



14.470

Iniziativa parlamentare
Fondazioni. Rafforzare l'attrattiva della Svizzera
Rapporto della Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati

del 21 novembre 2019

Compendio

Le fondazioni beneficiano già attualmente di condizioni quadro favorevoli grazie all'approccio liberale del diritto vigente in materia. In molteplici compiti le fondazioni possono sostenere e sgravare in misura determinante lo Stato. In particolare i settori della cultura, della formazione, della ricerca, della scienza e dell'aiuto sociale dovrebbero beneficiare di risorse supplementari rese disponibili dalle fondazioni. Scopo del progetto preliminare in esame è rafforzare ulteriormente l'attrattiva della Svizzera per le fondazioni.

La revisione del diritto sulle fondazioni riguarda i seguenti ambiti:

- *pubblicazione regolare di dati relativi a organizzazioni esenti dall'imposta perché di utilità pubblica;*
- *disciplinamento più chiaro del ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni;*
- *ottimizzazione dei diritti del fondatore mediante un'estensione della riserva delle modifiche del fondatore nell'atto costitutivo a modifiche dell'organizzazione;*
- *semplificazione delle modifiche dell'atto costitutivo;*
- *limitazione della responsabilità dei membri onorifici degli organi;*
- *privilegi fiscali per liberalità provenienti da una successione, nonché possibilità di riportare una donazione su periodi di tassazione successivi;*
- *nessun rifiuto o revoca dell'esenzione fiscale, se l'organizzazione di utilità pubblica retribuiscono adeguatamente i loro organi strategici di gestione.*

Queste misure rispondono a necessità reali, sono moderate e praticabili. La loro attuazione garantisce il mantenimento delle basi legali consolidate.

Rapporto

1 Genesi

1.1 Iniziativa parlamentare

Il 9 dicembre 2014 il consigliere agli Stati Werner Luginbühl ha presentato un'iniziativa parlamentare del tenore seguente:

«Il Parlamento è invitato a rafforzare le condizioni quadro a favore di un sistema svizzero di pubblica utilità e di fondazioni efficace e liberale procedendo alle pertinenti modifiche legislative e tenendo conto in particolare dei punti seguenti:

- 1. una pubblicazione regolare da parte dell'Ufficio federale di statistica UST di dati concernenti le organizzazioni esentate dalle imposte per la loro attività di pubblica utilità;*
- 2. un disciplinamento più chiaro del ricorso all'Autorità di vigilanza sulle fondazioni ai sensi di un diritto di ricorso di persone con un interesse di controllo legittimo;*
- 3. l'ottimizzazione dei diritti del fondatore mediante un'estensione della riserva delle modifiche nell'atto costitutivo a modifiche dell'organizzazione;*
- 4. la semplificazione di modifiche nell'atto costitutivo mediante modifiche non burocratiche senza atto notarile e mediante un disciplinamento più aperto delle modifiche accessorie;*
- 5. una limitazione della responsabilità dei membri volontari degli organi mediante l'esclusione di una responsabilità per colpa lieve (fatta salva una regola statutaria di tenore opposto);*
- 6. deduzioni fiscali per le liberalità mediante la concessione di un aumento straordinario dell'importo delle deduzioni per le liberalità versate dagli eredi e prelevate dalla massa ereditaria nell'anno del decesso o nell'anno seguente oppure nell'anno della divisione dell'eredità;*
- 7. la possibilità di riportare la donazione su periodi di tassazione successivi, in caso di superamento del limite massimo delle deduzioni per le donazioni;*
- 8. nessun rifiuto o revoca dell'esenzione fiscale, quando gli istituti di beneficenza retribuiscono adeguatamente i loro organi strategici di gestione. Questo è consentito dal punto di vista del diritto civile e deve essere possibile anche dal profilo fiscale.»*

L'iniziativa parlamentare era stata motivata come segue:

«Con un settore filantropico altamente sviluppato e come sede per le organizzazioni di beneficenza internazionali l'attrattiva della Svizzera per le fondazioni assume un'importanza a livello mondiale. Per consolidare questa posizione anche in futuro occorre creare condizioni quadro istituzionali e legali che tengano conto delle esigenze attuali del settore della pubblica utilità e del non profit. In questo contesto la Svizzera occupa una posizione di spicco a livello internazionale per quanto riguarda l'autodisciplinamento di organizzazioni di pubblica utilità. Il marchio

Zewo, la norma contabile GAAP RPC 21 e i due codici di governance Swiss NPO-Code e Swiss Foundation Code hanno fissato parametri internazionali, contribuendo in modo determinante a rendere efficiente il settore delle NPO. Essi costituiscono una base importante affinché questo settore rilevante per la società possa adempiere efficacemente il proprio scopo.

Obiettivo dell'iniziativa è rafforzare ulteriormente le sue già buone condizioni quadro con pertinenti modifiche e aggiunte legislative in particolare del CC e della LIFD. Le richieste si focalizzano su di una maggiore trasparenza del settore, una maggiore efficacia dell'operato delle fondazioni e un'ottimizzazione delle disposizioni del diritto in materia di fondazioni e fiscali.

Oltre ai miglioramenti a livello federale, occorre al contempo condurre il dialogo anche con i cantoni in vista di altre misure nel loro ambito di competenza.»

Nel quadro dell'esame preliminare, il 3 novembre 2015 la Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati (in seguito Commissione) ha dato seguito all'iniziativa parlamentare con 7 voti contro 1 e 3 astensioni, conformemente all'articolo 109 capoverso 2 della legge del 13 dicembre 2002¹ sul Parlamento (LParl). La Commissione degli affari giuridici del Consiglio nazionale ha esaminato l'iniziativa nelle sedute del 12 maggio 2016 e 19 agosto 2016 e in merito ha anche svolto audizioni. Il 3 novembre 2016 ha deciso, con 13 voti contro 6, di non allinearsi alla decisione della commissione omologa. Il 15 agosto 2017 la Commissione si è quindi nuovamente chinata sull'iniziativa nel quadro dell'esame preliminare e, con 10 voti contro 2 e 1 astensione, ha proposto al Consiglio degli Stati di darvi seguito. Nel suo rapporto del 15 agosto 2017 sottolineava che occorre intervenire per migliorare le condizioni quadro istituzionali e giuridiche per le fondazioni con sede in Svizzera. Accogliendo la proposta della Commissione, il 12 settembre 2017 il Consiglio degli Stati ha dato seguito all'iniziativa senza voti contrari. Dopo la chiara decisione del Consiglio degli Stati, nella sua seduta del 20 ottobre 2017, la Commissione degli affari giuridici del Consiglio nazionale ha infine parimenti approvato l'iniziativa con 9 voti contro 5 e 8 astensioni. La Commissione ha quindi potuto avviare i suoi lavori per l'elaborazione di un relativo progetto di atto normativo.

1.2 Lavori della Commissione

Il 14 maggio 2019 la Commissione ha esaminato l'iniziativa dal profilo della sua attuazione. Preso atto di un documento di lavoro dell'Amministrazione federale e della presa di posizione di un gruppo peritale, la Commissione ha deciso di incaricare l'Amministrazione di elaborare un progetto preliminare sulla base dei lavori preliminari.

Il 28 ottobre 2019 la Commissione ha preso atto del progetto preliminare, lo ha discusso e quindi adottato. Il 21 novembre 2019 ha preso atto del rapporto esplicativo e lo ha adottato. Riguardo a questo progetto preliminare sarà svolta una procedu-

¹ RS 171.10

ra di consultazione, in virtù della legge del 18 marzo 2005² sulla procedura di consultazione (LCo).

Conformemente all'articolo 112 capoverso 1 LParl, la Commissione è stata sostenuta nei suoi lavori dal Dipartimento federale di giustizia e polizia, dal Dipartimento federale delle finanze e dai seguenti esperti (menzionati in ordine alfabetico): dott. Christoph Degen, proFonds, Associazione mantello delle fondazioni e delle associazioni di pubblica utilità della Svizzera; prof. dott. Dominique Jakob, ordinario presso l'Università di Zurigo; prof. tit. dott. Hans Lichtsteiner, professore titolare presso l'Università di Friburgo; prof. dott. Georg von Schnurbein, Associate Professor presso l'Università di Basilea.

2 Punti essenziali del progetto

Le fondazioni beneficiano già oggi di condizioni quadro favorevoli grazie all'attuale diritto liberale in materia di fondazioni. Ciononostante, per la Commissione è importante rafforzare ulteriormente l'attrattiva della piazza svizzera per le fondazioni. Per tale motivo ha deciso di sostenere le otto misure previste dall'iniziativa parlamentare:

- pubblicazione regolare di dati concernenti le organizzazioni esenti da imposte per la loro attività di pubblica utilità (n. 1 Iv. Pa.);
- disciplinamento più chiaro del ricorso all'autorità di vigilanza (n. 2 Iv. Pa.);
- ottimizzazione dei diritti del fondatore mediante un'estensione della riserva delle modifiche nell'atto costitutivo a modifiche dell'organizzazione (n. 3 Iv. Pa.);
- semplificazione di modifiche nell'atto costitutivo (n. 4 Iv. Pa.);
- limitazione della responsabilità dei membri onorifici degli organi (n. 5 Iv. Pa.);
- privilegi fiscali per le liberalità provenienti da una successione, nonché possibilità di riportare una donazione su periodi di tassazione successivi (n. 6 e 7 Iv. Pa.);
- nessun rifiuto o revoca dell'esenzione fiscale se gli istituti di beneficenza retribuiscono adeguatamente i loro organi strategici di gestione (n. 8 Iv. Pa.).

Secondo la Commissione queste misure rispondono a esigenze reali, sono moderate e praticabili. Inoltre, dato che la loro attuazione non necessita di una revisione totale

Vi è quindi un interesse pubblico nel realizzare un elenco nazionale delle organizzazioni fiscalmente esenti perché di utilità pubblica, al fine di garantire la trasparenza del settore e degli statuti. Tale elenco consentirà ai donatori di verificare facilmente se un'organizzazione è effettivamente esente dall'imposta e ridurrà le possibilità che un'organizzazione diffonda false informazioni sul suo statuto fiscale per attirare eventuali donatori. Esso fornirà inoltre alle cerchie politiche e scientifiche nonché alla popolazione una panoramica generale delle organizzazioni di utilità pubblica esenti dall'imposta in Svizzera. Nel contempo le organizzazioni che non sono di utilità pubblica, quali le associazioni che perseguono scopi ideali, non saranno interessate da un nuovo obbligo di registrazione.

Per soddisfare questa esigenza di trasparenza generale, l'elenco dovrà includere una serie di dati che sono già noti e che possono essere raccolti senza generare oneri amministrativi supplementari per le organizzazioni interessate. Fra tali dati figurano:

- la ragione sociale,
- la forma giuridica,
- la sede e l'indirizzo,
- la data di costituzione,
- la data dell'esenzione dall'imposta,
- lo scopo e il campo di attività.

Le autorità cantonali delle contribuzioni saranno tenute a trasmettere tali informazioni all'Ufficio federale di statistica (UST) in virtù delle disposizioni complementari che saranno integrate nella LIFD e nella LAID.

Spetterà alle autorità fiscali cantonali rilevare e trasmettere queste informazioni annualmente, tenuto conto dell'obbligo di collaborazione degli interessati derivante dal diritto fiscale.

L'elenco previsto presenta inoltre il vantaggio di sgravare altri servizi. Spesso i sostenitori istituzionali quali fondazioni, uffici federali o istituzioni cantonali chiedono oggi alle organizzazioni sostenute di iscriversi nel registro di commercio allo scopo di assicurare la loro attività di sostegno. Tale richiesta potrebbe decadere, se le organizzazioni di utilità pubblica fossero sistematicamente repertorate in un elenco pubblico.

3.1.2 Commento alle modifiche nella legge federale sul numero d'identificazione delle imprese

Ai fini di un'attuazione quanto più semplice possibile degli obiettivi dell'iniziativa parlamentare Luginbühl (n. 1 dell'iniziativa) è necessario apportare una modifica alla legge federale sul numero d'identificazione delle imprese (LIDI)⁶. Tale modifica consentirà la raccolta (registrazione) di informazioni sulle persone giuridiche esenti dall'imposta conformemente alla LIFD e alla LAID e la pubblicazione annuale di un elenco di tutte le organizzazioni esenti dall'imposta in Svizzera con le informazioni richieste dall'iniziativa.

6 RS 431.03

L'articolo 6 capoverso 2 lettera b LIDI dev'essere adeguato in modo che l'informazione relativa all'attività economica figuri quale caratteristica di base e sia in quanto tale pubblicamente accessibile. L'iniziativa Luginbühl chiede la pubblicazione di tali informazioni soltanto per le persone giuridiche esenti dall'imposta. L'indicazione dell'attività economica non rappresenta un'informazione sensibile ed è già ampiamente nota. Di conseguenza è necessario includere le indicazioni relative all'attività economica di tutte le unità IDI nelle caratteristiche di base rendendole in tal modo accessibili al pubblico.

Occorre inoltre aggiungere nelle caratteristiche di base la data dell'iscrizione e della cancellazione nel registro di commercio, lo statuto di persona giuridica esente dall'imposta conformemente alla LIFD e alla LAID, la forma giuridica secondo lo standard Ch0097⁷ e la data di costituzione. Tali informazioni devono essere pubblicate in merito alle persone giuridiche esentate dall'imposta e vanno quindi qualificate come caratteristiche di base (cfr. art. 11 cpv. 1 LIDI). Dal momento che non sono sensibili e permettono di identificare le unità IDI, è quindi opportuno renderle pubblicamente accessibili per tutte le unità IDI. Per le unità IDI che non sono esenti dall'imposta per le loro finalità pubbliche o di utilità pubblica, tali informazioni saranno tuttavia accessibili soltanto nell'ambito di una richiesta individuale (oppure di una consultazione individuale inerente a un'unità IDI).

La modifica dell'articolo 11 è necessaria per indicare in modo trasparente che tutte le persone giuridiche esenti dall'imposta in ragione dei loro scopi pubblici o di utilità pubblica saranno oggetto di una pubblicazione annuale nella forma di un elenco nazionale.

Una parte delle informazioni che saranno pubblicate nell'elenco figura già nella LIDI tra le caratteristiche di base, mentre altre informazioni verranno integrate mediante il progetto qui in esame. I dati previsti nell'elenco che verrà pubblicato annualmente sono il nome, la ragione sociale o la denominazione e l'indirizzo dell'unità (già presente nelle caratteristiche di base), la forma giuridica (nuovo), la sede (già presente), l'indirizzo (già presente), la data di costituzione (nuovo), la data dell'esenzione dall'imposta (nuovo), lo scopo dell'unità secondo gli statuti o l'atto giuridico di costituzione (nuovo), l'attività economica conformemente a una nomenclatura uniforme (nuovo).

Per quanto concerne gli ultimi due elementi, va osservato che la descrizione dello scopo figura già nella LIDI ma sotto le caratteristiche aggiuntive. In futuro questo dato dovrà invece essere integrato nelle caratteristiche di base. Riguardo alle attività economiche è inoltre proposto l'impiego della nomenclatura generale (NOGA). La NOGA 2008 (nomenclatura generale delle attività economiche) è uno strumento di lavoro essenziale per la strutturazione, l'analisi e la presentazione di informazioni statistiche. Consente di classificare le unità statistiche «imprese» e «stabilimenti» in funzione della loro attività economica, raggruppandole in insiemi coerenti. Si prefigge di illustrare la realtà in modo per quanto possibile preciso, completo e dettagliato. Tale nomenclatura è connessa alla nomenclatura a livello internazionale: NACE nello spazio europeo e ISIC sul piano mondiale. Dal momento che viene già

⁷ eCH-0097 – Norma concernente i dati sull'identificazione delle imprese: <http://www.ech.ch/dokument/7166f964-1e45-4c8f-b304-091ef95fe433>.

utilizzata nel quadro dell'IDI, i partner che dovranno fornire informazioni relative alle persone giuridiche esentate dall'imposta non saranno confrontati con un carico lavorativo supplementare.

Va osservato che la LIDI utilizza l'espressione «attività economica», tratta dalla nomenclatura NOGA, per designare il campo di attività di un'organizzazione; questo concetto non va però confuso con quello dell'«attività economica» talvolta in uso nell'ambito dell'esenzione fiscale.

3.1.3 Commento alle disposizioni della LIFD e della LAID

Art. 110a LIFD

Questa disposizione prevede che le autorità cantonali delle contribuzioni trasmettano almeno una volta all'anno all'Ufficio federale di statistica determinate informazioni sulle persone giuridiche che, perseguendo uno scopo pubblico o di utilità pubblica, sono esenti dall'imposta nel loro Cantone (art. 56 lett. g LIFD), in vista di una loro pubblicazione in un elenco nazionale.

Tali informazioni dovranno essere raccolte unicamente in merito alle persone giuridiche esenti dall'imposta a causa del loro scopo pubblico o di utilità pubblica. Le altre persone giuridiche e istituzioni menzionate dall'articolo 56 LIFD non sono interessate da tale disposizione.

Per soddisfare l'esigenza di trasparenza generale illustrata in precedenza, dovranno essere rilevate le seguenti informazioni:

- a. ragione sociale
- b. forma giuridica;
- c. sede e indirizzo;
- d. data di costituzione;
- e. data dell'esenzione dall'imposta;
- f. scopo e campo di attività.

I dati di cui alle lettere a–e sono chiari e non necessitano di spiegazioni supplementari. Riguardo allo scopo dell'organizzazione e al campo di attività, va utilizzata la nomenclatura secondo l'IDI (Nomenclatura generale delle attività economiche NOGA; cfr. parimenti il commento dell'articolo 11 cpv.1^{bis} LIDI). Tale nomenclatura va rispettata in tutti i registri cantonali e nell'elenco nazionale. Nella LIDI l'«attività economica» è citata in relazione al campo d'attività di un'organizzazione; tale denominazione deriva dalla nomenclatura NOGA e, in tale contesto, non dev'essere confusa con quella talvolta impiegata nell'ambito dell'esenzione fiscale. Per tale motivo nell'articolo 110d PP-LIFD si parla anche di «scopo e campo di attività».

Siccome questi dati e queste informazioni sono rilevati dalle autorità fiscali cantonali nel quadro dell'esecuzione della LIFD, non sono in parte pubblicamente accessibili (in particolare l'informazione sull'esenzione dall'imposta) e sottostanno al segreto

fiscale (art. 110 cpv. 1 LIFD), è necessario creare una chiara base legale che consenta di togliere il segreto fiscale (art. 110 cpv. 2 LIFD). Per questo motivo, oltre a precisare che le autorità cantonali delle contribuzioni devono trasmettere all'Ufficio federale di statistica determinate informazioni, è necessario che l'articolo 110a LIFD indichi in dettaglio i dati che esse devono pubblicare.

L'Ufficio federale di statistica è competente per l'allestimento dell'elenco nazionale.

Art. 207c LIFD Disposizione transitoria dell'articolo 110a

Le autorità fiscali cantonali devono trasmettere le informazioni la prima volta nell'anno seguente all'entrata in vigore della presente modifica. I Cantoni hanno in tal modo sufficiente tempo per preparare la trasmissione delle informazioni.

Art. 39b LAID

Si rinvia al commento dell'articolo 110a LIFD.

Art. 78h LAID

Si rinvia al commento dell'articolo 207c LIFD.

Art. 72za LAID

Essendo la LAID una legge quadro, i Cantoni devono adeguare le leggi cantonali fiscali a ogni sua modifica.

A questo scopo i Cantoni necessitano di regola di almeno due anni. Il Consiglio federale ne tiene conto quando determina la data dell'entrata in vigore di una modifica della LAID e della LIFD. In tal modo viene garantito che le modifiche entrino in vigore contemporaneamente per l'importa federale diretta e per le imposte cantonali.

3.2 Disciplina più chiaro del ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni (n. 2 Iv. Pa.)

Art. 84 cpv. 3 CC

Il diritto vigente sulle fondazioni prevede numerosi rimedi giuridici che consentono di assicurare la protezione giuridica e la *good governance* in materia di fondazioni. Il rimedio giuridico più importante è il ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni. Si tratta di una richiesta rivolta all'autorità di vigilanza la quale conferisce al singolo la qualità di parte nonché il diritto a ottenere una decisione⁸. Il diritto di presentare ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni è retto dall'articolo 84

⁸ Sentenza B-383/2009 del TAF del 29 settembre 2009, consid. 2.1; DTF 112 Ia 180 consid. 3/c/aa e 107 II 385 consid. 3 con rinvii, nonché GRÜNINGER Harold, Basler Kommentar, Zivildgesetzbuch I, art. 1-456 CC, 6^a ed. 2018, art. 84 n. 17 (cit. GRÜNINGER, BSK-ZGB I) nonché DTF 112 Ia 190 con rinvii.

capoverso 2 del Codice civile svizzero del 10 dicembre 1907⁹, secondo cui l'autorità di vigilanza deve provvedere affinché i beni della fondazione siano impiegati conformemente al fine della stessa¹⁰. Il diritto di ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni non spetta a chiunque, poiché non è un diritto di ricorso popolare¹¹. La giurisprudenza del Tribunale federale esige che vi sia un interesse proprio dell'autore del ricorso all'ordinazione delle misure da lui chieste. In tal modo la legittimazione a presentare ricorso spetta a ciascuna persona che potrà trovarsi realmente nella condizione di ricevere una prestazione o un altro vantaggio da una fondazione. Il Tribunale federale esige che siffatta persona debba poter fornire già oggi indicazioni concrete sulla natura del suo interesse futuro¹². Questa descrizione può concernere destinatari (potenziali) che con una certa probabilità potranno trovarsi un giorno nella situazione di beneficiare della fondazione e che si trovano concretamente in una relazione con gli scopi della stessa¹³. Questa definizione considera quindi principalmente i destinatari e non tiene sufficientemente conto dello scopo principale del ricorso all'autorità di sorveglianza sulle fondazioni, che consiste nel proteggere la volontà del fondatore e nel garantire che l'amministrazione della fondazione rispetti gli statuti di quest'ultima e la legge.

Mediante questa migliore descrizione della legittimazione a ricorrere, la Commissione intende disciplinare il diritto in materia di ricorso in modo più conciso al fine di proteggere più efficacemente le fondazioni e di prevenire in modo mirato eventuali pericoli. Propone quindi un disciplinamento chiaro del ricorso all'autorità di vigilanza sulle fondazioni nell'articolo 84 capoverso 3 CC secondo cui può interporre ricorso chiunque abbia un interesse legittimo al controllo. Tale interesse non concerne l'ottenimento di vantaggi personali bensì l'amministrazione della fondazione che dev'essere conforme agli statuti e alla legge. Esso può derivare in particolare da una relazione di diritto delle fondazioni o di natura professionale o personale del ricorrente con la fondazione, ciò che consente parimenti una delimitazione rispetto a un ricorso popolare indesiderato. Oltre ai beneficiari o ai creditori, i quali possono far valere una pretesa concreta o un'aspettativa nei confronti della fondazione, anche il fondatore stesso ha un interesse legittimo al controllo poiché la sua volontà dev'essere messa in atto dagli organi e va quindi protetta da parte dell'autorità di vigilanza. Anche agli autori di conferimenti addizionali al capitale della fondazione e agli ulteriori donatori è attribuito un interesse legittimo al controllo se, ad esempio, i loro contributi non sono utilizzati conformemente allo scopo previsto. Lo stesso vale per le persone vicine al fondatore, quali familiari o discendenti, che possono avere un interesse legittimo al controllo dopo il decesso del fondatore, o che possono far valere una prossimità particolare nei confronti del fondatore o della fondazione che li legittima ad adoperarsi per un'amministrazione conforme alla legge e una protezione della fondazione. Un interesse legittimo al

⁹ RS 172.061

¹⁰ GRÜNINGER, BSK-ZGB I, art. 84 n. 17 nonché DTF 112 Ia 190 con rinvii.

¹¹ Cfr. DTF 107 II 385 consid. 4; RIEMER Hans Michael, Vereins- und Stiftungsrecht (art. 60-89^{bis} CC), Stämpfli Handkommentar, Berna 2012, art. 84 n. 25.

¹² DTF 107 II 385 consid. 4. Cfr. per il resto anche la sentenza del Tribunale federale del 23.3.2012, 9C_823/2011, consid. 2.1; sentenza 5A_97/2018 del Tribunale federale del 10.9.2018; sentenza B-2948/2017 del TAF del 21.12.2017, consid. 4.7.

¹³ Cfr. JAKOB Dominique, Kurzkommentar ZGB, Basilea 2012, art. 84 n. 11 (cit. JAKOB, KUKO-ZGB).

controllo può spettare anche ai membri degli organi, per quanto i loro interessi siano protetti dal diritto sulle fondazioni. Per contro non vi avrebbero diritto le persone che hanno soltanto un interesse astratto all'agire della fondazione¹⁴. Per il resto si rinuncia a introdurre nella legge una definizione legale di «interesse legittimo al controllo». Spetterà in futuro alla giurisprudenza e alla dottrina giuridica precisare i contorni di questa nozione conformemente alla prassi.

3.3 Ottimizzazione dei diritti del fondatore riguardanti le modifiche dell'organizzazione mediante un'estensione della riserva delle modifiche del fondatore nell'atto costitutivo (n. 3 Iv. Pa.)

Art. 86a cpv. 1 CC

La Commissione intende conferire una maggiore flessibilità alle fondazioni e rafforzare i diritti del fondatore rendendo la modifica della loro organizzazione più semplice rispetto a quella prevista attualmente nell'articolo 85 CC. In tal senso si vuole estendere la riserva sancita nell'atto costitutivo e concernente le modifiche del fine da parte del fondatore (art. 86a CC) anche alle modifiche dell'organizzazione, come ad esempio l'istituzione o la soppressione di un secondo organo, di una *family board* o di un disciplinamento delle nomine. Una modifica dell'organizzazione dev'essere possibile nel caso in cui il fondatore abbia previsto una riserva di modifica nell'atto di fondazione, quando egli ne fa richiesta presso l'autorità federale o cantonale competente e nel caso in cui siano trascorsi almeno dieci anni dalla costituzione della fondazione o dall'ultima modifica richiesta dal fondatore. L'estensione prevista nel nuovo articolo 86a capoverso 1 CC è opportuna anche perché spesso le modifiche del fine comportano anche modifiche dell'organizzazione. L'estensione della riserva di modifica non dovrebbe comunque comportare un crescente coinvolgimento del fondatore negli affari della fondazione, dato che il diritto vigente gli consente già ora di esercitare un influsso sul fine della fondazione. I termini di dieci anni per le modifiche del fine e dell'organizzazione decorrono indipendentemente gli uni dagli altri; ciò significa che una modifica del fine di una fondazione che non è accompagnata da una simultanea modifica della sua organizzazione non esclude il diritto del fondatore a modificare l'organizzazione della fondazione.

¹⁴ Cfr. JAKOB Dominique, *Schutz der Stiftung*, Tübingen 2006, pag. 110 segg. nonché 498 segg.; JAKOB Dominique, *Das Stiftungsrecht der Schweiz im Europa des dritten Jahrtausends*, SJZ 104 (2008) n. 22, pag. 538 (cit. JAKOB, *Stiftungsrecht Schweiz/Europas*) e JAKOB, *KUKO-ZGB*, art. 84 n. 12.

3.4 Semplificazione di modifiche nell'atto costitutivo (n. 4 Iv. Pa.)

Art. 86b e art. 86c CC

L'attuale articolo 86b CC riguarda le cosiddette «modifiche accessorie» dell'atto di fondazione, che possono essere apportate dall'autorità di vigilanza dopo aver sentito l'organo superiore della fondazione, sempreché esse siano giustificate da motivi oggettivi e non pregiudichino i diritti di terzi. Sono considerate accessorie le modifiche minime del fine o dell'organizzazione della fondazione, le modifiche minori e talvolta puramente redazionali e le modifiche del nome¹⁵. L'articolo 86b CC non spiega peraltro se tali modifiche dell'atto di fondazione, che l'autorità di vigilanza approva prendendo una decisione di modifica, debbano essere oggetto di un atto notarile. Di conseguenza vi sono procedure differenziate a seconda dei Cantoni e dell'autorità di vigilanza sulle fondazioni. In alcuni Cantoni è richiesto un atto notarile per la modifica dell'atto di fondazione e in altri no¹⁶.

La Commissione ritiene, da un lato, che la disposizione vigente sia formulata in modo troppo restrittivo. La nuova formulazione dell'articolo 86b CC non esige quindi più che le modifiche dell'atto di fondazione siano richieste da «motivi oggettivamente fondati» bensì che «appaiano» giustificate da motivi oggettivi. Questa revisione della legge rafforza la flessibilità e la capacità di adattamento delle fondazioni orientate sul lungo periodo. Inoltre tale modifica legislativa consente di tenere conto della prassi delle autorità di vigilanza sulle fondazioni, divenuta più liberale. D'altro lato, il nuovo articolo 86c CC vuole chiarire che, in futuro, una modifica dell'atto di fondazione approvata da un ufficio statale con decisione di modifica non necessiterà di alcun atto notarile in tutta la Svizzera.

3.5 Limitazione della responsabilità dei membri onorifici degli organi (n. 5 Iv. Pa.)

Art. 55 cpv. 4 CC

Secondo i dati del *Centers for Philantropy Studies* (CEPS) dell'Università di Basilea, la Svizzera conta circa 13 000 fondazioni e circa 76 000 associazioni. Di conse-

¹⁵ Cfr. VEZ Parisima, Commentaire Romand, Code civil I, Art. 1-359 CC, Basilea 2010, Art. 86b N 7. Il commento riflette anche il punto di vista delle autorità di vigilanza sulle fondazioni, cfr. tra l'altro: Merkblatt BVS Zürich, BVG- und Stiftungsaufsicht, Urkundenänderung von Stiftungen unter Aufsicht des Bezirks- oder Gemeinderates (https://www.bvs-zh.ch/assets/dokumente/vorsorge_formulare_und_merkblaetter/merkblatt_zur_urkundenaenderung_falls_bvs_nur_aenderungsbhoerde_1.pdf).

¹⁶ RIEMER Hans Michael, Berner Kommentar, Schweizerisches Zivilgesetzbuch, Das Personenrecht, 3. Abteilung: Die juristischen Personen, Dritter Teilband: Die Stiftungen, Systematischer Teil und Kommentar zu Art. 80-89^{bis} ZGB, Berna 1975, Art. 85/86 N 75, cfr. tra l'altro: Merkblatt zu den beiden möglichen Verfahren bei Urkundenänderungen nach Art. 86b ZGB (resp. nach Art. 62 Abs. 2 BVG in Verbindung mit Art. 86b ZGB) gemäss § 10 der Ordnung über die Stiftungsaufsicht vom 23. Januar 2012 resp. § 7 der Ordnung über die berufliche Vorsorge vom 23. Januar 2012.

guenza vi sono quasi 70 000 mandati da occupare nei consigli di fondazione nonché circa 600 000 mandati da occupare nei comitati delle associazioni. I 70 000 mandati dei consigli di fondazione sono assunti da circa 62 000 persone, vale a dire che nella maggioranza dei casi (oltre il 90 % dei consigli di fondazione) le persone occupano un solo mandato mentre soltanto una piccola parte accumula due o più mandati. Il numero di persone disposte ad assumere tali funzioni a titolo volontario è tuttavia in diminuzione. Per le organizzazioni di utilità pubblica risulta quindi sempre più difficile trovare persone disposte ad assumere tali funzioni e aventi nel contempo le conoscenze specifiche per farlo. La Commissione vuole pertanto facilitare il reclutamento di persone nelle organizzazioni con finalità non lucrative introducendo un nuovo art. 55 cpv. 4 CC che limiti la responsabilità personale dei membri onorifici degli organi.

Secondo il diritto vigente la responsabilità di tutti i membri degli organi – inclusi quelli che operano a titolo onorifico – è data per qualsiasi colpa, compresa quindi la negligenza lieve. Si tratta in tal caso di una responsabilità personale e illimitata, vale a dire che i membri degli organi rispondono con il loro intero patrimonio privato. La Commissione è del parere che questo regime di responsabilità per i membri onorifici di organi di persone giuridiche con scopi non economici si spinga troppo lontano e andrebbe limitato ai casi di negligenza grave o intenzionalità. Spesso i membri onorifici di organi partono dal presupposto che, a causa del loro carattere onorifico, la loro responsabilità sia esclusa nei casi di lieve negligenza. La limitazione della responsabilità prevista dall'articolo 55 capoverso 4 CC consente di stabilire la certezza del diritto in merito a questa presunzione errata assai diffusa ma non contemplata dal diritto vigente. Siffatta limitazione della responsabilità non è circoscritta alle sole organizzazioni di utilità pubblica ma deve trovare applicazione a tutte le persone giuridiche che non assolvono fini economici. In altre parole, il privilegio in materia di responsabilità sarebbe applicato non soltanto alle associazioni e alle fondazioni bensì segnatamente anche alle società anonime, alle società in accomandita, alle società a responsabilità limitata nonché alle cooperative, per quanto non perseguano scopi economici e i membri degli organi agiscano a titolo onorifico. Questo perché il reclutamento di membri onorifici di organi rappresenta una sfida che concerne non soltanto le organizzazioni di utilità pubblica esenti dall'imposta, ma anche quelle che perseguono semplicemente una finalità ideale (come ad es. le associazioni sportive e le corali).

L'articolo 55 capoverso 4 CC permette a chi costituisce una fondazione o una persona giuridica di escludere negli statuti la limitazione legale della responsabilità a favore dei membri onorifici di organi e di prevedere espressamente la responsabilità anche nei casi di negligenza lieve. La Commissione non ritiene che l'esclusione della responsabilità per i membri onorifici di organi nei casi di negligenza lieve comporti rispetto a oggi una minore dedizione da parte di tali membri nell'esercizio del loro mandato.

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale l'impegno onorifico implica che le prestazioni fornite non diano luogo a un indennizzo¹⁷. Non è d'altro canto escluso che ai membri di organi operanti a titolo onorifico siano rimborsate le spese effettive.

¹⁷ Cfr. sentenza 9C_145/2010 del Tribunale federale del 15 giugno 2010, consid. 5.3.

ve. Il versamento di onorari per prestazioni fornite o il rimborso di spese forfetarie aventi un notevole carattere retributivo escludono il carattere onorifico mantenendo quindi la responsabilità per negligenza lieve.

La responsabilità di cui all'articolo 52 capoverso 2 della legge federale sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (LAVS)¹⁸ non è toccata dal privilegio summenzionato concernente la responsabilità, dal momento che è una *lex specialis*.

3.6 **Privilegio fiscale per le liberalità provenienti dalla successione / Possibilità di riportare una donazione su periodi di tassazione successivi (n. 6 e 7 Iv. Pa.)**

3.6.1 **Punti essenziali del disciplinamento**

La Svizzera è già oggi un importante Paese di donatori¹⁹. Con il raggiungimento dell'età di pensionamento della generazione del baby-boom e lo sviluppo demografico della popolazione svizzera, nei prossimi anni molte persone percepiranno eredità a un'età in cui non avranno più bisogno dell'intero patrimonio ereditato per soddisfare i loro scopi privati. Questo fenomeno si tradurrà in un notevole potenziale di donazioni per scopi di utilità pubblica o per la costituzione di nuove fondazioni, potenziale che per mancanza di incentivi previsti nel diritto fiscale non potrà essere interamente sfruttato.

Nell'anno del decesso (o della donazione), della divisione ereditaria o in quello successivo, gli eredi (o i donatari) che versano liberalità a un'organizzazione di utilità pubblica esente dall'imposta o istituiscono nuove fondazioni devono poter beneficiare di una deduzione maggiorata unica delle loro donazioni. In questo modo è introdotto un incentivo affinché parti sostanziali delle eredità non rimangano nel patrimonio privato ma siano utilizzati a favore di progetti di utilità pubblica. Al fine di sfruttare in modo ottimale il potenziale delle liberalità provenienti da una successione o da una donazione, la *deduzione per liberalità* non dev'essere soggetta a un importo massimo.

Secondo il diritto vigente le donazioni versate a organizzazioni di utilità pubblica possono essere dedotte dal reddito imponibile soltanto in misura limitata. Le persone con redditi bassi (in importi assoluti) raggiungono più rapidamente il limite delle deduzioni per le liberalità versate. Per tale motivo le liberalità che superano il limite legale della deduzione, fissato di regola al 20 per cento del reddito o dell'utile del donatore, devono poter essere riportate su periodi di tassazione successivi. I donatori che desiderano mettere una parte considerevole del loro reddito o del loro utile al servizio della società e impegnarsi in favore dell'interesse comune sono così sostenuti. Affinché tale potenziale sia sfruttato in maniera ottimale, la possibilità di riportare una donazione su un numero illimitato di periodi fiscali successivi dev'essere autorizzata.

¹⁸ **RS 831.10**

¹⁹ Cfr. le statistiche e le infografiche di ZEWO, disponibili al seguente indirizzo: <https://www.zewo.ch/zewo/Publikationen/Studien-und-Statistiken>.

3.6.2

Commento ai singoli articoli

Art. 33a cpv. 2 e 3 LIFD

Diritto vigente

Le persone giuridiche che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica sono esenti dall'obbligo fiscale per quanto concerne l'utile esclusivamente e irrevocabilmente destinato a tali fini (art. 56 lett. g LIFD; art. 23 cpv. 1 lett. f LAID). Le prestazioni volontarie conferite in contanti o in altra forma a persone giuridiche con sede in Svizzera, le quali sono esenti dall'imposta in ragione del loro scopo pubblico o di utilità pubblica, possono essere dedotte dai proventi secondo l'articolo 33a LIFD, se tali prestazioni raggiungano almeno l'importo di 100 franchi e non superino complessivamente il 20 per cento dei proventi, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26-33 LIFD. I Cantoni possono fissare liberamente l'importo massimo dei versamenti deducibili secondo l'articolo 9 capoverso 2 lettera i LAID. Inoltre le prestazioni di persone giuridiche fino a concorrenza del 20 per cento dell'utile netto sono considerate oneri giustificati dall'uso commerciale (art. 59 cpv. 1 lett. c LIFD). Anche a questo riguardo i Cantoni sono liberi conformemente all'articolo 25 capoverso 1 lettera c LAID di decidere l'importo massimo della deduzione. Le corrispondenti disposizioni sono concretizzate in modo più dettagliato nella Circolare n. 12 dell'8 luglio 1994²⁰ dell'Amministrazione federale delle contribuzioni AFC, nonché nelle Informazioni pratiche del 18 gennaio 2008²¹ della Conferenza svizzera delle imposte.

Nuovo disciplinamento

Il capoverso 1 prevede che il limite superiore del 20 per cento dei proventi imponibili sia maggiorata una sola volta dell'importo della liberalità che il contribuente riceve da un'eredità, da un legato o da una donazione. La prestazione volontaria può essere effettuata nell'anno dell'apertura della successione, della divisione ereditaria o della donazione oppure nell'anno successivo. La deduzione dal reddito imponibile dev'essere fatta valere nell'anno in cui la prestazione volontaria è fornita. Il contribuente può quindi dedurre una volta dal reddito imponibile una prestazione volontaria che supera il limite del 20 per cento.

Se la prestazione volontaria proveniente da mezzi di un'eredità o di una donazione non può essere dedotta integralmente poiché il suo importo è più elevato del reddito imponibile, la deduzione dev'essere possibile nel corso dei due periodi fiscali successivi a titolo di riporto di una donazione. Il limite superiore di cui all'articolo 33a capoverso 1 LIFD dovrà tuttavia essere rispettato (20 % dei proventi imponibili).

Queste due misure mirano a introdurre un incentivo per promuovere le liberalità.

²⁰ Circolare n. 12 dell'Amministrazione fiscale delle contribuzioni dell'8 luglio 1994 sull'esenzione fiscale delle persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 56 lett. g LIFD) o fini di culto (art. 56 lett. h LIFD); deducibilità delle elargizioni (art. 33 cpv. 1 lett. i e art. 59 lett. c LIFD); (cit. circolare n. 12).

²¹ Cfr. Informazioni pratiche del 18 gennaio 2008 del Gruppo di lavoro Esenzione fiscale della Conferenza svizzera delle imposte concernenti l'esenzione dall'imposta di persone giuridiche che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica (cit. informazioni pratiche).

La possibilità del riporto delle donazioni dovrebbe essere data per tutte le prestazioni volontarie di cui all'articolo 33a LIFD e non soltanto per quelle provenienti da mezzi di un'eredità o di una donazione.

Se l'importo della donazione supera il 20 per cento del reddito, il contribuente deve dimostrare che l'importo eccedente proviene da mezzi di un'eredità o di una donazione, ossia che l'eredità o la donazione corrisponde almeno all'importo della liberalità. Se tale prova è fornita, la deduzione maggiorata è ammessa. Nel caso in cui l'importo della liberalità non superi il 20 per cento del reddito, occorre considerare che la deduzione della liberalità proveniente da un'eredità o da una donazione può essere fatta valere una sola volta, ossia nell'anno in cui viene fatta la liberalità.

Nell'esempio 1 illustrato qui di seguito le liberalità possono essere integralmente dedotte, mentre nell'esempio 2 la deduzione viene riportata a periodi di tassazione successivi. Per semplicità in questo secondo esempio è stato supposto che nell'anno, in cui è fatto valere il riporto, non siano state fatte ulteriori donazioni.

Esempio 1 per la deduzione di una liberalità unica proveniente da un'eredità e di altre liberalità

Anno fiscale 1 (anno in cui ha luogo la donazione)

- reddito netto: 200 000 franchi
- liberalità con mezzi provenienti da un'eredità: 150 000 franchi
- altre liberalità secondo l'articolo 33a capoverso 1: 40 000 franchi (20 % di 200 000 franchi)
- totale delle liberalità: 190 000 franchi

Conseguenze fiscali:

- il contribuente può dedurre 190 000 franchi dal reddito netto. Il reddito imponibile ammonta di conseguenza a 10 000 franchi. La liberalità proveniente da un'eredità di 150 000 franchi ha potuto essere dedotta integralmente, come le altre liberalità secondo l'articolo 33a cpv. 1 LIFD.
- nessun riporto della liberalità.

Esempio 2 per la deduzione di una liberalità proveniente da un'eredità con riporto della stessa

Anno fiscale 1 (anno in cui ha luogo la donazione)

- reddito netto: 200 000 franchi,
- liberalità con mezzi provenienti da un'eredità: 400 000 franchi
- altre liberalità secondo l'articolo 33a capoverso 1: 40 000 franchi (20 % di 200 000 franchi)
- totale delle liberalità: 440 000 franchi
- riporto della liberalità secondo l'articolo 33a capoverso 3: 240'000 franchi

Conseguenze fiscali:

- il contribuente può dedurre 200 000 franchi dal reddito netto. Il reddito imponibile ammonta a 0 franchi.
- dell'importo totale della liberalità pari a 440'000 franchi restano 240 000 franchi, che possono essere riportati sul periodo fiscale successivo.

Anno fiscale 2 (primo anno successivo alla donazione)

- reddito netto: 200 000 franchi
- riporto della donazione: 240 000 franchi
- deduzione secondo l'articolo 33a capoverso 3: 40 000 franchi (20 % di 200 000 franchi)

Conseguenze fiscali:

- il contribuente può dedurre 40 000 franchi dal reddito netto. Il reddito imponibile ammonta a 160 000 franchi
- riporto della liberalità di 200 000 franchi

Anno fiscale 3 (secondo anno successivo alla donazione)

- reddito netto: 200 000 franchi,
- riporto della donazione: 200 000 franchi
- deduzione secondo l'articolo 33a capoverso 3: 40 000 franchi (20 % di 200 000 franchi)

Conseguenze fiscali:

- il contribuente può dedurre 40 000 franchi dal reddito netto. Il reddito imponibile ammonta a 160 000 franchi.
- non vi è più alcun riporto della donazione. Della donazione iniziale di 440'000 franchi restano 160 000 franchi non deducibili.

Questo nuovo disciplinamento sarà applicato a partire dall'entrata in vigore delle modifiche proposte. Le prestazioni volontarie fatte nell'anno precedente all'entrata in vigore e che non potranno essere dedotte o che potranno esserlo soltanto in parte non potranno essere riportate sui periodi di tassazione successivi.

Alla variante principale suesposta la Commissione propone due varianti supplementari all'articolo 33a capoversi 2 e 3 PP-LIFD:

La variante 1 non pone alcuna limitazione temporale alla possibilità di riporto della liberalità. In tal senso potrebbe essere fatta valere ogni anno una deduzione per

l'importo di cui all'articolo 33a capoverso 1 LIFD, finché la prestazione volontaria di cui all'articolo 33a capoverso 2 non sia stata dedotta integralmente.

Nella variante 2 la Commissione rinuncia a introdurre la disposizione relativa a un'unica deduzione maggiorata per le liberalità come pure al riporto delle stesse.

Ambedue le varianti si applicano anche all'articolo 59 capoverso 3 PP-LIFD nonché alle disposizioni corrispondenti nel PP-LAID (art. 9 cpv. 2, lett. i, secondo e terzo periodo e art. 25 cpv. 1^{ter}).

Art. 59 cpv. 3 LIFD

La LIFD prevede attualmente, per le persone giuridiche, che le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica, sono considerate oneri giustificati dall'uso commerciale. Tali oneri possono essere dedotti nella misura del 20 per cento al massimo dell'utile netto.

La possibilità per le persone fisiche di riportare sui due periodi fiscali successivi le prestazioni volontarie che non hanno potuto essere considerate nell'anno fiscale in cui sono state fornite dev'essere applicata anche alle persone giuridiche. Anche in questo caso si applica per il riporto il limite del 20 per cento dell'utile netto.

Art. 9 cpv. 2 lett. i. secondo e terzo periodo e cpv. 2^{bis}/art. 25 cpv. 1^{ter} LAID

Si rinvia al commento relativo all'articolo 33a capoversi 2 e 3 nonché all'articolo 59 capoverso 3 LIFD.

3.7 Nessun rifiuto o revoca dell'esenzione fiscale, se gli istituti di beneficenza retribuiscono adeguatamente i loro organi strategici di gestione (n. 8 Iv. Pa.)

3.7.1 Punti essenziali del disciplinamento

Le rilevazioni statistiche indicano che i mandati di membro in consigli di fondazioni o in comitati di associazioni sono attualmente molto numerosi. Il numero di persone disposte ad assumere attività volontarie nelle funzioni menzionate è tuttavia in diminuzione. Nel contempo aumentano i requisiti tecnici richiesti ai mandatari. Le organizzazioni di utilità pubblica sono di conseguenza sempre più confrontate all'esigenza di trovare persone disposte e idonee ad assumere il mandato offerto. Per favorire il reclutamento di membri di consigli di fondazione o di comitati di associazioni che dispongono delle conoscenze necessarie, ma che non sono disposte o non sono in grado di operare a titolo onorifico, l'iniziativa parlamentare raccomanda di non rifiutare o revocare l'esenzione fiscale alle organizzazioni di utilità pubblica che versano onorari appropriati ai membri dei loro organi di direzione strategica.

Le organizzazioni di utilità pubblica sono viepiù confrontate a sfide complesse. Oltre alle competenze tecniche nel settore di attività dell'organizzazione (scopo e compiti dell'organizzazione), sono richieste conoscenze specifiche sempre più vaste in materia amministrativa, giuridica e fiscale. I compiti riguardanti questi aspetti

vanno adempiti a un livello professionale anche da parte di organizzazioni di utilità pubblica, cosa resa ulteriormente difficile dal carattere onorifico richiesto quale condizione per l'esenzione dall'imposta²². In Svizzera la prassi fiscale in materia non è comunque uniforme. La carenza viepiù accentuata di persone competenti a esercitare a titolo onorifico o la loro sempre minore disponibilità a farlo genera una delicata problematica che va risolta mediante retribuzioni adeguate già solo per ragioni di *good governance*. Infine quando il carattere onorifico di un'attività non è volontario, bensì imposto dalle autorità fiscali, vi è il rischio che si generino aspettative da parte di membri degli organi nei confronti della fondazione o dell'associazione che possono essere all'origine di una noncuranza nel disbrigo dei compiti. Il dilettantismo a titolo onorifico causa in definitiva un maggior dispendio alle organizzazioni rispetto a un adeguato indennizzo di un numero limitato di membri competenti²³.

Dal profilo fiscale occorre distinguere chiaramente tra la persona giuridica e i membri dei suoi organi. A tale riguardo le autorità fiscali in particolare difendono un punto di vista in parte superato e oggettivamente non convincente. Infatti secondo le stesse, affinché l'organizzazione venga esentata dall'imposta, i membri dei suoi organi devono essere disposti a sacrificarsi relegando così in secondo piano i propri interessi. Le condizioni per l'esenzione dall'imposta non riguardano tuttavia personalmente i membri degli organi bensì la persona giuridica. Dato che la disponibilità a sacrificarsi è già stata data dal fondatore e dalla fondazione o dall'organizzazione di utilità pubblica non vi è motivo per cui tale disponibilità ricada ulteriormente anche sui membri dei suoi organi. Inoltre non si vede per quale ragione l'attività di utilità pubblica o onorifica debba essere pretesa esclusivamente da determinati organi, vale a dire da quelli preposti alla direzione strategica (comitato di fondazione, comitato di associazione). Per contro l'indennizzo conforme al mercato degli altri organi (organi operativi, organo di revisione ecc.) è già oggi incontestabilmente ammesso e, anche secondo la prassi delle autorità fiscali, non pone ostacoli all'esenzione dall'imposta. Infine il lavoro non retribuito degli organi di direzione strategica non s'impone in virtù del diritto in materia di fondazioni né di associazioni. Un'adeguata retribuzione dell'attività ordinaria svolta dagli organi è pertanto ammessa dal diritto privato²⁴. Del resto uno studio pubblicato nel 2008 constata che la maggioranza delle fondazioni interpellate retribuiscono i loro consiglieri di fonda-

²² Cfr. Informazioni pratiche del 18 gennaio 2008 della Conferenza svizzera delle imposte all'attenzione delle amministrazioni cantonali delle contribuzioni concernenti l'esenzione dall'imposta di persone giuridiche che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica, pag. 39.

²³ SPRECHER Thomas/EGGER Philipp/VON SCHNURBEIN Georg, *Swiss Foundation Code 2015 – Grundsätze und Empfehlungen zur Gründung und Führung von Förderstiftungen*, Basilea 2015, pag. 51.

²⁴ Aktuelle rechtliche und steuerliche Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich, Vortrag von Dr. Christoph Degen und Dr. Roman Baumann Lorant anlässlich des Schweizer Stiftungstags 2008, pag. 9.

zione²⁵, a dimostrazione del fatto che la retribuzione degli stessi costituisce una realtà ampiamente diffusa²⁶.

L'indennizzo adeguato non è esente dall'imposta presso i membri degli organi che lo ricevono, bensì imponibile alle condizioni applicabili. Le autorità fiscali tollerano inoltre già oggi un indennizzo conforme al mercato per compiti che, dai profili quantitativo o qualitativo, superano l'attività ordinaria di membro di un organo o qualora questa attività sia svolta a titolo principale²⁷. Anche un indennizzo dell'attività ordinaria svolta dal membro di un organo dovrebbe però essere possibile.

L'auspicata e anche necessaria professionalizzazione nell'ambito delle fondazioni e delle attività di utilità pubblica può essere raggiunta in primo luogo mediante la possibilità di una migliore retribuzione dei membri degli organi, la quale comporta tuttavia la piena responsabilità (quindi anche per i casi di negligenza lieve) come proposto dall'iniziativa parlamentare e già illustrato in precedenza.

In definitiva la decisione inerente all'indennizzo dei membri del consiglio di fondazione dovrebbe spettare alla fondazione stessa nel quadro del suo potere discrezionale. Analogamente al disciplinamento dell'articolo 84 capoverso 2 CC, secondo cui l'autorità di vigilanza provvede affinché i beni delle fondazioni siano impiegati conformemente al fine della fondazione e pertanto può e deve intervenire in caso di eccessi nell'indennizzo dei membri dei consigli di fondazione, l'indennizzo adeguato o conforme al mercato dei membri degli organi dovrebbe essere ammesso e un'esenzione fiscale andrebbe rifiutata o ritirata unicamente in caso di indennizzo eccessivo²⁸.

3.7.2 Commento ai singoli articoli

Art. 56 cpv. 2 LIFD

Con l'aggiunta di questa disposizione si vuole impedire che l'esenzione fiscale sia rifiutata a una persona giuridica che persegue scopi pubblici, di utilità pubblica o fini di culto (art. 56 cpv. 1 lett. g e h LIFD) soltanto poiché essa indennizza (in maniera adeguata) i membri dei suoi organi per il lavoro da essi prestato.

Secondo la prassi attuale, le autorità fiscali partono dal presupposto che un organo direttivo svolge le sue attività ordinarie in maniera disinteressata. Questo significa

²⁵ LICHTSTEINER Hans/LUTZ Vanessa, Honorierung von Stiftungsräten, Eine empirische Untersuchung zur Honorierung von Stiftungsräten gemeinnütziger Stiftungen in der Schweiz, Friburgo 2008, pag. 29 seg.

²⁶ Aktuelle rechtliche und steuerliche Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich, Vortrag von Dr. Christoph Degen und Dr. Roman Baumann Lorant anlässlich des Schweizer Stiftungstags 2008, pag. 12.

²⁷ Cfr. Informazioni pratiche del 18 gennaio 2008 della Conferenza svizzera delle imposte all'attenzione delle amministrazioni cantonali delle contribuzioni concernenti l'esenzione dall'imposta di persone giuridiche che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica, pag. 39.

²⁸ Cfr. BAUMANN LORANT Roman, Der Stiftungsrat – Das oberste Organ gewöhnlicher Stiftungen, Diss. Zurigo 2009, pag. 195.

che possono essere indennizzati unicamente i costi effettivi, in particolare i disborsi e i costi di trasporto. Anche modici gettoni di presenza sono tollerati. Soltanto se un organo direttivo assume compiti che superano la portata dell'attività ordinaria sui piani sia quantitativo sia qualitativo, la prassi vigente ammette un indennizzo appropriato²⁹. Con il nuovo disciplinamento s'intende invece retribuire in futuro già solo l'attività ordinaria degli organi, fermo restando che siffatta retribuzione degli organi non deve superare i limiti di un indennizzo conforme al mercato. Dal momento che non è possibile definire in termini generici che cosa s'intende per indennizzo conforme al mercato, tale interrogativo può trovare risposta soltanto esaminando i singoli casi, tanto più in considerazione del fatto che le organizzazioni interessate possono essere molto diverse tra loro (campo d'attività, dimensioni, mezzi finanziari ecc.). Per determinare se un indennizzo è conforme al mercato occorre tener conto in particolare della portata e della complessità dell'attività svolta nonché della responsabilità assunta dal membro dell'organo. In definitiva spetta alla stessa persona giuridica, nel quadro del suo potere discrezionale, decidere l'importo dell'indennizzo degli organi. Le autorità fiscali devono intervenire unicamente nel caso in cui l'indennizzo sia manifestamente eccessivo. Soltanto in casi del genere esse potranno e dovranno negare o revocare l'esenzione dall'imposta.

Art. 23 cpv. 2 LAID

Si rinvia alle spiegazioni relative all'articolo 56 lettera g LIFD.

4 Ripercussioni finanziarie e sull'effettivo del personale

Le autorità cantonali delle contribuzioni nonché l'Ufficio federale di statistica assumeranno i nuovi compiti relativi alla pubblicazione di dati di cui al numero 1 dell'iniziativa parlamentare. Gli oneri che ne deriveranno non possono essere stimati.

Sia la deduzione maggiorata delle liberalità sia la possibilità di riportare le liberalità sui periodi di tassazione successivi comporteranno, per loro natura, minori entrate per la Confederazione e per i Cantoni. La Commissione parte dal presupposto che le liberalità a scopo di utilità pubblica superano di gran lunga le minori entrate da parte dello Stato e che di conseguenza tale perdita viene oltremodo compensata dagli effetti positivi sulla società³⁰.

Il nuovo disciplinamento non dovrebbe invece generare oneri supplementari sostanziali per le autorità federali e cantonali di vigilanza sulle fondazioni. Non ci si attende un aumento sensibile di ricorsi all'autorità di vigilanza sulle fondazioni. Inoltre già oggi le autorità di vigilanza sulle fondazioni procedono nella prassi alle modifi-

²⁹ Cfr. Informazioni pratiche del 18 gennaio 2019 della Conferenza svizzera delle imposte all'attenzione delle amministrazioni delle contribuzioni cantonali concernenti l'esenzione dall'imposta di persone giuridiche che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica, pag. 39.

³⁰ Cfr. Studio PWC «Eine empirische Untersuchung über volkswirtschaftliche Kosten und Nutzen gemeinnütziger Förderstiftungen in der Schweiz».

che organizzative di una fondazione che si giustificano e a modifiche accessorie dell'atto di una fondazione.

5 Relazione con il diritto europeo

Il diritto europeo non prevede norme di diritto civile e fiscale concernenti le fondazioni.

6 Basi legali

6.1 Costituzionalità e legalità

La revisione proposta è retta dall'articolo 122 capoverso 1 Cost., che conferisce alla Confederazione la competenza di legiferare in materia di diritto civile.

La competenza della Confederazione di riscuotere un'imposta diretta e di emanare principi per armonizzare le imposte dirette della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni è retta dagli articoli 128 e 129 Cost.

6.2 Compatibilità con gli obblighi internazionali della Svizzera

La Svizzera non è vincolata ad obblighi internazionali suscettibili di limitare il suo margine di manovra nel diritto interno in materia di fondazioni.

6.3 Delega di competenze legislative

Il progetto non delega alcuna nuova competenza legislativa al Consiglio federale.

6.4 Forma dell'atto

Il progetto preliminare prevede la modifica di diverse leggi federali. Ciò è ammesso dal profilo dell'unità della materia a condizione che tra le singole parti del progetto vi sia un nesso materiale³¹. Il nesso materiale è presumibile in particolare se le singole parti del progetto perseguono lo stesso obiettivo. La modifica del CC, della LIDI, della LIFD e della LAID deve aver luogo in forma di legge federale.

³¹ Cfr. p. es. DTF 137 I 200, consid. 2.2 con ulteriori rinvii.

6.5

Subordinazione al freno alle spese

Il progetto non è subordinato al freno alle spese di cui all'articolo 159 capoverso 3 lettera b Cost. poiché non include disposizioni in materia di sussidi né una base per istituire nuovi crediti d'impegno o dotazioni finanziarie.