

die dem Zuwachs an Vermögenssubstanz gegenüber steht und ihn unter Umständen ausgleicht. Andererseits kann ein solches Recht beim Berechtigten einen Vermögenswert darstellen, der auch bei der Besteuerung mitzubehrsichtigen ist (BGE 72 I S. 338).

3. — Im vorliegenden Falle fehlt es z. Z. an einem Rechte, das als Bestandteil des unter das Wehropfer fallenden Vermögens des Beschwerdegegners in Frage kommen könnte. Der Beschwerdegegner ist nicht Besteller der Treuhand, sondern ausschliesslich Benefiziant, Geniesser der Erträge des Vermögens einerseits und Anwärter auf einen späteren Anfall des Vermögens andererseits. Nach den Bestimmungen der Trusturkunde kann er damit rechnen, dass das Vermögen des Trusts später und unter näher festgelegten Voraussetzungen ihm, seinen Nachkommen oder von ihm bezeichneten Personen zum Teil — unter Umständen auch ganz — zufallen wird. Der Wehropferbeschluss erfasst aber anwartschaftliche Rechte nur, soweit sie auf Leibrenten und wiederkehrende Leistungen gerichtet sind, die hier nicht in Frage stehen (vgl. Art. 5, Abs 1 WOB II). Es ist deshalb richtig, dass die kantonale Rekurskommission die Anrechnung des Vermögens beim Wehropfer abgelehnt hat...

53. Sentenza 19 dicembre 1949 nella causa S. contro Commissione di ricorso del Cantone Ticino in materia d'imposta per la difesa nazionale.

Art. 27 cp. 2 DIN.

1. Il computo della sostanza gravata da usufrutto all'usufruttuario non è contrario alla convenzione franco-svizzera per evitare la doppia imposizione.
2. L'imposta complementare sulla sostanza colpisce l'usufruttuario personalmente e non quale sostituto del proprietario.

Art. 27 Abs. 2 WStB.

1. Die Besteuerung eines mit einer Nutzniessung belasteten Vermögens beim Nutzniesser steht nicht in Widerspruch zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich.
2. Die Ergänzungssteuer auf dem Vermögen trifft den Nutzniesser persönlich und nicht als Steuersubstitut des Eigentümers.

Art. 27 al. 2 AIN.

1. L'imposition de l'usufruitier sur la fortune grevée d'usufruit n'est pas contraire à la convention conclue entre la Suisse et la France en vue d'éviter la double imposition.
2. L'impôt complémentaire sur la fortune frappe l'usufruitier personnellement et non pas en tant que personne substituée au propriétaire.

A. — I coniugi R., domiciliati in Francia, hanno depositato presso una banca svizzera delle obbligazioni 3½ % della « Gotthardbahn », sulle quali hanno costituito un usufrutto a favore del loro padre e suocero, residente ad Ascona.

Agli effetti dell'imposta per la difesa nazionale (IV periodo), l'autorità di tassazione computava questi capitali e il loro reddito all'usufruttuario, il quale si adagiava all'imposizione del reddito, ma insorgeva contro quella della sostanza. Il reclamo era respinto.

La Commissione cantonale di ricorso, adita dal contribuente, confermava la tassazione querelata perchè conforme al disposto dell'art. 27 cp. 2 DIN, che pone a carico dell'usufruttuario la sostanza gravata da usufrutto.

B. — Questa decisione 26 agosto 1949 è stata deferita dal ricorrente al Tribunale federale. Egli ripropone lo stralcio della sostanza, essenzialmente per i seguenti motivi: Il giudizio impugnato viola il diritto federale e la convenzione 13 ottobre 1937/1° febbraio 1939 conclusa tra la Confederazione svizzera e la Repubblica francese per evitare la doppia imposizione in materia d'imposte dirette (abbr. convenzione franco-svizzera). L'usufrutto è stato costituito unicamente per garantire il sostentamento del ricorrente e della sua consorte. Le obbligazioni, oggetto del deposito, appartengono a persone domiciliate in Francia, le quali non soggiacciono alla potestà tributaria della Svizzera a norma dell'art. 3 DIN e degli art. 9 e 10 della convenzione franco-svizzera. Orbene, se il proprietario della sostanza non è tenuto a pagare l'imposta per la difesa nazionale, non può esserlo logicamente l'usufruttuario, suo sostituto agli effetti fiscali. La norma dell'art. 27 cp. 2

DIN, secondo cui la sostanza gravata da usufrutto va computata all'usufruttuario, non è quindi applicabile nei confronti del ricorrente.

La Commissione cantonale di ricorso e l'Amministrazione federale delle contribuzioni hanno concluso pel rigetto del gravame.

Replicando, il ricorrente si è riconfermato nella sua domanda.

Considerando in diritto :

1. — Opina anzitutto il ricorrente che in virtù dell'art. 27 cp. 2 DIN non ogni sostanza su cui è costituito un usufrutto può essere computata all'usufruttuario, bensì soltanto quella che sarebbe imponibile in Svizzera anche se non fosse gravata da servitù. Egli avverte, in modo particolare, che l'applicazione di questa norma, senza discriminazione alcuna, permetterebbe d'imporre anche l'usufrutto costituito su di uno stabile all'estero in favore di una persona domiciliata in Svizzera, il che sarebbe manifestamente assurdo.

a) Questa tesi non può essere condivisa. L'assoggettamento del ricorrente è fondato sul suo domicilio in Svizzera (art. 3 n° 1 lett. a DIN). Egli è quindi imponibile per il complesso dei redditi e della sostanza di cui dispone, eccettuati il reddito e la sostanza all'estero espressamente menzionati dall'art. 19 DIN. La sostanza tassabile comprende, giusta il disposto dell'art. 27 cp. 2 DIN, anche quella gravata da usufrutto in favore del contribuente, purchè non si tratti di beni esenti a stregua dell'art. 19 DIN (p. es. immobili all'estero). Poichè in concreto l'usufrutto è costituito su titoli di credito, trova senz'altro applicazione la regola comune.

La soluzione che equipara il godimento dell'usufruttuario a quello del proprietario è inerente al sistema della legge. Infatti, l'imposta che colpisce la sostanza è un onere *complementare*, prelevato ad un'aliquota ridotta, destinato a integrare l'imposta sui redditi. Si giustifica pertanto che

l'usufruttuario debba pagare, oltre l'imposta sul reddito, anche quella complementare sulla sostanza.

b) Quest'ordinamento del diritto positivo interno non contrasta peraltro con la convenzione franco-svizzera. Secondo il tenore del suo art. 13 § 1, le imposte sulla sostanza sono riscosse soltanto dallo Stato al quale spetta il diritto di tassare i redditi di detta sostanza. Se il debitore di redditi mobiliari è una collettività pubblica o una società, i redditi sono soggetti all'imposta esclusivamente nello Stato ove ha domicilio il loro beneficiario (art. 9 § 1). Nella fattispecie, costui è appunto domiciliato in Svizzera.

Eccepisce il ricorrente che « beneficiario » dei redditi a norma dell'art. 9 § 1 della convenzione non è l'usufruttuario, ma il proprietario. Se è indubbio che in origine il proprietario dei capitali si identificava col beneficiario dei redditi, è pur vero che, costituendo l'usufrutto, egli ha conferito al titolare un diritto di godimento immediato sulla sostanza. Per la durata della servitù, beneficiario dei redditi a' sensi della convenzione è dunque l'usufruttuario.

2. — Sostiene inoltre il ricorrente che, dal profilo fiscale, l'usufruttuario assume la figura del sostituto d'imposta. Da ciò la conseguenza che il suo obbligo di soddisfare il tributo sarebbe subordinato all'esistenza di un correlativo debito d'imposta a carico del nudo proprietario.

La premessa di questo ragionamento è errata. In materia d'imposta per la difesa nazionale, l'usufruttuario non si sostituisce al nudo proprietario negli obblighi fiscali, ma solve un tributo che lo colpisce personalmente, quale beneficiario di redditi, a dipendenza della signoria reale che esercita sulla cosa gravata da servitù. Basta perciò che le condizioni determinanti la nascita e il contenuto del rapporto d'imposta si verificino con riguardo alla di lui persona.

3. — Irrilevante è infine l'assunto, secondo cui l'usufrutto sarebbe stato creato in adempimento di un obbligo di assistenza tra parenti. È indubbio che nel periodo di computo il ricorrente non ha ricevuto dalla figlia e dal

genero delle prestazioni aventi giuridicamente il carattere di pensione alimentare, ma che ha percepito un reddito in qualità di usufruttuario convenzionale. Invero, le prestazioni di assistenza corrisposte in virtù del diritto di famiglia non costituiscono un reddito imponibile dell'assistito (art. 21 n° 3 DIN). Tutt'altra è invece la sua situazione se le persone tenute all'assistenza soddisfano al loro dovere trasferendo la proprietà di un bene o concedendo sul medesimo un diritto reale di godimento. È ovvio che un siffatto rapporto giuridico privato, che nulla ha d'insolito, non può essere ignorato dalle autorità fiscali (cf. BLUMENSTEIN, Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht, Rivista di diritto svizzero, 1933, p. 208a sgg.). Computando al ricorrente la sostanza gravata da usufrutto, esse non hanno quindi violato nè il diritto federale, nè la convenzione franco-svizzera.

Il Tribunale federale pronuncia :

Il ricorso è respinto.

II. REGISTERSACHEN

REGISTRES

54. Urteil der I. Zivilabteilung vom 29. November 1949 i. S. Daverio & Cie. A.-G. gegen Zürich, Direktion der Justiz.

Handelsregister, Aktienrecht.

Kognitionsbefugnis der Registerbehörden in Bezug auf materielle-rechtliche Fragen (Erw. 1).

Geschäftsführung und Vertretung der A.-G., offensichtliche Gesetzeswidrigkeit einer Statutenbestimmung hierüber ? Art. 717 OR (Erw. 2).

Registre du commerce, Société anonyme.

Pouvoir d'examen, en ce qui concerne les questions de fond, des autorités préposées au registre du commerce (consid. 1).

Gestion et représentation de la société anonyme. Illégalité manifeste d'une disposition des statuts régissant cette matière ? Art. 717 CO (consid. 2).

Registro di commercio, società anonima.

Competenza delle autorità del registro di commercio per esaminare le questioni di merito (consid. 1).

Gestione e rappresentanza della società anonima. Illegaltà manifesta d'una disposizione statutaria concernente questa materia ? Art. 717 CO (consid. 2).

A. — Die Daverio & Cie. A.-G. in Zürich revidierte an der Generalversammlung vom 13. April 1949 ihre Statuten zur Anpassung an das neue OR. Das Handelsregisteramt Zürich verweigerte jedoch die Eintragung, dass die Daverio A.-G. sich dem neuen Recht angepasst habe, mit der Begründung, einige Bestimmungen der revidierten Statuten (Art. 14 lit. e, 28 lit. a und 30 Abs. 1 und 2) stünden mit Art. 717 Abs. 1 bzw. Abs. 2 OR in Widerspruch.

Die beanstandeten Statutenbestimmungen lauten :

ART. 14: Die unübertragbaren Befugnisse der Generalversammlung sind neben den vom Gesetz bestimmten :

lit. e: Wahl der Mitglieder des Verwaltungsrates; Verteilung der Geschäftsführung und der Vertretung unter dessen Mitglieder (Art. 717 Abs. 1 OR), soweit sie nicht den Verwaltungsrat selber hiezu ermächtigt.

ART. 28: Es steht ihm (d. h. dem Verwaltungsrat) im besonderen zu :

lit. a: Die Verteilung der Geschäftsführung und der Vertretung unter seine Mitglieder, soweit er durch die Generalversammlung hiezu ermächtigt wird (Art. 14 lit. e).

ART. 30: Der Verwaltungsrat kann im Rahmen des Gesetzes (Art. 711 und 717 OR) und der Ermächtigung durch die Generalversammlung (Art. 14 e) aus seiner Mitte einen oder mehrere Delegierte wählen oder einen oder mehrere Direktoren ernennen ... und diesen einen Teil seiner Befugnisse und insbesondere die Geschäftsführung ... sowie die Vertretung nach aussen übertragen ...

Art. 717 Abs. 1 und 2 OR bestimmen :

Die Statuten oder ein von ihnen vorgesehene Reglement bestimmen, ob und wie die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft unter die Mitglieder des Verwaltungsrates zu verteilen sind. ...

Im übrigen können die Generalversammlung oder die Verwaltung durch die Statuten oder durch das Reglement ermächtigt werden, die Geschäftsführung oder einzelne Zweige derselben und die Vertretung der Gesellschaft an eine oder mehrere Personen, Mitglieder des Verwaltungsrates (Delegierte) oder Dritte, die nicht Aktionäre zu sein brauchen (Direktoren), zu übertragen.