculazione operata con gli immobili posseduti nel Ticino)

Diverse Anstalten acquistano un immobile nel Cantone, pochi giorni dopo la loro costituzione e lo rivendono quasi subito realizzando ingenti guadagni. Altre partecipano a compravendite di terreni o edifici inserendo il loro acquisto di fondi come anello intermedio della catena che congiunge le parti interessate, e permettendo a queste ultime di eludere disposizioni varie di legge, in modo particolare quelle sul maggior valore immobiliare.

Tutte indistintamente offrono infine una così vasta possibilità di tuffarsi nell'anonimo e di approfittare di situazioni difficili da definire e allergiche a qualunque controllo, da esercitare un'innegabile attrattiva per la speculazione come tale, nonchè per ogni sorta di procedimenti non di assoluta correttezza.

Quo al punto e)

(Nessuna interessenza o facoltà di disporre sugli immobili da parte di contribuenti ticinesi)

E' qui che si manifesta l'aspetto più grave del problema. La compiacenza di « uomini di paglia » residenti nel Liechtenstein e il

fin troppo comodo schermo delle Anstalten induce numerosi contribuenti ticinesi a trasferire a queste società estere il loro patrimonio immobiliare.

Dal punto di vista economico non avviene nessuna mutazione, poichè il fondo resta nelle mani della stessa persona, soggetta di pieno diritto alla sovranità fiscale del Cantone.

Dal profilo giuridico subentra invece quale nuova proprietaria l'Anstalt, e per mezzo di essa chi ha l'effettivo potere di disporre dell'immobile può occultarsi in modo tale da sfuggire ad ogni tentativo di identificazione. Le prerogative già godute in precedenza non vengono sminuite, e ad esse si aggiungono vantaggi notevoli, soprattutto di ordine tributario, nonchè lo svincolo dalle rigide norme di diritto civile regolanti il trapasso dei fondi.

Si ha in definitiva questo risultato paradossale: che una norma di legge introdotta in favore di poche società estere presenti nel Ticino con fattori imponibili limitati e marcatamente statici è invece divenuta il mezzo mediante il quale troppi soggetti d'imposta domiciliati nel Cantone eludono le nostre disposizioni fiscali e svolgono la più ampia attività speculativa al riparo di facilitazioni ingiustificabili. Il discapito finanziario subito dallo Stato è evidente, ed è comprensibile l'allarme suscitato sia presso le Autorità che presso la pubblica opinione.

Il compito di coloro che si sono prefissi di trarre dall'art. 57 deduzioni in assoluto contrasto con l'intento del legislatore è stato non solo reso possibile, ma decisamente facilitato dalle caratteristiche strutturali proprie all'Anstalt, quale ente previsto dal diritto del Liechtenstein. Non si possono precisare nè le cause degli abusi denunciati nè le ragioni della riforma proposta senza descrivere questo tipo di persona giuridica, che non è riducibile — neppure con il più vago procedimento di analogia — sotto alcuno degli schemi stabiliti dal nostro ordinamento; che anzi — per certi suoi aspetti salienti — è in contraddizione con la concezione svizzera del diritto.

Riteniamo opportuno premettere un accenno alla sistematica: e ciò per due motivi. Innanzitutto per meglio situare le norme sulle Anstalten nel quadro generale della legislazione del Principato; in secondo luogo perchè già un sguardo al modo con cui la materia è ripartita ha un suo significato, in quanto suscita illazioni poi confermate in sede di esame degli articoli.

Le disposizioni che ci concernono sono comprese nel libro terzo del « Liechtensteinisches Landesgesetzblatt ». Il libro in questione tratta del diritto delle persone e delle società, nonchè delle imprese fiduciarie (« Das Personen- und Gesellschaftsrecht und das Treuunternehmen ») e si divide in quattro parti:

- la prima (titoli 1. e 2.) riguarda le persone fisiche;
- la seconda (titoli dal 3. al 6.) le persone giuridiche (nel testo originale tedesco « Verbandspersonen »);
- la terza (titoli dal 7. al 13.) le società senza personalità;
- la quarta (titoli dal 14. al 17.) le « speciali destinazioni patrimoniali » e la « einfache Rechtsgemeinschaft ».

Le Anstalten sono disciplinate nella seconda parte (persone giuridiche), e più precisamente nel titolo 5.: « Anstalten e fondazioni » (Capitolo 1.: Anstalten; Capitolo 2.: Fondazioni).

Colpisce, scorrendo l'indice del libro in cui è regolata la materia delle società, l'eccessivo frazionamento in singoli schemi di enti. Di conseguenza la prima impressione, sia pure esteriore, è quella di avere a che fare con un'opera legislativa dove non sarà facile districarsi, un lavoro prolisso e involuto, di ardua interpretazione.

Aggiungiamo subito che questi timori si rivelano purtroppo fondati quando si passa alla lettura del testo. Si rimane invischiati in un autentico labirinto; gli articoli sono stesi in modo amplissimo, l'« iter » logico e tecnico — che dovrebbe concludersi in una struttura chiaramente delineata e di rigida consequenzialità — risulta invece scomposto da tutta una serie di argomentazioni collaterali, di rinvii, eccezioni, riserve. In definitiva vien dato di sospettare che norme siffatte possono adattarsi alle più disparate finalità.

Affinchè non ci si accusi di essere mossi da pregiudizio o di spingere la critica oltre un'equa misura citiamo — a sostegno delle nostre affermazioni — una fonte indubbiamente fuori di ogni sospetto. Scrive il Dr. Bruno B. Güggi, avvocato a Vaduz, a pag. 4 della sua pubblicazione « Die Anstalt als privatrechtliche Unternehmensform im liechtensteinischen Recht » (edita dalla « Allgemeine Treuhand Aktiengesellschaft », Vaduz; 2. edizione - 1955):

« ... Alla parte quarta, sedicesimo titolo, è stato aggiunto — nel 1928 — un secondo capitolo concernente le società fiduciarie, capitolo che comprende un solo articolo, il 932 a, redatto in 170 paragrafi. Questo particolare testo di legge presenta una complessità che testimonia sì delle conoscenze giuridiche del suo compilatore, ma ne denuncia altresì la grafomania, non potuta imbrigliare per la mancanza nel Landtag di esperti correlatori.

Ma anche l'elaborazione delle norme sulle Verbandspersonen è così multiforme e passibile di condurre tanto lontano nella sua applicazione da poter soddisfare non solo ogni bisogno economico ma anche qualsiasi desiderio di un imprenditore ».

Ora, le norme sulle Verbandspersonen (persone giuridiche) comprendono le disposizioni che reggono le Anstalten. (Non ci sembra di peccare di troppa malignità se definiamo termine eufemistico quel sostantivo « desiderio » ...).

Prima di passare ad un'analisi più approfondita avvertiamo che indicheremo con la sigla riassuntiva DPS il complesso di norme raccolte nel libro terzo del « Landesgesetzblatt » (*Diritto delle Persone e delle Società*).

Nell'ambito delle suddette norme l'Anstalt — quale istituto di diritto privato — rappresenta una via di mezzo tra le unioni di persone organizzate corporativamente (« Körperschaften ») e le fondazioni. Questa osservazione di basilare importanza è condivisa anche dal Dr. Güggi (opera citata, pag. 5). Notiamo tra l'altro, che sotto la rubrica « Körperschaften » il DPS comprende le tipiche società del diritto commerciale, perseguenti scopi di lucro (società anonime, società in accomandita per azioni, società a garanzia limitata).

L'art. 534 DPS definisce l'Anstalt un ente giuridicamente autonomo e organizzato, destinato in modo durevole a scopi economici o di altra natura, iscritto nei pubblici registri, dotato di un « fondo » di mezzi concreti, in ogni caso personali.

L'Anstalt può adempiere tanto alle funzioni di una fondazione di famiglia quanto a quelle di un'impresa commerciale. Per costituire un ente del genere è necessaria una sola persona. Il procedimento di fondazione è semplice, bastando la sottoscrizione degli statuti da parte del fondatore. La fondazione di un'Anstalt può avvenire anche per il tramite fiduciario: in siffatta ipotesi è sufficiente una dichiarazione perchè tutti i diritti e le pretese del fondatore vengano ceduti al mandante, che evita in tal modo di apparire.

Per principio vige un'ampia libertà di fissare il tenore della ditta e lo scopo sociale, nonchè di stabilire l'ammontare del capitale, che di regola non è suddiviso in quote. Se l'Anstalt, in seguito al suo sviluppo, si presenta come una società di capitali ne segue che coloro che rappresentano il capitale stesso costituiscono anche l'organo supremo dell'ente. Se invece sussiste solo un fondatore, o un titolare dei diritti che spetterebbero al fondatore, allora costui prende le decisioni in nome proprio, e a lui spettano tutte le competenze che,

in una società anonima, risalgono all'assemblea generale degli azionisti. Egli può, tra l'altro, modificare gli statuti dell'Anstalt in ogni momento e in qualsivoglia modo; può anche sciogliere l'ente quando meglio gli aggrada. L'organo che agisce concretamente è il Consiglio di amministrazione, la scelta dei cui membri non soggiace ad alcuna limitazione.

Trasferito sul piano dell'ordinamento giuridico vigente nel nostro paese uno schema come quello descritto si rivela subito inidoneo a qualunque accostamento o paragone. Anche nei confronti del diritto fissato dalle disposizioni del CCS e del CO è operante la già individuata caratteristica essenziale dell'Anstalt del Liechtenstein: questo ente si può cioè considerare termine medio tra la nostra fondazione e le nostre società del diritto commerciale.

In ciò risiede principalmente la sua singolarità; soprattutto se si tiene presente il divario che separa — nella nostra legislazione — i gruppi di persone giuridiche tra i quali l'Anstalt s'interpone.

Si è accennato come taluni aspetti salienti della struttura delle Anstalten siano in contraddizione con la concezione svizzera del diritto: così — ad esempio — la facilità con cui gli enti possono essere fondati e sciolti, nonché la libertà (sconfinante nell'arbitrio) concessa per modificarne l'organizzazione e la determinazione dello scopo.

Per quanto concerne in modo specifico le Anstalten che agiscono nel Cantone sul terreno immobiliare, esse sfruttano fin nei minimi particolari gli atouts loro offerti dalle norme di legge che le disciplinano.

Essendo pacifico che dietro di esse si celano contribuenti ticinesi, è innegabile l'intento speculativo e di elusione fiscale che per loro tramite questi ultimi perseguono. Di fronte agli organi competenti dello Stato le cose si presentano però sotto una tale complicazione da rendere — con gli attuali mezzi a disposizione — scarsamente efficace ogni intervento.

Negli atti che è dato consultare sono riscontrabili elementi propri alle società commerciali ed elementi propri alle fondazioni. La complessità già insita nella coabitazione di simili fattori eterogenei è ulteriormente accentuata dal modo ambiguo con cui essi si manifestano e interferiscono gli uni negli altri.

Esaminiamo, per esempio, il documento che le Anstalten presentano al fine di ottenere l'iscrizione del loro diritto di proprietà nel Registro fondiario.

Esso è costituito da un « estratto del registro di commercio » (« Auszug aus dem Handelsregister ») del Liechtenstein. Salvo poche eccezioni, alle quali accenneremo, si tratta dell'atto di maggiore importanza riguardante l'organizzazione dell'ente che venga presentato alle istanze cantonali. Le voci elencatevi sono in sostanza le stesse che si riscontrano negli analoghi documenti rilasciati dai nostri Uffici dei registri: esse possono riferirsi così ad un'impresa commerciale come ad una fondazione. Se dalla semplice rubrica di tali voci (la cui dicitura è stabilita dall'art. 538 DPS) passiamo al loro contenuto troviamo indicazioni significative. Si accerta, ad esempio, che le Anstalten operanti sul mercato immobiliare ticinese hanno scopi sociali del seguente tenore:

- 1) « acquisto, amministrazione e vendita di beni immobili in Patria e all'estero, così come l'esecuzione di affari commerciali e finanziari di ogni specie, per conto proprio e altrui »;
- 2) « la compravendita, l'amministrazione di valori mobili e immobili di ogni sorta, l'importazione, l'esportazione, la compera, la vendita, l'amministrazione di immobili all'interno e all'estero, la partecipazione sotto ogni forma ad affari commerciali, industriali, immobiliari e finanziari all'interno e all'estero, come pure l'esecuzione di ogni pratica legale direttamente o indirettamente in relazione con lo scopo sociale ».

I casi citati sono tratti da fattispecie concrete passate al vaglio dei competenti uffici. Essi sono suscettibili di venir generalizzati, estendendoli si può dire a tutte le Anstalten oggetto della nostra indagine, e mettono in luce una

caratteristica peculiare alle società costituite con precisi fini di lucro. Potrebbero avere scopi siffatti un'anonima o una società a garanzia limitata disciplinate dal CO.

Accostato a questo il contenuto di altre voci introduce quella interferenza di elementi eterogenei che abbiamo denunciato.

In tutti i casi esaminati si afferma che il capitale dell'Anstalt è « completamente liberato e non suddiviso in quote sociali ». Qui si manifesta una caratteristica delle fondazioni (massa patrimoniale destinata al conseguimento di determinate finalità).

Ancor più significativo è il contenuto frequentemente notato nella voce « diritto alla firma » e secondo cui lo stesso è « stabilito dal fondatore ».

In pochissime fattispecie (le eccezioni dette poc'anzi) si sono potuti esaminare, oltre all'estratto del Registro di commercio, anche gli statuti dell'Anstalt. Chi ritenesse che questo ulteriore elemento di giudizio, ben più vasto ed elaborato che non un riassunto di iscrizioni, abbia contribuito a chiarire la situazione, cadrebbe in errore. Avviene anzi il contrario: attraverso gli statuti il carattere anfibio dell'istituto, il suo oscillare tra schemi contraddicentisi risulta ancor più accentuato; vengono poi messi a profitto tutti gli stratagemmi ai quali può dare adito l'applicazione del DPS.

Sulla polivalenza di struttura dell'Anstalt e sulle difficoltà di definirla in maniera compiuta ritorneremo trattando le singole modifiche legislative che ci pregiamo proporvi.

C'importa ora di mostrare come si attui una delle conseguenze meno tollerabili del ricorso alle Anstalten: la coltre di segretezza, cioè, stesa per mezzo loro sull'identità dei contribuenti ticinesi che beneficiano di tali enti. Su questo aspetto fondamentale le esperienze fatte sono sconcertanti.

L'art. 545, cpv. 1 DPS richiede bensì che si indichi negli statuti « a chi deve giovare l'Anstalt e il suo eventuale utile », ma in pratica questa indicazione può dimostrarsi di nessun valore riguardo ai terzi. Citeremo a questo proposito un esempio probante.

Negli estratti del Registro di commercio concernenti le Anstalten costituite nel Cantone, figurano spesso nomi di persone domiciliate nel Ticino e soggette di pieno diritto alla nostra sovranità fiscale. A costoro spettano i compiti di « rappresentante » o di « amministratore » (nella maggior parte dei casi « amministratore unico con firma individuale »); ora simili dati non sono certo sufficienti per stabilire — fosse pure in via largamente presuntiva — l'identità tra questi contribuenti ticinesi e i beneficiari delle rispettive Anstalten. E' innegabile che per gli organi dello Stato sussiste la possibilità di rivolgersi ai soggetti citati senza sentirsi eccipire una carenza di legittimazione (ed è per evitare anche tale onere che si va sempre più diffondendo la prassi di iscrivere a Registro — come rappresentanti e amministratori — persone fisiche o giuridiche domiciliate, rispettivamente aventi sede nel Liechtenstein); resta però sempre insoluto il quesito a sapere per conto e a vantaggio di chi — in definitiva — vengano svolte le mansioni descritte. Si è portati a pensare, di primo acchito, che per sciogliere un interrogativo del genere basti conoscere il nome del fondatore; la questione non è invece tanto semplicistica. Nell'estratto del Registro di commercio il fondatore non è menzionato; lo si può solo individuare o attraverso gli statuti oppure dalle risultanze del cosiddetto « atto di fondazione », in quanto questo non sia già contenuto negli statuti (art. 536, 1. cpv. e art. 537, c. cpv., DPS).

Ma il vero ostacolo non consiste in ciò. E non è neppure determinante, in senso assoluto, il fatto che — come già si è visto per la rappresentanza e l'amministrazione — anche la fondazione della Anstalt venga demandata ad una persona fisica o giuridica con domicilio o sede nel Principato. Nessuno contesta che l'indicazione, quale fondatore, di un contribuente ticinese darebbe ad una sua assimilazione al beneficiario una base di attendibilità o verosimiglianza

molto più solida che non quella offerta dalle prestazioni svolte in veste di rappresentante o amministratore; comunque non sarebbe ancora raggiunta una prova piena e irrefutabile.

L'autentica difficoltà è data dalla circostanza che non necessariamente una Anstalt è costituita per giovare al fondatore, e quando costui non beneficia dell'ente gli è possibile — nonostante il disposto dell'art. 545, 1. cpv. DPS — mantenere un riserbo completo sul nome dei beneficiari. Beninteso facendo figurare come fondatrice una persona fisica o una società residenti nel Liechtenstein tutto il procedimento resta di molto facilitato.

Riteniamo che nulla sia così efficace ad esprimere la gravità di un tale stato di cose quanto un esempio concreto di fattispecie trattata dalle istanze fiscali.

Dall'estratto del Registro di commercio riguardante un'Anstalt che ha acquistato nel Cantone immobili di altissimo valore venale si desumono i seguenti dati:

- 1) l'Anstalt ha uno scopo sociale incontrovertibilmente di lucro;
- 2) il suo capitale ammonta a Fr. 200.000,—, e non è suddiviso in quote sociali;
- 3) amministratore unico è una persona fisica domiciliata a Vaduz;
- 4) rappresentante è una persona giuridica pure con sede a Vaduz.

L'«atto di fondazione» indica come fondatore la stessa persona fisica che svolge le mansioni di amministratore unico. Gli statuti — a loro volta — contengono una disposizione così redatta :

Art. 5. — « Beneficiari »

« I proventi ed ogni eventuale utile netto dell'Anstalt spettano ai beneficiari che sono indicati dal fondatore, rispettivamente dai suoi aventi causa. La designazione sia dei beneficiari originari che dei loro aventi causa può essere irrevocabile. *Non vengono emessi certificati attestanti l'autorizzazione a beneficiare dei proventi dell'Anstalt.*

Il fondatore, rispettivamente i suoi aventi causa, decidono in quale forma si procederà alla designazione dei beneficiari ».

L'edificio si può definire qui perfettamente riuscito. La sola persona domiciliata nel Ticino che agisca da noi per conto della Anstalt lo fa su procura del fondatore/amministratore unico, e non può offrire la benché minima traccia per giungere alla identificazione dei beneficiari. Essa infatti — per circostanze che non è il caso di esporre ma che si palesano di solare evidenza — rappresenta addirittura il prototipo dei prestanomi.

Nell'esempio portato si riassumono le caratteristiche essenziali delle Anstalten e si manifestano in maniera scandalosa le conseguenze causate dal loro intervento. Risulta ovvio il rapporto fiduciario che intercorre tra il fondatore dell'ente e colui o coloro che hanno deciso la costituzione della società e ne percepiscono gli utili. Il modo con cui è formulato l'art. 5 degli statuti sta dal canto suo a dimostrare quali espedienti la legislazione del Liechtenstein mette in ultima analisi a disposizione. La tentazione di avvalersene non può essere sottovalutata.

Per gli organi della pubblica amministrazione costituisce un ulteriore aggravio quello di seguire le vicende attraverso cui passa l'Anstalt. Alla voce « pubblicazioni » l'estratto del Registro di commercio indica sempre che le stesse avvengono « nelle forme legali ». Ora, per forme legali s'intende — nella normalità dei casi — l'inserzione nei « fogli per le comunicazioni ufficiali » (für amtliche Kundmachungen bestimmte Blätter). Si tratta, in concreto, del « Liechtensteiner Vaterland » e del « Liechtensteiner Volksblatt », giornali nell'accezione comune del termine, non pubblicazioni specializzate come il FUSC. Il fatto che i nostri uffici di Stato possano essere vincolati o remorati nel loro agire da notizie che

appalono su fogli stranieri rappresenta già di sè stesso una difficoltà. (Proprio per ovviare ad essa le altre società con sede all'estero e interessi in Svizzera hanno cura di far pubblicare sui nostri fogli quelle informazioni che concernono Autorità o cittadini del nostro Paese). Si aggiunga che per il Liechtenstein le Anstalten che commerciano e amministrano fondi nel Ticino sono delle semplici « società di sede », perciò ad esse torna applicabile il disposto del 2. cpv. dell'art. 231 DPS (Titolo terzo - norme comuni a tutte le persone giuridiche) secondo cui è sufficiente che la pubblicazione avvenga per « affissione all'albo giudiziario » (durch Anschlag an der Gerichtstafel).

In sede di liquidazione dell'Anstalt, dove la mancata conoscenza delle decisioni prese dagli organi della società significherebbe un grave danno per i creditori, il DPS fissa regole con le quali si potrebbe benissimo tener conto anche di una condizione particolare come quella delle nostre istanze amministrative. Precisando gli obblighi che incombono ai liquidatori, l'art. 135 (sempre compreso nell'accennato titolo terzo sulle norme comuni a tutte le persone giuridiche), dispone infatti, al 2. cpv., che *« affinché possano notificare i loro crediti, i creditori che risultano dai libri contabili e quelli altrimenti conosciuti e di cui sia nota la dimora, vanno avvisati con comunicazione particolare »*.

Di fronte a società che percepiscono i loro utili esclusivamente da noi, non ci sembra davvero che lo Stato del Cantone Ticino sia, per le sue legittime pretese fiscali, un creditore sconosciuto, nè che si possa ritenere ignota la residenza di un'amministrazione con la quale l'Anstalt ha già avuto regolari contatti. Lo stesso articolo 135, nel suo 5. cpv., ordina d'altronde che *« l'intimazione ai creditori, a norma delle precedenti disposizioni, deve aver luogo anche da parte delle società di sede »*. Cade quindi la possibilità di valersi di un diversivo, per sè discutibilissimo.

Eppure queste norme di legge non hanno impedito a molte Anstalten di entrare in liquidazione, di sciogliersi e di chiedere e ottenere la cancellazione dal Registro di commercio senza darsi la minima pena di comunicare ai nostri Uffici fiscali le decisioni intervenute. Le pubblicazioni sono sempre state fatte solo sui predetti giornali, che escono nel Principato...

Episodi del genere mettono in ancor maggior risalto la situazione di disagio contro la quale si deve lottare; alle cause già descritte si affianca il comportamento scorretto di coloro che agiscono per conto delle Anstalten.

L'Amministrazione cantonale delle contribuzioni ha tratto le debite conclusioni da questi fatti: essa ha provveduto ad abbonarsi, a decorrere dal 1. gennaio 1961, ai due accennati fogli e intende — sulla scorta delle risultanze che le saranno note — perseguire giudizialmente i liquidatori inadempienti. La base, per un tale procedimento, è data — senza possibilità di tergiversazioni — dall'art. 134, 4. cpv. DPS. Uno scambio di atti con le Autorità del Liechtenstein a proposito di un grave caso di inadempienza ha posto bene in chiaro quest'ultimo aspetto.

Il quadro della particolare situazione originata dall'intervento delle Anstalten nella vita economica del Cantone non sarebbe completo se tacessimo una circostanza tutt'altro che di lieve portata. Abbiamo già accennato all'estrema facilità con cui il fondatore (possiamo ben dire: il contribuente ticinese che gli dà mandato) è in grado di modificare l'organizzazione e la determinazione dello scopo dell'istituto. Precisiamo che con altrettanta facilità si può procedere alla cessione dell'Anstalt: a tal fine basta trasferire, senza alcuna speciale formalità, il cosiddetto certificato. La conseguenza è che il cessionario dell'Anstalt acquista per ciò stesso la « proprietà economica » dell'immobile posseduto dall'ente. Il trapasso del fondo — più precisamente del potere di disporre di esso e della facoltà di goderne i frutti — avviene senza che muti la situazione giuridica attestata dal Registro fondiario. Di qui l'elusione della tassa di registro e, soprattutto, dell'imposta sul maggior valore.

Una fattispecie nella quale l'espedito suddetto avrebbe assunto ampie proporzioni, ha dato ai competenti Uffici — in seguito alla scoperta della manovra — l'occasione di recuperare una forte somma allo Stato, di aprire un'inchiesta su tutta la posizione fiscale dei soggetti coinvolti, e di venire a conoscenza dei metodi usati. Si è tra l'altro potuto prendere visione di una « dichiarazione di cessione ». Essa è così redatta :

Il sottoscritto (o i sottoscritti o la sottoscritta) (segue l'indicazione del (o dei) fondatore — della fondatrice se questa è persona giuridica) quale fondatore (o fondatori o fondatrice) della

(è precisata la ragione sociale dell'Anstalt)

costituita il (data di fondazione) e con sede a (Liechtenstein)

CEDE CON LA PRESENTE

tutti i diritti che gli (loro - le) spettano, in conformità alla legge ed agli statuti, nella sua (loro) veste di fondatore (fondatori - fondatrice) della suddetta Anstalt a

(segue il nome della persona cessionaria)

Esso (essi - essa) dichiara (dichiarano) espressamente di non vantare più, nei confronti della (segue la ragione sociale dell'Anstalt) alcun diritto o pretesa derivante dalla qualità di fondatore (fondatori - fondatrice) e perciò di non poter far valere, nè ora nè in seguito, contro la suddetta Anstalt simili diritti.

L'attività di lucro e di speculazione condotta attraverso le Anstalten viene in definitiva ad essere favorita dal concorso di molteplici fattori; alcuni dei quali determinati o tollerati fuori dell'ambito cantonale, altri involontariamente causati dal nostro stesso aspetto legislativo. Ne deriva che persone giuridiche costituite con capitale ticinese possono permettersi di agire sul nostro mercato immobiliare godendo privilegi altrimenti non concepibili: così la deduzione integrale dei debiti, la ridotta incidenza dell'aliquota, nonché il mancato assoggettamento al disposto dell'art. 49 della legge tributaria.

III. CONTENUTO E GIUSTIFICAZIONI DELLA RIFORMA PROPOSTA

L'osservazione espressa nel preambolo del messaggio, cioè che l'attuale stesura dell'art. 57 della legge tributaria più non risponde alle necessità manifestatesi in questi ultimi tempi, risulta suffragata dalle ragioni addotte nella II parte.

All'inadeguatezza della norma citata si aggiungono insufficienze o inopportunità di altre disposizioni, sempre in rapporto al fenomeno denunciato; se si lasciassero inalterati gli articoli in questione, la riforma non potrebbe definirsi compiuta e non esplicherebbe l'efficacia che si è inteso conferirle. Si è quindi deciso di procedere a tutte le modifiche richieste da una soddisfacente soluzione del problema oggetto del presente studio.

Di tali modifiche esponiamo i termini concreti, nonché i motivi che ne stanno a fondamento. Nell'elencare i quattro articoli sui quali verte la revisione abbiamo preferito, all'ossequio formale dell'ordine sistematico in cui sono collocati dal testo di legge, una sequenza che tenesse conto del nesso di causalità esistente tra i vari aspetti della nuova elaborazione. Si imponevano così precedenze ben definite, rispettando le quali pensiamo di aver reso più agevole lo svolgersi delle argomentazioni.

Articolo 57

Di questa norma, che ha dato origine alle maggiori perplessità, è stata redatta una formulazione assolutamente innovatrice. In base ad essa le Anstalten che operano nel campo immobiliare (o che sono contribuenti anche solo per diritti imponibili) vengono parificate, per il trattamento fiscale, alle società del diritto commerciale costituite con fini di lucro: società anonime, in accomandita per azioni, a garanzia limitata, e cooperative non mutualistiche.

Abbiamo parlato della struttura dell'Anstalt nel Liechtenstein, mettendo in rilievo che si tratta di un istituto assai singolare. Riferendoci alle sue caratteristiche specifiche, abbiamo anzi affermato che l'ente in parola non si presta in alcun modo — neppure con la più ampia analogia — ad essere ricondotto sotto uno degli schemi stabiliti dal Diritto svizzero per le persone giuridiche. Questa tesi può sembrare contraddetta dalla parificazione delle Anstalten alle società disciplinate nei titoli dal 26. al 29. del CO.

La contraddizione è però solo apparente. Per quanto attiene all'ambito del diritto civile, riconfermiamo in tutta la loro portata le affermazioni già enunciate, né altrimenti potremmo agire.

La questione assume un diverso aspetto se la si trasferisce sul terreno tributario, che è poi quello che concretamente interessa. Esaminata sotto tale luce la modifica dell'art. 57 altro non appare che un provvedimento di necessaria difesa contro un manifesto abuso di diritto.

D'altronde occorre tener presente che il termine « parificazione » va inteso nel suo esatto significato, ad evitare improprietà ed equivoci. Il ricorso ad esso sorge bensì spontaneo dalla stessa dizione letterale della norma («... soggiacciano all'imposta al pari degli enti...»), ma ciò non giustifica affrettate conclusioni circa la sostanza della riforma introdotta.

Ora l'essenza della revisione è da individuarsi non tanto nel campo giuridico, quanto piuttosto in quello spiccatamente economico; anche se sono inevitabili addentellati con il diritto pubblico, dei quali diremo. In altre parole non si è preteso di inserire — sia pure a soli scopi fiscali — la struttura dell'Anstalt del Liechtenstein nel quadro che il CO delinea per le tipiche società del diritto commerciale; si è voluto, al contrario, fare astrazione da tale schema, prendendo unicamente in considerazione i risultati pratici che si ottengono mascherando dietro di esso certe attività.

L'ammissibilità del nostro operato non può essere posta in discussione. Una costante giurisprudenza del Tribunale federale ritiene infatti legittimo ignorare le forme con le quali si è rivestito un determinato atto se i soggetti interessati hanno scelto simili forme per sfuggire all'imposta o per diminuire artificiosamente l'onere tributario (STF 59 I 284; 64 I 402; 71 I 392; 75 I 60).

Il fisco non è tenuto a precisare che un'intenzione del genere si è espressa in tale o tal'altra occasione; basta che la prova di questo intento possa dedursi dalle circostanze. Ciò avviene, in particolare, quando:

- a) le parti — per ottenere il risultato a cui mirano — fanno ricorso ad un procedimento insolito;
- b) tale procedimento porta come conseguenza un alleviamento degli oneri fiscali (STF 59 I 284).

Entrambe le premesse tornano applicabili alle Anstalten costituite appositamente per lucrare nel Cantone vantaggi tributari.

Le citate sentenze dimostrano come non sia arbitrario, cioè — in ultima analisi — incompatibile con il principio stabilito dall'art. 4 CF, conferire, in materia fiscale, maggiore importanza al contenuto economico anziché alle forme esteriori degli istituti. E' appunto quello che si è fatto con la nuova redazione

dell'art. 57. Dal modo con cui le Anstalten operanti sul nostro mercato fondiario sono organizzate, dagli accorgimenti che pongono in atto e soprattutto dai fini che esse perseguono e consentono di raggiungere, era inevitabile porle — per le risultanze pratiche — sul medesimo piano degli enti ai quali si riferisce la lettera A) del quarto titolo della legge tributaria. Nessuna differenza separa, dal profilo economico, le Anstalten in parola dalle società immobiliari ticinesi. Tra le due categorie di istituti si è frapposto lo schermo di una costruzione giuridica macchinosa che la riforma ha provveduto a rimuovere, ripristinando così una eguaglianza di condizioni gravemente compromessa. Questi, e non altri, sono i termini entro i quali bisogna intendere la «parificazione». Essa non inficia né il conseguimento della personalità giuridica ottenuta dalla Anstalt in base alle prescrizioni dettate nel Liechtenstein, né la valutazione strettamente civilistica di un simile ente.

La legislazione del Principato — per involuta che possa definirsi — consente tuttavia di trarre, nei confronti delle Anstalten che ci riguardano, una deduzione di non lieve interesse, perchè collegata per via diretta alle necessità scaturite dal nuovo regime fiscale. Si tratta delle norme relative alla tenuta dei libri contabili. L'art. 537, 1. cpv. DPS dispone che «la notifica al registro pubblico è obbligatoria per tutte le Anstalten, in quanto la legge non preveda eccezioni». All'art. 1045 (titolo ventesimo sulla «contabilità commerciale»), lo stesso DPS precisa che le persone fisiche e giuridiche alle quali incombe l'obbligo di iscrizione nell'«Oeffentlichkeitsregister» sono astrette a tenere una contabilità organica completa che permetta di rendersi conto della consistenza patrimoniale e della situazione economica della ditta (cpv. 1), nonché a conservare nel dovuto ordine la corrispondenza d'affari (cpv. 2). I particolari vengono definiti dagli statuti e dagli usi commerciali (cpv. 3). Queste prescrizioni possono eventualmente valere anche per le corporazioni di diritto pubblico (cpv. 4).

Le Anstalten che acquistano immobili nel Ticino non possono in alcun modo appellarsi alla riserva contenuta nell'ultima parte del 1. cpv. dell'art. 537. Sulla scorta di direttive emanate dal Dipartimento giustizia (circolare del 10 agosto 1960 agli Uffici dei registri) tali enti, per far iscrivere al R.F. il loro diritto di proprietà, debbono infatti esibire l'estratto del registro di commercio del Liechtenstein; in mancanza di simile documento l'iscrizione dev'essere rifiutata. Ne deriva che alle Anstalten di cui ci occupiamo è applicabile, senza ombra di dubbi, il combinato disposto dei citati art. 537, 1. cpv. e 1045 DPS, con il conseguente obbligo di soddisfare tutte le richieste descritte in quest'ultima norma.

L'Amministrazione cantonale delle contribuzioni ha redatto recentemente una circolare diretta alle Anstalten che operano sul nostro mercato fondiario e nella quale si invitano — tra l'altro — gli istituti interessati ad esibire libri contabili e a tenere a disposizione la corrispondenza d'affari, proprio richiamandosi alle disposizioni legislative del Liechtenstein testè precisate. La circolare in questione dichiara inoltre che le Anstalten debbono :

- comunicare la data esatta dell'acquisto, il prezzo pagato per l'immobile e il relativo piano di finanziamento (nominativo dei creditori);
- presentare un estratto dell'«Oeffentlichkeitsregister» del Principato;
- comunicare se possiedono altri beni immobiliari in Svizzera;
- presentare una valida procura del rappresentante dell'ente residente in Svizzera *se questi non è iscritto nell'Oeffentlichkeitsregister del Liechtenstein quale membro del Consiglio di amministrazione con firma individuale.* (Una richiesta siffatta si è dimostrata indispensabile per garantire le nostre istanze fiscali dal rischio di non trovare alcun destinatario cui possano validamente intimarsi gli atti e le notificazioni concernenti l'Anstalt).

La sanzione minacciata per il mancato inoltro, entro dieci giorni, dei dati e della documentazione descritti nella circolare è la tassazione d'ufficio a sensi dell'art. 37 LPT.

Questa circolare costituisce il primo passo concreto sulla via del nuovo procedimento che s'intende adottare verso le Anstalten proprietarie di fondi nel Cantone. Altri mezzi sono allo studio, così da poter dare all'art. 57 — nella sua rinnovata veste — una applicazione il più possibile conforme ai principi che ne hanno consigliato la riforma.

La revisione del citato articolo significherà un aggravio tributario per quelle società che veramente meritano di fruire delle agevolazioni previste nell'attuale stesura. Ci rendiamo conto di ciò, ma non possiamo fare a meno di constatare come la necessità di porre un freno agli abusi delle Anstalten prevalga nettamente — per ovvie ragioni di politica fiscale — sulle considerazioni desumibili dalla circostanza suddetta.

A chiusura della prima parte del messaggio mettevamo in risalto il fatto che gli istituti che avrebbero beneficiato dell'art. 57 erano — al momento della redazione della norma — « poche unità ». La situazione, sotto questo specifico aspetto, non è per nulla mutata e porta un ulteriore elemento di giustificazione alle misure decise. Le società che profittano illecitamente del presente stato di cose sono ben altrimenti numerose, e lo Stato si vede costretto ad attribuire la dovuta importanza ad un raffronto del genere.

Articolo 56

Il secondo capoverso aggiunto a tale dispositivo rappresenta una di quelle modifiche dimostratesi necessarie ai fini di un'integrazione del punto principale della riforma. Redigendo la norma in parola si è inteso colmare una lacuna venuta alla ribalta proprio a seguito delle esperienze offerte dalle Anstalten; in questo particolare si esprime la connessione con la nuova stesura dell'art. 57.

L'attuale unico capoverso dell'art. 56 risulta dalla convergenza di due fattori che, pur completandosi nel definire la volontà del legislatore, restano tuttavia chiaramente scomponibili per quanto concerne la loro rispettiva, specifica portata. Per mezzo di uno si enuncia un principio di carattere generale: si afferma cioè che la tassazione dei benefici di liquidazione entra in linea di conto allorché termina — per il contribuente interessato — « l'assoggettamento all'imposta nel Cantone ». Con l'altro, che è in sostanza un'elencazione, vengono esposte determinate fattispecie ricorrendo le quali si danno gli estremi per l'applicazione del suddetto principio; esse sono:

- a) la liquidazione dell'ente;
- b) il trasferimento della sua sede fuori del Ticino.

L'essenza della disposizione è evidentemente da situare nel primo fattore (l'enunciazione del principio); ed è appunto per riconfermare e per meglio precisare questo aspetto di preminente importanza che si è resa indispensabile l'introduzione del secondo capoverso. Nel regime tuttora in vigore l'imposizione dei benefici di liquidazione alle Anstalten che sono contribuenti nel Cantone solo per immobili darebbe adito a gravi difficoltà di ordine pratico.

Quando tali società alienano il terreno o il fabbricato che costituisce il solo legame con la nostra sovranità fiscale nessuno può mettere indubbio che siano soddisfatte le premesse materiali per tassare i benefici in questione (fine dell'assoggettamento all'imposta nel Ticino). Da un punto di vista meramente formale si deve però constatare che delle due fattispecie esemplificative stabilite dalla legge, una (il trasferimento della sede fuori Cantone) non si verifica — per ovvii motivi — l'altra (la liquidazione dell'ente) se è desumibile in via presuntiva

non è comunque esattamente accertabile, a causa del comportamento delle Anstalten stesse che omettono di comunicare, o non comunicano in tempo utile, ai competenti Uffici dello Stato, le decisioni prese dai propri organi.

Dal profilo del diritto tributario — premessa la parificazione di tali Anstalten alle società commerciali disciplinate dal CO — uno stato di cose come quello descritto significherebbe che tutta una categoria di persone giuridiche si vedrebbe dischiusa la prospettiva di eludere, o per lo meno di rendere arduamente esigibile, un'imposta alla quale sottostanno i rimanenti istituti. Resterebbe così violata un'elementare esigenza di equità. Dal profilo finanziario si rischierebbe di perdere un introito di notevole valore.

Si comprende perciò la necessità di porre rimedio a una situazione siffatta : lasciando inalterato l'art. 56 il proposito, più che giustificato, di inasprire il trattamento fiscale delle Anstalten che operano sul mercato immobiliare ticinese sarebbe in gran parte frustrato.

Il tenore del nuovo capoverso non si pone d'altronde in contrasto con quello del precedente : anzi, lo completa in maniera efficace ponendo l'accento sul dato di maggior rilievo.

Articolo 49

Con la modifica introdotta in tale ambito viene abolita l'imposizione della cosiddetta « eccedenza di perequazione ». Su questa peculiarità della nostra legge tributaria si sono a parecchie riprese esercitati gli strali della critica. Possiamo ammettere — non senza qualche riserva — che si intraveda in essa una delle cause che hanno portato all'acquisto ed al commercio di fondi nel Cantone ad opera di Anstalten costituite nel Liechtenstein. Il peso di una simile circostanza nel complesso di motivi che hanno determinato il fenomeno non dev'essere tuttavia sopravvalutato anche se è sufficiente per stabilire un vincolo con il problema che abbiamo voluto risolvere.

Vi è se mai un ulteriore elemento che giustifica ancor più la revisione della disposizione in esame e nel contempo la mette in rapporto con l'insieme della riforma. E' stata nostra costante preoccupazione sottolineare la disparità di trattamento che il regime fiscale fin qui riservato alle Anstalten significava nei confronti delle società immobiliari ticinesi. Ebbene, una recente sentenza del Tribunale federale (prolata il 6 luglio 1960) ha stabilito che l'« eccedenza di perequazione » non può venire imposta nemmeno ad una persona giuridica che possieda immobili nel Ticino ed abbia la sede in altro Cantone. L'accennata disparità assumerebbe quindi le proporzioni di stridente ingiustizia se si volesse insistere nel mantenere in vita un tributo che graverebbe solo una parte delle società che perseguono identici scopi economici.

Articolo 58

Un giudizio di carattere empirico circa l'imposizione dell'eccedenza di perequazione, per negativo che possa essere, non impedisce di valutare con obiettività le ragioni che indussero il legislatore ad introdurla nel nostro ordinamento tributario. Esse si rivelano, in ultima analisi, uguali a quelle che hanno presieduto alla definizione della tassa immobiliare. Si tenne cioè presente il fatto che la proprietà dei fondi intestata alle persone giuridiche permette loro di sfuggire alle tasse di mutazione (in occasione di transazioni immobiliari), nonchè a quelle che colpiscono il trasferimento in sede successoria. L'imposizione dell'eccedenza aveva perciò il valore di un sostitutivo, al pari della tassa immobiliare, e si poteva considerare, in definitiva, come un aggravio di questa; aggravio che era però sopportato da un'unica categoria di enti : le società immobiliari. Portando,

secondo la nostra proposta, dall'1 al 2% l'aliquota della tassa prevista dall'art. 58 e abolendo contemporaneamente l'imposizione dell'eccedenza di perequazione, si ottiene pressochè il medesimo risultato di gettito (nel 1959 la tassa immobiliare ha fruttato all'erario Fr. 413.739,30 e l'imposizione dell'eccedenza di perequazione Fr. 388.085,80) ripartendo il predetto aggravio su tutte le persone giuridiche. Il provvedimento garantisce dunque una maggiore equità ed evita l'ostacolo giurisprudenziale di cui si è detto.

L'inasprimento dell'aliquota con cui viene attualmente applicata la tassa immobiliare dell'art. 58 riceve d'altronde un'ulteriore giustificazione dai risultati di un rilievo statistico eseguito dall'amministrazione cantonale delle contribuzioni. In base ad esso si è potuto precisare che la media d'incasso per le tasse di iscrizione al Registro fondiario è passata da :

Fr. 848.600,—	nel quinquennio 1946/1950
a Fr. 1.494.600,—	nel quinquennio 1951/1955
a Fr. 2.795.000,—	nel quinquennio 1956/1960.

Come si vede l'aumento è stato fortissimo : esso è indice di una notevole espansione delle transazioni. Ora, per i motivi anzidetti, in un fenomeno siffatto non può non essersi inserita la possibilità, per le persone giuridiche, di eludere le tasse di mutazione in una proporzione ben maggiore di quanto si fosse soliti ritenere.

Il secondo capoverso, di nuova redazione, dispone che le società con sede all'estero e che sono contribuenti nel Cantone solo per immobili o diritti imponibili pagano la tassa immobiliare nella misura del 3% (esclusa sempre ogni deduzione di debiti). Questo provvedimento, dal quale sono colpite — in particolare — le Anstalten, oltre ad essere giustificato per tutto il complesso di ragioni che vi abbiamo riferito, è giuridicamente sostenibile in quanto non viola nessuno dei principi sanciti negli articoli 4 e 46, cpv. 2 della Costituzione federale; esso non dà luogo, in altre parole, ad arbitrio o a doppia imposizione. La nostra tesi è suffragata dalla giurisprudenza, mai successivamente modificata, del Tribunale federale (cfr. STF 54 I 75). (Diverso sarebbe il caso se si procedesse in modo analogo verso persone giuridiche con sede in altri Cantoni). La norma in esame non può essere impugnata neppure dal profilo dei trattati di amicizia, commercio, consolari, ecc. e di doppia imposizione conclusi dalla Svizzera con altre Nazioni. Le convenzioni del genere riconoscono che l'imposta sugli immobili è percepita dallo Stato in cui l'oggetto è posto (vale cioè la regola fondamentale delle « lex rei sitae »): il modo e la misura dell'imposizione non sono altrimenti disciplinati. Alla parità di trattamento possono comunque appellarsi i contribuenti di uno Stato domiciliati o dimoranti nell'altro Stato contraente, non quelli domiciliati o dimoranti nel proprio Stato oppure in un terzo Stato.

La rinuncia da parte del Cantone al prelevamento dell'imposta sull'eccedenza di perequazione comporta dei riflessi in sede comunale, determinando una flessione nell'imponibile degli enti locali. In taluni casi la perdita assume proporzioni di innegabile gravità. A questo problema non siamo rimasti indifferenti; si è ritenuto che la soluzione più opportuna fosse quella di riversare ai Comuni una percentuale del maggior importo ottenuto con il rialzo dell'aliquota della tassa immobiliare descritta all'art. 58. (Un correlativo aumento della tassa immobiliare comunale di cui all'art. 71 non poteva entrare in considerazione, poichè si tratta di un tributo che si regge su basi del tutto diverse, non collegate ad una imposizione di manumorta e quindi estraneo agli argomenti che abbiamo testè enunciato).

Dal punto di vista sistematico si è preferita l'aggiunta di un paragrafo allo stesso art. 58; tale formula se da una lato consente di mantenere una correlazione con la norma predetta, dall'altro pone in risalto, meglio di un semplice capoverso, la particolarità dell'ambito al quale la nuova disposizione si riferisce.

Occorre sottolineare che il riversamento spiegherà i suoi effetti solo a decorrere dall'imposta comunale 1962, riscossa — per il noto principio — sulla base della cantonale 1961.

Il 7 settembre 1959 l'on. Monetti presentava in Gran Consiglio una mozione contenente proposte di modifica di alcuni articoli della legge tributaria, tra i quali il 49 (aumento dell'aliquota dal 3 al 4%, mantenendo l'imposizione della eccedenza di perequazione). Con la riforma che sottoponiamo al vostro esame la suddetta mozione, limitatamente beninteso alla norma richiamata, s'intende non accolta.

Alcuni articoli della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, delle aziende del gas e dell'acqua potabile, delle imprese ferroviarie, tranvie e funicolari e delle aziende municipalizzate, del 13 novembre 1957 (per la precisione gli articoli 3, 6, 13 e 14) trattano dell'eccedenza di perequazione. E' pertanto inevitabile che la modifica dell'art. 49 della legge tributaria implichi la contemporanea revisione, o l'abrogazione, delle norme suddette. L'annesso disegno di legge tiene conto di tale necessità.

Anche in questo campo, per i motivi sopra formulati, la prima conseguenza pratica si avrà con l'imposta comunale del 1962.

Prima di concludere questo esposto riteniamo opportuno richiamare la vostra attenzione sul messaggio 15 novembre 1960 del Consiglio federale all'Assemblea federale concernente l'istituzione del sistema dell'approvazione per la vendita di terreni a persone all'estero, e sull'annesso disegno di decreto.

Il Consiglio di Stato ha già fatto sapere all'Esecutivo federale che non condivide le misure legislative delineate, ed ha reso noto tale presa di posizione anche all'opinione pubblica del Cantone, mediante una conferenza stampa del proprio presidente.

Possiamo tuttavia affermare — senza tema di smentita — che se esistono enti ai quali l'approvazione dev'essere rifiutata per lo specifico motivo di cui all'art. 6, cpv. 2, lett. a) del decreto, questi sono proprio le Anstalten che hanno formato argomento del nostro esame.

Resta comunque immutata la preminenza delle disposizioni da adottare in sede cantonale. Confidiamo di avervi resi pienamente edotti circa il significato e l'urgenza della riforma che attende dalla vostra decisione di assumere concreta efficacia.

Vi invitiamo pertanto a voler dare la vostra adesione all'annesso disegno di legge.

Vogliate gradire, onorevoli signori Presidente e Consiglieri, l'espressione del migliore ossequio.

Per il Consiglio di Stato,

Il Presidente :
Stefani

Il Cons. Segr. di Stato :
Zorzi

Disegno di

LEGGE

che modifica alcuni articoli della legge tributaria dell'11 aprile 1950 e della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, delle aziende del gas e dell'acqua potabile, delle imprese ferroviarie, tramvie e funicolari e delle aziende municipalizzate del 13 novembre 1957

(del)

Il Gran Consiglio
della Repubblica e Cantone del Ticino

visto il messaggio 23 marzo 1961 n. 948 del Consiglio di Stato,

decreta:

Art. 1

L'art. 49 della legge tributaria dell'11 aprile 1950 è così modificato:

Imposizione
della sostanza

« Art. 49. — L'imposta sulla sostanza colpisce nella ragione del 3% il capitale versato, il capitale di garanzia, il 50 per cento del capitale non versato, nonché le riserve aperte e tacite ».

Art. 2

All'art. 56 della legge tributaria dell'11 aprile 1950 è aggiunto un secondo capoverso, del seguente tenore:

« L'imposta sui benefici di liquidazione è dovuta anche quando la società, pur senza sciogliersi o mutar sede, compie operazioni che hanno come conseguenza la scomparsa di tutti gli elementi imponibili per i quali era finora tassata nel Cantone ».

Art. 3

L'art. 57 della legge tributaria dell'11 aprile 1950 è abrogato e sostituito dal seguente:

Immobili di
società aventi
sede all'estero

« Art. 57. — Le società aventi sede all'estero e che sono contribuenti nel Cantone solo per immobili o diritti imponibili soggiacciono all'imposta al pari degli enti di cui alla lettera A) del presente titolo ».

Art. 4

L'art. 58 della legge tributaria dell'11 aprile 1950 è abrogato e sostituito dal seguente:

Tassa
immobiliare

« Art. 58. — La sostanza immobiliare descritta e valutata come agli articoli 36, 37 e 38 e appartenente a persone giuridiche, è sottoposta ad una tassa supplementare nella misura del 2‰, esclusa ogni deduzione di debiti.

Nei confronti delle società di cui all'art. 57 la tassa è riscossa con l'aliquota del 3‰.

§. Lo Stato corrisponde il 25% dell'importo della tassa suddetta ai Comuni di situazione della sostanza immobiliare posseduta dalle persone giuridiche ».

Art. 5

L'art. 3 della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, ecc., del 13 novembre 1957, è così modificato :

« Art. 3. — La sostanza imponibile, risultante dalla tassazione cantonale, è ripartita proporzionalmente fra il complesso immobiliare valutato secondo i valori di perequazione (a costituire la sostanza immobiliare netta) e l'attivo totale di bilancio diminuiti dei medesimi valori di perequazione (a costituire la sostanza mobiliare netta) ».

Calcolo della
sostanza

Art. 6

L'art. 6 della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, ecc., del 13 novembre 1957, è abrogato.

Art. 7

L'art. 13 della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, ecc., del 13 novembre 1957, è abrogato e sostituito dal seguente :

« Art. 13. — La sostanza immobiliare e la sostanza mobiliare nette, calcolate per le aziende del gas e dell'acqua potabile come per le aziende idroelettriche, sono assegnate nel riparto intercomunale la prima in proporzione ai valori di perequazione e la seconda interamente al Comune sede.

1. Aziende gas e
acqua potabile

L'imposta cantonale sulla sostanza netta è ripartita di conseguenza.

L'imposta sul reddito, riservato alla sede un precipuo del 20 %, è assegnata :

- a) ai Comuni della sostanza immobiliare proporzionalmente ai valori di perequazione siti in ognuno di essi e ritenuto un reddito imponibile della stessa, calcolato nella medesima ragione percentuale esistente fra capitale e utile tassabili della società;
- b) ai Comuni acquirenti di acqua e di gas, compresa la sede, per il rimanente reddito cantonalmente imponibile in ragione del quantitativo ritratto da ognuno di essi ».

Art. 8

L'art. 14 della legge per il riparto in sede comunale dell'imposta delle aziende idroelettriche, ecc., del 13 novembre 1957, è abrogato e sostituito dal seguente :

« Art. 14. — La sostanza immobiliare e la sostanza mobiliare nette, calcolate per le ferrovie, le tramvie e le funicolari come per le aziende idroelettriche, sono aggiudicate nel riparto intercomunale la prima in proporzione dei valori di perequazione e la seconda al Comune sede per la metà e ancora ai valori di perequazione per l'altra metà.

2. Ferrovie, ecc.

L'imposta cantonale sulla sostanza netta è ripartita di conseguenza.

L'imposta sul reddito è ripartita proporzionalmente alla sostanza netta, previa assegnazione di un precipuo del 20 % al Comune sede ».

Art. 9

Trascorsi i termini per l'esercizio del diritto di referendum, la presente legge è pubblicata nel Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi ed entra in vigore con effetto a contare dal 1. gennaio 1961.