

nazionali, vale a dire a favore dei ticinesi all'estero. D'altro canto, non è dimostrato che, nei rapporti di questi ultimi, il disposto non sia applicato in modo uniforme. Dalle dichiarazioni precitate dell'Ufficio cantonale delle contribuzioni e del Municipio di Locarno (v. stato di fatto lett. E) emerge invece, che l'art. 17 della legge è applicato normalmente. L'asserzione, che i $\frac{9}{10}$ dei ticinesi residenti all'estero vadano esenti dall'imposta in patria vien formalmente contestata dal Consiglio di Stato e non occorrono maggiori indagini su questo punto, poichè, conformemente agli interessi stessi fiscali del Cantone e dei Comuni, bisogna ritenere, che l'imposizione sia applicata realmente in modo uniforme e che solo le inevitabili difficoltà pratiche dell'incasso di tributi verso persone residenti all'estero possano condurre, forse, a qualche disparità di applicazione non voluta, ma subita.

I ricorrenti obbietano ancora, che il disposto è antiquato e più non corrisponde alle idee moderne. Ma questo quesito è di competenza cantonale. In altri termini, è compito del Cantone interessato e non delle autorità federali di adattare le sue istituzioni di diritto cantonale alle idee moderne ed alle condizioni economiche dell'epoca. La mozione Soldini e Consorti sembra tendere a questo scopo: ma, contrariamente a quanto i ricorrenti asseriscono, essa non mira ad esonerare completamente gli emigranti ticinesi, ma soló a conseguire « una equa e sensibile attenuazione dei « tributi » cui sono soggetti. L'ingerenza di autorità federali in quest'ordinamento fiscale sarebbe del resto tanto meno giustificata in quanto che, come risulta dalla comunicazione del Municipio di Locarno (v. lett. E qui sopra), la pratica tende a mitigare le asprezze del sistema e che, secondo l'affermazione del Consiglio di Stato, l'abolizione dell'imposta degli emigranti all'estero avrebbe ripercussione grave sulle finanze del Cantone e dei Comuni meno abbienti. Quest'asserzione, resa plausibile dall'importanza notoria dell'emi-

grazione ticinese all'estero è corroborata da un estratto dal registro tributario del Comune di Malvaglia, nel quale i ticinesi residenti in paese figurano per una rendita imponibile di 256,200 fchi., quelli all'estero di 320,100 franchi.

Il Tribunale federale pronuncia :

Il ricorso è respinto.

50. Sentenza 21 dicembre 1923
nella causa **Gabani** contro **Ticino**.

Un istituto bancario che ha una succursale in un comune e la sua sede sociale principale in altro, è considerato come domiciliato anche in quello agli effetti dell'art. 33 legge tributaria ticinese 11 dic. 1907. Il difalco dei debiti previsti da quel disposto deve quindi essere ammesso anche comunemente.

A. — La legge tributaria 11 dicembre 1907 dispone :

Art. 8 : « Dalla sostanza si deducono i debiti comprovati » verso individui od enti morali, che soggiacciono alla » imposta sulla sostanza nel Cantone o che ne sono » esentati per legge. »

Questo disposto vale per l'imposta cantonale.

Per l'imposta comunale la legge prescrive :

Art. 33 : « Dalla sostanza si deducono i debiti verso » creditori che sono domiciliati e soggiacciono all'imposta » comunale nel Comune. »

E più sotto :

Art. 40: « Le ditte commerciali e le società anonime ed in » accomandita per azioni che oltre alla sede, hanno » succursali, agenzie, rappresentanze, corrispondenti o » depositi di merci dove si compiono operazioni di caratte- » re commerciale in altri Comuni, sono colpiti dall'im- » posta comunale per due terzi nel Comune dove esiste » la sede e per un terzo in parti eguali nei Comuni dove

» esistono le succursali, agenzie, rappresentanze, corrispondenti o depositi di merci. »

B. — Ettore Gabani, domiciliato in Bellinzona, vi possiede una sostanza stabile gravato da un debito ipotecario di 40,000 fchi. verso la Banca popolare di Lugano, la quale gestisce una succursale in Bellinzona.

Il diffalco di questo debito, ammesso per l'imposta *cantonale* del 1923, fu rifiutato dal Municipio di Bellinzona rispetto all'imposta *comunale*. Un ricorso interposto dal ricorrente al Consiglio di Stato fu respinto con risoluzione 3 luglio 1923 per i motivi seguenti: L'art. 33 legge tributaria non è applicabile perchè non si verificano le sue due premesse: domicilio del creditore nel Comune del debitore e pagamento da parte del creditore dell'imposta comunale in detto Comune. La creditrice Banca popolare di Lugano è domiciliata in Lugano, dove paga per intero l'imposta comunale, riservato il riparto del terzo al Comune dove esiste una succursale (art. 40 precitato). Basta la constatazione che il creditore non è domiciliato nel Comune di Bellinzona per escludere l'applicazione dell'art. 33.

C. — Da questa decisione il ricorrente ha prodotto gravame di diritto pubblico basato sull'art. 4 CF (diniego di giustizia e disparità di trattamento). Esso afferma e da opera a dimostrare:

a) L'art. 33 è come tale, cioè rispetto al principio stesso che contiene (secondo il quale non possono esser dedotti i debiti se non quando il creditore è domiciliato nello stesso Comune dal debitore) inconciliabile col principio dell'eguaglianza dei cittadini davanti al legge.

b) In ogni caso, arbitraria è l'interpretazione che ne dà il Consiglio di Stato. Se la Banca popolare non ha in Bellinzona la sua sede sociale principale, vi possiede indubbiamente un domicilio fiscale secondario in ragione della succursale che essa vi tiene. La creditrice è soggetta all'imposta in Bellinzona non solamente per la sostanza stabile che vi possiede, ma anche per una parte della

sostanza della Società. L'art. 33 è dunque applicabile e il non averlo applicato costituisce un diniego di giustizia.

D. — Con risposta 12 ottobre 1923 il Consiglio di Stato conchiude domandando il rigetto del ricorso. Degli argomenti invocati si dirà in seguito, ove occorra.

L'insufficienza delle emergenze dall'incarto ha reso necessario un complemento d'inchiesta, che fu chiuso addì 3 dicembre u. s. colla produzione, da parte del Consiglio di Stato, dei documenti richiesti.

Considerando in diritto:

1° — A torto sostiene anzitutto il ricorrente che l'art. 33 legge tributaria sia, come tale, inconciliabile coll'art. 4 CF perchè involvente, in tesi, una disparità di trattamento.

A siffatta questione questa Corte ha già dato risposta negativa in parecchie decisioni (cfr. Moroni c. Lugano, 24 novembre 1923; Ritschard c. Calprino, 19 ottobre 1923; Vögeli c. Locarno, 22 dicembre 1923). A queste sentenze si può senz'altro far riferimento.

2° — Diversa è la questione di sapere, se l'interpretazione che nel caso in esame il Consiglio di Stato ha dato a questo disposto, sia sostenibile di fronte all'art. 4 CF. In altri termini: chiedesi se, affermando che la creditrice Banca popolare con sede sociale in Lugano, non abbia, in ragione della succursale (che, come è pacifico in atti, essa possiede in Bellinzona), un domicilio fiscale anche in quel luogo, la querelata sentenza non sia incorsa in violazione dell'art. 4 CF per giudizio arbitrario o violazione del principio della parità di trattamento.

3° — La circostanza che la Banca popolare di Lugano paga l'imposta in Bellinzona per gli *stabili* che vi possiede è evidentemente insufficiente per farle attribuire un domicilio speciale in quella città. L'assoggettamento degli immobili all'imposta del luogo ove si trovano è indipendente dal domicilio fiscale del loro proprietario.

Esso ha luogo in forza di altro principio, e cioè del principio tributario fondamentale, accolto anche dalla legge ticinese (art. 40 § 1), secondo il quale gli stabili sono in ogni caso sottoposti all'imposta del luogo ove giacciono. Ma un domicilio fiscale speciale in Bellinzona della Banca popolare di Lugano per la succursale che ivi si trova, è da ammettersi per i motivi seguenti: Secondo la pratica costante del Tribunale federale, basata sui principi generali di diritto tributario, un ente giuridico possiede domicilio fiscale o di affari in ogni luogo dove tiene una succursale. La legge tributaria ticinese, la quale non definisce la nozione del domicilio fiscale, non contiene precetto diverso. Non è quindi lecito ammettere che rinneghi questo principio generale e che ove nelle leggi tributarie ticinesi è parola di domicilio in modo generico sia intesa altra cosa all'infuori del domicilio fiscale. Che per l'imposta *comunale* una persona morale od ente giuridico abbia un domicilio fiscale, oltre che alla sua sede principale, altresì al luogo dove tiene una succursale, risulta del resto dalla legge tributaria ticinese stessa, art. 40, il quale dichiara che gli enti giuridici (ditte commerciali, società anonime ecc.) sono colpiti dall'imposta comunale per due terzi nel Comune dove esiste la sede e per un terzo dove si trovano le succursali. Se la Banca non avesse domicilio fiscale anche nel luogo dove tiene una succursale, non si saprebbe per qual motivo una parte dell'imposta comunale deve essere devoluta al Comune dove la succursale ha la sua sede. Nella sua risposta al ricorso (p. 1 cif. 3) il Consiglio di Stato stesso ammette che l'assoggettamento dell'ente creditore all'imposta è la conseguenza del suo domicilio nel Comune. Il disposto dell'art. 40 legge tributaria, che sottomette la Banca popolare di Lugano per un terzo all'imposta comunale nei Comuni ove possiede delle succursali, è dunque basato sull'ammissione dell'esistenza, in questi Comuni, di un domicilio fiscale sufficiente per giustificare l'imposta. La tesi contraria prospettata dal

Consiglio di Stato è insostenibile di fronte ai principi generali di diritto e all'art. 40 precitato.

4° — Obietta il Consiglio di Stato anzitutto che, quantunque una parte dell'imposta deve essere attribuita ai Comuni dove esistono succursali (art. 40), nondimeno un ente morale non può avere uno speciale domicilio nel Comune della succursale, perchè in realtà l'imposta è pagata solo al Comune dove esso ha la sua sede sociale (nelle fattispecie Lugano), il quale solo provvede alle operazioni tributarie, alle indagini fiscali, alla classificazione ed all'incasso (art. 40 § 2). Il ragionamento non vale. Se, per legge, il Comune della sede è tenuto a versare una parte dell'imposta incassata ad altri Comuni, ciò vuol dire che essi hanno un diritto proprio d'imposta per le succursali stabilite sul loro territorio. Provvedendo all'accertamento della sostanza della banca soggetta all'imposta ed alle ulteriori operazioni fiscali, il comune della sede principale agisce, per quanto vi è interessato ($\frac{2}{3}$), in nome proprio e per il resto quale rappresentante o mandatario degli altri comuni. Il fatto quindi che, in realtà e direttamente, la Banca popolare paga le sue imposte a Lugano anche per quella parte che spetta ad altri Comuni, non osta anche, per le succursali, possa essere considerata come domiciliata anche in quelli.

5° — Resta da esaminare se il modo uniforme (due terzi dell'imposta al Comune della sede, un terzo ai Comuni della succursale, qualunque sia l'importanza di esse), con cui la legge ticinese ripartisce l'imposta tra i Comuni interessati, sia motivo sufficiente per contestare il diffalco dei debiti a quei contribuenti che sono domiciliati, dove la banca tiene solo un domicilio fiscale secondario. Il Consiglio di Stato sembra sostenere questo modo di vedere, poichè rileva nella sua risposta che, in quest'ipotesi, il diffalco potrebbe raggiungere somme superiori all'ammontare della sostanza rappresentato dalla parte d'imposta attribuita al Comune secondario in forza dell'art. 40. Argomentando in siffatto modo il

Consiglio di Stato riconosce, implicitamente, che se l'imposta pagata dalla Banca popolare in Bellinzona fosse proporzionata alla cifra degli affari di detta succursale, il diffalco dei debiti professati dai contribuenti domiciliati in Bellinzona verso la banca o la sua succursale sarebbe fondato e potrebbe essere ammesso.

E fuori di dubbio che, ove si avesse voluto tener conto esatto della situazione dei diversi Comuni interessati, si è in base all'importanza economica delle succursali esistenti in quei luoghi in relazione alla sede principale, che il riparto avrebbe dovuto essere fatto. La questione fu oggetto di esame in occasione della discussione della legge in seno al Gran Consiglio ticinese (tornata del 28 novembre 1907). La proposta, che all'art. 40 (nel progetto art. 39) la parte d'imposta spettante ai Comuni delle succursali non fosse determinata empiricamente in una frazione, ma dovesse corrispondere, caso per caso, all'importanza reale degli affari delle sedi secondarie (proposte Fusoni e Rossi), non trovò il consenso del Gran Consiglio per i motivi seguenti riassunti dal relatore: « Teoricamente », disse egli, « tutti sono d'accordo con » questo modo di vedere: ma la questione delle difficoltà » per stabilire le proporzioni trattenne la Commissione » di accettare la proposta. Non è possibile stabilire » criteri esatti per determinare l'importanza delle azien- » de... » (processo verbale della sessione ordinaria autunnale del 1907 p. 179 e seg.). I difetti del sistema della legge fiscale ticinese, previsti, come risulta da quanto precede, dal legislatore, ma da lui nondimeno accolti per motivi di opportunità (semplificazione e facilitazione delle misure di accertamento e di classificazione ecc.), non costituiscono motivo sufficiente per privare i contribuenti dei Comuni secondari del beneficio del diffalco, che la legge statuisce in favore di ogni debitore in cui il creditore sia domiciliato nello stesso Comune. Il che questa Corte ha già dichiarato in altre sentenze (Perrig c. Vallese e Weinmann c. Berna, RU 48 I p. 328 e 49 I p. 1 e seg.), le quali, invero, concernono l'imposta canto-

nale, ma il cui ragionamento vale anche per la questione in discorso concernente l'imposta comunale.

6° — Da quanto precede risulta che l'interpretazione che il Consiglio di Stato ha dato nella fattispecie all'art. 34 è evidentemente e incontestabilmente troppo ristretta. Essa involve anche una disparità di trattamento, tra i contribuenti, che versano nelle condizioni in cui si trova il ricorrente, e quelli, i cui creditori sono soggetti all'imposta in Bellinzona, e anche di fronte a quelli in Lugano, ai quali il diffalco vien concesso perchè la banca creditrice ha il suo domicilio legale e paga l'imposta in quella città. Dal momento che la legge attribuisce a tutti i Comuni, ove risiedono delle succursali, il diritto di percepire l'imposta in ragione della residenza delle succursali in quei Comuni e che, d'altra parte, essa ammette in modo generico il principio del diffalco dei debiti, ogni qualvolta il creditore è domiciliato nel Comune del debitore, non si può, senza incorrere in interpretazione arbitraria e senza commettere una disparità di trattamento, subordinare il diffalco all'esistenza nel Comune della sede principale dell'azienda. Interpretando la legge in siffatto modo, si aggiunge alla stessa e se ne fa dipendere gli effetti da una premessa che essa non contiene.

A sostegno della sua opinione il Consiglio di Stato fa capo alle sentenze di questa Corte nelle cause Mantel (RU 48 I p. 390) e Meyer c. Ticino del 22 settembre 1922. A torto. In quelle cause si trattava di sapere se l'art. 8 (rispettivamente, per l'imposta *comunale*, l'art. 33) della legge ticinese fosse conciliabile coll'art. 46 *al. 2 CF* (divieto intercantonale di doppia imposta). Attualmente, la questione è prospettata sotto un punto di vista *diverso*, cioè sotto quello dell'art. 4 *CF*. Non è dunque vero che quelle sentenze costituiscano un precedente in favore del modo di vedere propugnato dal Consiglio di Stato.

Il Tribunale federale pronuncia:

Il ricorso è amesso.