

Niklaus Kiser zur Zeit der Geburt des Rekursbeklagten das erwähnte Bürgerrecht besessen und ausgeübt habe, wie es ihre nahehelichen Kinder auch als in Sarnen — dem ursprünglichen Bürgerort ihres Mannes — als korporationsgenössig betrachtet. Nun steht aber fest, dass das Korporationsbürgerrecht von Alpnach auf die ehelichen Nachkommen der Eheleute Kiser nur unter gewissen Bedingungen übergehen konnte, während es dem Rekursbeklagten unbedingt zuerkannt worden ist. Nach dem obergerichtlichen Urteil vom 17. Februar 1924 kann also dieser, obwohl er unehelicher Sohn der Witwe Kiser ist, nicht bloss unter den gleichen Voraussetzungen wie deren eheliche Kinder in das von ihrem Ehemann auf Grund eines Einkaufs erworbene Bürgerrecht eintreten; sondern er wird in Beziehung auf diesen Eintritt noch besser gestellt als jene, indem die hiebei für die ehelichen Kinder geltenden Bedingungen für ihn keine Geltung haben sollen. Diese Auffassung des Obergerichts ist völlig unhaltbar. Es bedarf keiner weitern Erörterung, dass das obwaldnische Recht die unehelichen Kinder nicht günstiger als die ehelichen behandeln, sondern höchstens jene diesen — in gewissen Beziehungen — gleichstellen wollte; das ist so selbstverständlich, dass es bei der Auslegung des Art. 20 Abs. 3 d. Ges. über die unehelichen Kinder notwendig beachtet werden muss. Wenn daher, wie das Obergericht annimmt, nach dieser Gesetzesbestimmung die der Witwe Kiser kraft ihrer Verheiratung zukommende korporationsbürgerrechtliche Stellung auch diejenige ihres unehelichen Sohnes Alois, des Rekursbeklagten, bestimmt, so kann dieser höchstens unter den gleichen Voraussetzungen wie die ehelichen Kinder seiner Mutter, also nur unter gewissen Bedingungen, Korporationsbürger von Alpnach werden, und ist es daher offensichtliche Gesetzesverletzung, ihm unbedingt dieses Bürgerrecht zuerkennen. Der Appellationsentscheid des Obergerichtes muss daher wegen Verletzung des Art. 4 BV aufgehoben werden.

Damit wird nicht ausgeschlossen, dass die Klage von einem andern Standpunkt aus gutgeheissen werden könnte; dann nämlich, wenn, was mit der gesetzlichen Ordnung des Rechts des unehelichen Kindes nicht unvereinbar schiene, angenommen würde, dass der Verhehlung der Mutter in Beziehung auf das Korporationsbürgerrecht ihres unehelichen Sohnes keine Bedeutung zukomme, und dass somit der Rekursbeklagte nicht in die durch Heirat erworbene, sondern in die angestammte, vor der Heirat bestehende bürgerrechtliche Stellung seiner Mutter eingetreten sei. Diese Frage kann aber nicht vom Bundesgericht gelöst, sondern sie muss dem neuen Entscheide des Obergerichts vorbehalten werden.

2. — Das Kassationsurteil ist nicht aufzuheben, weil die Rekurrentin das in ihrem Antrag nicht verlangt hat und ihm eine selbständige Bedeutung nicht zukommt.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und demgemäss das Urteil des Obergerichts des Kantons Unterwalden ob dem Wald vom 17. Februar 1924 aufgehoben.

**17. Sentenza 7 aprile 1925 nella causa Calzolari contro Ticino.**

Secondo la legge tributaria ticinese sono imponibili come rendita i tantiemes percepiti da consiglieri di amministrazione di una S. A. anche se questi sono domiciliati all'estero. Art. 17 b § 1 legge tributaria ticinese; Art. 4 e 46 CF; art. 1 e 3 trattato italo-svizzero 22 luglio 1868.

A. — L'art. 17 della legge tributaria ticinese dispone:  
 « Sono tenuti al pagamento dell'imposta sulla sostanza »  
 » e sulla rendita:  
 » a) coloro che sono domiciliati nel Cantone.  
 » §. I ticinesi residenti all'estero, iscritti nei cata-  
 » loghi elettorali o nei registri dei fuochi, sono conside-  
 » rati come domiciliati.

» *b*) le società civili e commerciali, industriali e finanziarie, le associazioni, corporazioni, fondazioni, i benefici ed in genere tutte le persone giuridiche aventi sede nel Cantone.

» § 1. Le persone, le ditte commerciali e gli enti morali in genere che non hanno il loro domicilio o la loro sede nel Cantone, vi tengono uno stabilimento, una succursale, un'agenzia od una rappresentanza, o vi esercitano un'industria od una professione indipendente, oppure vi posseggono beni o rendite, pagheranno l'imposta in ragione della sostanza e della rendita che hanno o che guadagnano nel Cantone.

» § 2. Le ditte commerciali e gli enti morali in genere che, avendo il loro domicilio o la loro sede nel Cantone, tengono filiali fuori del Cantone non pagheranno l'imposta nel Cantone sul capitale impiegato in dette filiali e sul relativo reddito nelle porzioni effettivamente colpite all'estero.»

*B.* — Giuseppe Calzolari-Fornioni, cittadino italiano domiciliato a Milano, fa parte da molti anni del Consiglio di amministrazione della Banca della Svizzera Italiana in Lugano. Secondo gli statuti, gli amministratori non sono stipendiati; percepiscono una partecipazione agli utili dell'istituto (tantième) per la quale (8500 fchi.) il fisco del Cantone Ticino impose il ricorrente per la prima volta nel 1924 (per l'esercizio fiscale del 1923). Contro tale provvedimento Giuseppe Calzolari-Fornioni ricorse alla Commissione cantonale dei ricorsi e, da questa, al Consiglio di Stato il quale pure respinse il gravame per i seguenti motivi:

1° Il Consiglio di Stato non ha mai applicato il disposto dell'art. 17 lett. *b* § 1° in modo diverso dal caso presente.

2° Anche secondo il diritto ticinese, la sostanza mobiliare e la rendita personale sono, di regola, imponibili al solo domicilio del contribuente. Ma a questa regola generale la legge ha statuito delle eccezioni, che del

resto sono perfettamente conformi alla Costituzione federale; queste eccezioni concernono i ticinesi residenti all'estero (art. 17 lett. *a* §) e i casi previsti dal § 1° dell'art. 17 (lett. *b*), che riflettono persone fisiche o giuridiche domiciliate all'estero e nondimeno soggette alle imposte nel Cantone. Del resto, i tantièmes costituiscono dei redditi di natura particolare e non sono assimilabili agli onorari, stipendi o salari nel vero senso della parola. Essi rappresentano una partecipazione, sotto forma di premio agli utili della Società, corrisposta, non alle singole persone, ma al Consiglio di amministrazione come tale, per una attività non sporadica, ma continua, di un corpo che risiede nel Cantone o per lo meno che svolge la sua attività nel Cantone. Le singole persone che compongono il Consiglio in tanto partecipano ai tantièmes in quanto fanno parte del Consiglio stesso. Non trattasi quindi, in loro confronto, di un guadagno assimilabile a quello di un operaio, di un commesso viaggiatore, di un semplice commerciante, che, avendo il proprio domicilio all'estero, conchiude degli affari nel Cantone, ma di una rendita speciale posseduta nel Cantone, la quale è imponibile secondo il § 1° dell'art. 17 legge trib. anche se va a beneficio di persone domiciliate all'estero.

3° — Trattandosi di un conflitto tributario intercantonale, si è a torto che il ricorrente ha invocato l'art. 46 C F e il divieto di doppia imposta ivi previsto.

4° — A torto pure il ricorrente contesta che la partecipazione agli utili sotto la forma di tantième non possa venir considerata come una «rendita» a sensi dell'art. 17 § 1° precitato, e, inoltre, erroneamente egli rimprovera al fisco ticinese di sorpassare i limiti della sovranità fiscale ticinese, di colpire una seconda volta una parte del reddito della Banca o di incorrere in una disparità di trattamento. Tutti questi addebiti sono infondati.

*C.* — Contro questa risoluzione Calzolari ha interposto ricorso di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 C F (atto arbitrario e disparità di trattamento)

e del trattato italo-svizzero del 22 luglio 1868. Afferma in sostanza: A sensi dell'art. 17 legge trib. tic., chi ha domicilio fuori del Cantone è imponibile nel Cantone in ragione di quello che vi guadagna soltanto se vi tiene uno stabilimento commerciale od industriale o vi esercita una professione indipendente (cfr. anche art. 37 legge trib.). È fuori di dubbio che il ricorrente non versa in nessuna di queste ipotesi. Esso è avvocato in Milano, non esercita nel Cantone e la carica di membro dell'amministrazione di una società anonima non è una professione e tanto meno una professione indipendente. Non tutte le rendite conseguite nel Cantone da persone non domiciliate sono soggette all'imposta, altrimenti non avrebbe senso il principio generale della legge, sancito specialmente dall'art. 17 lett. a, che, per massima, sono soggette al pagamento di imposte nel Cantone solo le persone ivi domiciliate. La riforma dell'art. 17 della legge, attuata per decreto 3 luglio 1912, non aveva di mira che di assoggettare all'imposta il reddito di professioni indipendenti esercitate nel Cantone da esteri, non però di sottomettervi ogni guadagno o lucro, fattovi da forestieri domiciliati all'estero. In tal senso fu sempre interpretata la legge. Prima del 1924, cioè del caso attuale, i tantièmes spettanti ad esteri o a confederati domiciliati fuori del Cantone non vennero mai imposti, come non lo furono i guadagni od i lucri d'ogni genere, che persone non residenti nel Cantone vi conseguono per una carica che vi rivestono od un mestiere che vi esercitano. Da questa pratica costante sola eccezione è la risoluzione querelata, la quale costituisce quindi una disparità di trattamento vietata dall'art. 4 C.F. È, del resto, parimenti arbitrario il sostenere che i tantièmes non siano degli onorari o utili a favore di singole persone, ma una partecipazione agli utili della società a favore del Consiglio di amministrazione come tale, cioè di un corpo residente nel Cantone, quale corrispettivo di una attività non sporadica, ma continua. Questa definizione dei tantièmes è insostenibile. Né si obietti

che si tratta di utili conseguiti da una banca che lavora nel Cantone. Tali utili sono già colpiti dall'imposta come tali. Esistono a Lugano, Chiasso ed altre località numerosi impiegati domiciliati all'estero, i quali non sono soggetti all'imposta. Non vi dovrebbero essere due pesi e due misure, a seconda che si tratta di amministratori o di impiegati salariati ordinari. Se l'amministratore in discorso, invece di essere domiciliato all'estero fosse un confederato domiciliato in un Cantone confederato, egli non potrebbe venir colpito dal fisco e non lo sarebbe. Ora il trattato di domicilio italo-svizzero del 22 luglio 1868 (art. 1°, 3° e relativi) assicura in materia d'imposta al cittadino italiano il medesimo trattamento fatto ai nazionali.

D. — Degli argomenti addotti dal Consiglio di Stato nella sua risposta al ricorso si dirà, per quanto occorra, nei seguenti considerandi.

Colla risposta, il Consiglio di Stato ha deposto due sue risoluzioni 6 dicembre 1924, colle quali altri amministratori della banca (i Signori Comelli e Maraini), domiciliati all'estero, furono assoggettati all'imposta ticinese del 1923 per i tantièmes da essi percepiti; inoltre, una dichiarazione 20 marzo 1925 dell'Ufficio cantonale delle pubbliche contribuzioni secondo la quale « da informazioni assunte presso le singole Commissioni circondariali di tassazione non risulta che nessun altro contribuente siasi trovato, per il 1923, nelle condizioni dei Signori Calzolari, Comelli e Maraini ».

#### *Considerando in diritto :*

1° — Come fu rilevato dianzi, il ricorrente si lagna di diniego di giustizia per atto arbitrario (art. 4 CF), di violazione del principio della parità di trattamento e del trattato italo-svizzero di domicilio.

a) Per quanto concerne il primo punto, non è superfluo il rilevare che non si tratta di sapere, se la querelata sentenza sia ineccepibile, non presti del tutto il fianco alla critica o se il giudice non avrebbe potuto giungere

a risultato diverso. Secondo la natura del rimedio di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 CF occorre ricercare, se essa involva un proprio e vero diniego di giustizia, vale a dire sia siffattamente insostenibile e così evidentemente priva di ragionevoli motivi da costituire addirittura un atto arbitrario.

Questa Corte ammette anzitutto col ricorrente che la carica di un consigliere di amministrazione di una società anonima non può venir considerata come una professione indipendente a sensi dell'art. 17 § 1°. Il che è ovvio e non abbisogna di ulteriori dimostrazioni. E, parimenti, quella carica non può venir equiparata ad uno stabilimento commerciale (come succursale, agenzia o rappresentanza) di cui parla il § 1° dell'art. 17 legge trib. Ma il punto, sul quale il ricorrente non insiste, è che la legge parla non solo di queste due ipotesi, ma anche di quella in cui le persone « che non hanno il loro domicilio o la loro sede nel Cantone..... vi posseggono beni o rendite ». Ora, è certamente sostenibile che anche i tantièmes di un amministratore siano, almeno in senso lato, una rendita; una rendita dunque che, nel caso in esame, il ricorrente, domiciliato all'estero, consegue nel Cantone. Il ogni caso, quest'interpretazione della nozione rendita secondo la legge tributaria ticinese non può essere considerata come arbitraria e trova conforto anche nell'art. 11 lett. b, il quale assoggetta al concetto di rendita « tutti gli onorari, salari o guadagni d'ogni impiego, professione, arte o mestiere qualunque ne sia la natura o la provenienza ». Di fronte all'ampiezza di questa definizione è opera vana il volerne restringere il significato traendo argomento dalla genesi della legge (decreto 3 luglio 1912) o dalla posizione del § 1° dell'art. 17 nel contesto. E, specialmente, è errato il sostenere che il termine « rendita » non comprenda che i cespiti d'entrata enumerati alla lett. c dell'art. 11 (pensioni, assegni vitalizi, usufrutto) o che, se la legge fosse da interpretarsi secondo l'opinione del Consiglio di Stato, sarebbe stato inutile proclamare:

nell'art. 17 lett. a, che, per principio, sono soggette all'imposta sulla rendita solo le persone domiciliate nel Cantone. Il ragionamento non vale. La lettera a dell'art. 17 contiene l'enunciazione del principio, la lettera b col § 1° l'enumerazione delle eccezioni. Non esiste tra questi disposti contraddizione nei termini o incompatibilità di concetto: il sistema della legge è chiaro e logico.

b) È bensì, vero che, per ammissione del Consiglio di Stato stesso, le Autorità fiscali ticinesi non hanno, fino al 1923, fatto uso della facoltà che loro spettava di imporre i consiglieri di amministrazione domiciliati all'estero, facoltà di cui si prevalgono ora, non solo di fronte al ricorrente, ma di altri due membri del Consiglio di amministrazione di quella banca. Si tratta quindi di una giurisprudenza nuova, la quale però non costituisce violazione dell'art. 4 CF, perchè è suffragata da motivi oggettivi, seri e plausibili. Come fu rilevato, la nuova pratica trova anzitutto appoggio nei termini stessi della legge. Inoltre, l'imposizione dei tantièmes come reddito o rendita corrisponde ad un principio fiscale che fu a più riprese ammesso dal Tribunale federale (cfr. sentenza 29 settembre 1910 nella cau a Pernsch; Bandfabrik c. Basilea-Città del 21 maggio 1920; Scheuchzer c. Berna del 23 gennaio 1923). Anche la legge federale sull'imposta di guerra del 28 settembre 1920 ha sancito questo principio (art. 6 e 22 cif. 3).

2° — Di fronte all'addebito di disparità di trattamento, che il recorrente deduce dal fatto che nel Cantone Ticino, di regola, non vengono assoggettate all'imposta le persone domiciliate all'estero per il guadagno che fanno nel Cantone (se non vi posseggono uno stabilimento commerciale o vi esercitano una professione indipendente), il Consiglio di Stato fa rilevare la natura particolare dei tantièmes che non rappresenterebbero un salario del singolo amministratore per lavoro prestatato, ma una partecipazione del Consiglio di amministrazione come tale agli utili della società. La tesi,

che i tantièmes non possono essere percepiti che sugli utili della società è comunemente accettata ed è sancita espressamente dalle nostre leggi (art. 630 CO). Anche nel diritto fiscale federale, i tantièmes sono considerati come parte degli utili, « che sotto diverse forme sono distribuiti a membri del Consiglio di amministrazione o di sorveglianza o ad impiegati di un'impresa di natura economica » (cfr. BLUMENSTEIN, comm. dei decreti legislativi federali concernenti la nuova imposta di guerra 14 febbraio 1919 cif. 4; decreto federale sopracitato 28 settembre 1920 art. 6, 20, 22, 38, 42 e 85). Il diritto ad un tantième costituisce bensì, in sé, una pretesa ad indennizzo che spetta al singolo membro per le sue prestazioni in favore della società, ma si diversifica dal guadagno o salario ordinario anzitutto in ciò, che i tantièmes non sono proporzionati alle prestazioni fatte, ma variano e dipendono dall'utile netto conseguito e, in secondo luogo, che essi rappresentano un risarcimento per la responsabilità legale che incombe al relativo organo della società. E, infine, i tantièmes vengono di regola assegnati al Consiglio di amministrazione in corpore, il quale provvede a ripartirli a suo giudizio. Queste diversità di fatto basterebbero per giustificare una diversità di trattamento fiscale tra i tantièmes, da una parte, ed i salari o guadagni di carattere ordinario, dall'altra. Ma anche a prescindere da questa tesi, ad infirmare l'addebito di disparità di trattamento a sensi dell'art. 4 CF basterebbe il riflesso, che quel rimprovero non è sufficientemente sostanziato, in quanto che il ricorrente non fa un nome, non cita un esempio di persona che, trovandosi nell'ipotesi del caso, fosse stata dichiarata esente dall'imposta dal Consiglio di Stato. Per contro, quest'Autorità ha dimostrato, che tutti i Consiglieri di amministrazione dimoranti all'estero furono, per 1923, trattati nel modo stesso cui il ricorrente fu assoggettato.

3° — Infondato è parimenti l'addebito dedotto dal

trattato italo-svizzero del 1868 e dal divieto di doppia imposta secondo l'art. 46 CF.

Per quanto concerne quest'ultima obiezione, è risaputo che il divieto dell'art. 46 CF in materia di sostanza mobile o di rendita trova applicazione solo nei rapporti intercantionali, non in quelli internazionali. E per quanto ha tratto alla convenzione precitata, essa garantisce invero all'art. 1° ai cittadini italiani l'eguaglianza di trattamento in tema di imposte, di tasse o diritti di qualsiasi genere. Ma il principio vale solo per gli Italiani che sono domiciliati o intendono prendere domicilio in Svizzera. Un cittadino italiano domiciliato in Italia non può, sulla base del trattato, pretendere altro che di essere trattato alla stessa guisa di uno svizzero domiciliato in Italia (RU 24 I p. 175; 35 I p. 30). Ora il ricorrente non ha neanche affermato che uno svizzero domiciliato in Italia, il quale nel Ticino avesse conseguito dei tantièmes, fosse stato dichiarato esente dall'imposta sulla rendita a sensi dell'art. 17 legge trib. Cade quindi anche l'argomento che il ricorrente ha inteso dedurre dal trattato italo-svizzero precitato.

#### *Il Tribunale federale pronuncia :*

Il ricorso è respinto.

18. Urteil vom 15. Mai 1925

i. S. Archiv Deutscher Berufsvormünder  
gegen Appellationshof Bern.

- Art. 4 BV: Legitimation im Ausland wohnender Ausländer zur staatsrechtlichen Beschwerde. Erw. 1.  
— Willkür liegt nicht schon im Abweichen von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Erw. 3.  
— Armenrecht: Wann liegt Willkür in dessen Verweigerung wegen Aussichtslosigkeit des Prozesses? Erw. 3.

A. — Irene Noack wurde am 28. September 1923 als aussereheliche Tochter der Frieda Noack in Jessnitz