

La Fondazione di pubblica utilità («gemeinnützige Stiftung»)

A. Introduzione

Il Principato del Liechtenstein, situato nel cuore del continente europeo, si è dotato sin dal 1926 di una particolare normativa in materia di fondazioni. A decorrere dall'1 aprile 2009 tale normativa è stata oggetto di rinnovamento in seguito a una integrale e complessiva revisione, la quale ha comportato una sua sintetizzazione all'interno dell'art. 552, paragrafi 1 e segg. della Legge del Principato del Liechtenstein in materia di diritto delle persone e delle società (Personen- und Gesellschaftsrecht, «PGR»).

La costituzione di una fondazione di diritto del Principato del Liechtenstein avviene mediante la destinazione di beni patrimoniali a favore di un determinato scopo. All'atto della sua costituzione la fondazione viene dotata di una propria personalità giuridica che le consente di formare una entità giuridicamente autonoma e, pertanto, anche di godere di un'esistenza non legata alle sorti del fondatore. Al contrario di una società, la fondazione non presenta né soci né proprietari. Tuttavia vi è la possibilità di designare dei beneficiari – altresì futuri – che possono subentrare nel godimento dei proventi e/o del patrimonio della fondazione oppure di usufruirne. Per effetto dell'autonomia della persona dal punto di vista giuridico, il patrimonio della fondazione non è quindi ricompreso all'interno della sfera patrimoniale del fondatore e dei (futuri) beneficiari.

Si opera una distinzione tra gli scopi della fondazione, che possono essere di utilità privata o di utilità pubblica. Mentre in passato la prassi si concentrava preminentemente sulle fondazioni di utilità privata, attualmente l'attenzione si sta trasferendo in maniera sempre maggiore, altresì in virtù degli sviluppi in ottica sociale che sono emersi negli ultimi anni, sulla possibilità di costituire una fondazione di pubblica utilità. Una tendenza, questa, riscontrabile non soltanto nel Principato del Liechtenstein, ma anche a livello internazionale. Oltre alla già citata novellazione della normativa in materia di fondazioni, con la nuova legge in materia fiscale entrata in vigore a fare data dall'1 gennaio 2011 il legislatore del Principato ha pertanto voluto riconoscere la rilevanza di tali evoluzioni. Grazie alle prerogative fornite dalla propria legislazione in ambito societario e fiscale, il Principato del Liechtenstein è infatti in grado di offrire un contesto ideale

per la costituzione di una fondazione di pubblica utilità. A tale proposito è inoltre interessante ricordare che con la creazione nel mese di dicembre 2010 dell'associazione «Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen» («vlg») è venuto a formarsi un gruppo di rappresentanza la cui finalità è non soltanto costituita dalla promozione in linea generale degli interessi non-profit mediante l'azione congiunta di varie fondazioni di pubblica utilità, bensì anche dalla tutela dagli interessi presso le autorità. L'attività di promozione degli obiettivi filantropici, delle prerogative generali e della visibilità dell'istituto della fondazione di pubblica utilità trova nella vgl uno strenuo patrocinante.

B. La nozione di «pubblica utilità»

La nozione di «pubblica utilità» si fonda sulla lettera dell'art. 107, comma 4 a della PGR. La norma individua tale concetto nella promozione dell'interesse comune, che si rileva in particolare «quando l'attività opera a favore del benessere collettivo in ambito caritativo, religioso, umanitario, scientifico, culturale, morale, sociale, sportivo o ambientale, ancorché il beneficio di tale attività sia percepito soltanto da un determinato gruppo di persone».

Quantunque tale nozione di «pubblica utilità» sia adottata anche dalla legislazione in materia fiscale, la normativa di diritto societario e quella di diritto tributario assumono tuttavia criteri diversi ai fini della individuazione della natura di pubblica utilità di una fondazione (si vedano a questo proposito i successivi punti C e G). Il ricorso da parte della normativa tributaria alla definizione data dalla PGR presenta in ogni caso notevoli vantaggi in termini di presentazione delle domande presso l'amministrazione fiscale, consentendo in tal modo la creazione di ulteriori e interessanti prerogative che contribuiscono al consolidamento del Principato del Liechtenstein come prospera sede di elezione per le organizzazioni di pubblica utilità.

C. La Fondazione di pubblica utilità dalla prospettiva della PGR

Ai sensi della PGR una fondazione si considera di pubblica utilità qualora le attività dalla medesima espletate si confanno, in misura esclusiva o prevalente, agli scopi di pubblica utilità individuati dalla definizione adottata dall'art. 107, comma 4 a della PGR. A tale proposito la prevalenza del carattere viene valutata in funzione del rapporto esistente tra le attività svolte con finalità di utilità privata e quelle svolte con finalità non-profit. Ai fini del conseguimento dello scopo di pubblica utilità alla fondazione è fatta altresì facoltà di esercitare attività commerciali.

Le fondazioni di pubblica utilità sono soggette all'obbligo di iscrizione all'interno del registro pubblico nonché, in quanto tali, all'obbligo di tenuta delle scritture contabili e all'obbligo di rendicontazione. Esse sono inoltre sottoposte alla sorveglianza dell'Autorità di sorveglianza per le fondazioni del Principato del Liechtenstein (si veda il successivo punto E).

D. Obbligo di tenuta delle scritture contabili

Nella fattispecie in cui la fondazione eserciti un'attività imprenditoriale di natura commerciale, si applicano le norme contabili particolari previste dagli art. 1045 e segg. della PGR. Per tutte le altre tipologie di fondazione, in ordine alle attività di gestione e di impiego del patrimonio della fondazione al consiglio di fondazione è fatto obbligo di tenere, nel rispetto dei principi di correttezza contabile, scritture appropriate alle condizioni patrimoniali della fondazione dalle quali sia possibile evincere l'andamento operativo e l'evoluzione del patrimonio della fondazione. Analogamente, è prevista la compilazione di un inventario patrimoniale relativo alla entità e alle modalità di investimento del patrimonio della fondazione.

E. L'Autorità di sorveglianza per le fondazioni del Principato del Liechtenstein («STIFA»)

La STIFA è l'ente preposto alla conservazione del registro fondiario e dei registri pubblici. L'ente è tenuto d'ufficio ad assicurare che il patrimonio della fondazione sia amministrato e utilizzato dagli organi della fondazione secondo lo scopo previsto. Qualora si sia rinunciato alla designazione di un ufficio di revisione (si vedano a tale proposito i successivi punti F 1. ed F 2.), le attività di verifica in ordine alla gestione e all'impiego del patrimonio della fondazione sono generalmente espletate dalla STIFA medesima.

F. Obbligo di designazione di un ufficio di revisione

In generale, le fondazioni di pubblica utilità sono tenute a richiedere al tribunale la nomina di un ufficio di revisione.

A tale proposito, il tribunale dà di norma seguito alle proposte avanzate dal fondatore, purché l'ufficio (o gli uffici) di revisione proposto (o proposti) dispongano delle qualifiche richieste. L'ufficio di revisione è tenuto, in qualità di organo della fondazione, a verificare annualmente che il patrimonio della fondazione sia amministrato e utilizzato secondo lo scopo previsto. L'esito delle verifiche condotte dovrà essere ridotto all'interno di una relazione che sarà sottoposta al vaglio del consiglio di fondazione e della STIFA. La STIFA può richiedere all'ufficio di revisione la fornitura di qualsiasi informazione in merito a fatti di cui quest'ultimo è venuto a conoscenza nel corso dell'espletamento delle attività di verifica.

Qualora il patrimonio della fondazione non risulti rilevante o nel caso in cui ciò sia ritenuto opportuno per altri e diversi motivi, la STIFA può – su richiesta del consiglio di fondazione – decidere di non provvedere alla designazione di un ufficio di revisione. Questi due criteri di esonero, entrambi previsti dall'Ordinanza in materia di diritto delle fondazioni del Principato del Liechtenstein (Stiftungsrechtsverordnung, «StRV»), possono essere riassunti come segue.

1. Esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione in virtù della sussistenza di patrimonio non rilevante e della non pubblicità dei finanziamenti (art. 5 della StRV)

Requisiti:

- Il patrimonio della fondazione deve risultare inferiore a CHF 750'000.-; nonché
- la fondazione non organizza campagne pubbliche di raccolta di donazioni o di altre liberalità e non esercita alcuna attività imprenditoriale di natura commerciale; nonché
- sia possibile una valutazione attendibile della situazione patrimoniale della fondazione da parte della STIFA.

2. Esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione per altri e diversi motivi (art. 6 della StRV)

In conformità alle disposizioni dell'art. 6, comma 1 della StRV a una fondazione può essere concesso l'esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione anche per altri e diversi motivi, purché ciò sia ritenuto opportuno.

Su richiesta del consiglio di fondazione, per esempio, è possibile derogare all'obbligo di designazione di un ufficio di revisione anche nel caso di fondazioni di pubblica utilità le cui politica di investimento e modalità d'impiego delle risorse economiche giustificano un controllo a cura della STIFA.

Uno dei requisiti fondamentali richiesti per la concessione della deroga è il perseguimento di una politica di investimento chiaramente definita per effetto di un regolamento interno o di

una delibera del consiglio di fondazione e orientata ai principi di sicurezza, redditività, liquidità, diversificazione del rischio e conservazione del capitale.

In linea generale quali criteri di investimento compatibili con la concessione dell'esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione vengono considerati gli investimenti in essere presso istituti bancari che – in via aggiuntiva – ai seguenti requisiti:

- gli investimenti debbono essere concentrati prevalentemente (in misura > 50%) su componenti a tasso/reddito fisso (depositi a termine, titoli obbligazionari, strumenti del mercato monetario, ecc.);
- i valori patrimoniali debbono essere investiti in mercati regolamentati e soggetti alla vigilanza di apposite autorità;
- i rischi connessi all'investimento (relativamente alla porzione in valuta estera, alla distribuzione, al rischio di concentrazione, alla natura e/o alla solvibilità degli investimenti, ecc.) debbono risultare ragionevoli;
- l'istituto bancario presso cui è in essere il conto si trova all'interno del territorio UE / SEE / EFTA;
- il volume assoluto degli investimenti non deve eccedere i CHF 2 mln (limite massimo) secondo la valutazione di mercato.

I criteri di investimento riportati qui di seguito non vengono generalmente considerati compatibili con l'esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione. Qualora la STIFA sia in grado di esercitare un libero controllo, a titolo eccezionale è tuttavia possibile ottenere un esonero anche in concomitanza della sussistenza di questi criteri.

- Partecipazioni e investimenti connotati da elevati aspetti di rischio (quota azionaria, strumenti derivati, commodity, prestiti, ecc.);
- immobili per i quali non sono disponibili attestazioni del valore di mercato e/o basi sicure di valutazione o di perizia (quali, ad esempio, un'attestazione delle rendite);
- finanziamento con capitali di terzi (per esempio, mediante crediti su pegno);
- investimenti patrimoniali di natura fisica con depositi in cassette di sicurezza o casseforti «inhouse»;
- operazioni in contanti (divieto di distribuzione di danaro contante a favore dei beneficiari).

3. Obblighi di relazione e di documentazione in caso di esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione

Le fondazioni che hanno ottenuto un esonero dall'obbligo di nomina di un ufficio di revisione sono tenute – su richiesta – a produrre alla STIFA, oltre ai documenti inerenti alla fondazione, anche le scritture contabili previste a norma di legge. Qualsiasi variazione della documentazione inerente alla fondazione

nonché qualsiasi mancata conformità ai criteri necessari per l'ottenimento dell'esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione devono essere comunicate senza indugio alla STIFA. Un'obbligo di rendiconto annuale da parte della fondazione sussiste in quei casi, in cui l'esonero è fondato sul criterio dell'art. 6 StRV.

L'obbligo di controllo attinente alla STIFA è, di norma, espletato dal medesimo ente mediante l'esecuzione di verifiche, per le quali si adotta, fatte salve le verifiche dovute a particolarità o a eventi specifici, una cadenza triennale.

4. Osservazioni in merito all'esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione

L'intenzione del legislatore è quella di offrire al fondatore mediante la nomina di un ufficio di revisione – oltre alla già esistente attività di vigilanza espletata dalla STIFA – un ulteriore strumento per assicurare, con lo svolgimento di una verifica annuale a cura di un organo di controllo indipendente, che il patrimonio della fondazione sia amministrato e utilizzato secondo lo scopo previsto. A tale proposito, il legislatore ha altresì voluto fornire al fondatore – con la facoltà di proposta più sopra accennata – l'opportunità di partecipare alla nomina di un ufficio di revisione operante a livello indipendente dalla fondazione (ai fini della nomina il fondatore può suggerire due revisori indicando la propria preferenza in proposito; qualora il fondatore non si avvalga di questa facoltà, sarà il consiglio di fondazione a potere riferire la proposta al tribunale). Ancorché sussista per la STIFA – in caso di esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione – la possibilità di eseguire in autonomia una verifica delle modalità gestionali e dell'impiego del patrimonio della fondazione mediante l'esame dei libri e delle scritture contabili; in linea generale tale verifica avviene soltanto ogni tre anni. Qualora la STIFA ritenga, tuttavia, di non potere provvedere in prima persona all'esecuzione delle attività di verifica, alla medesima è fatta facoltà di incaricare dell'esame un soggetto terzo (non proponibile da parte del fondatore). Gli oneri a ciò associati rimangono – analogamente al contributo da corrispondere per le verifiche svolte dalla STIFA – a carico della fondazione. Un esonero dall'obbligo di designazione di un ufficio di revisione non offre pertanto alcuna garanzia di risparmio sui costi. La verifica annuale delle modalità gestionali e dell'impiego del patrimonio della fondazione a cura di un ufficio di revisione designato e indipendente costituisce, per contro, una ulteriore garanzia della tutela e della realizzazione della volontà del fondatore espressa all'interno dello scopo della fondazione, garanzia che può senz'altro essere ritenuta compensatoria dei costi aggiuntivi previsti.

Di conseguenza raccomandiamo per principio di prendere le distanze dall'esenzione dell'ufficio di revisione.

G. Aspetti relativi all'esenzione fiscale applicabile alle fondazioni di pubblica utilità

Su richiesta, l'amministrazione fiscale può concedere alle fondazioni che perseguono, in via esclusiva e irrevocabile, scopi di utilità pubblica senza finalità di lucro ai sensi dell'art. 107, comma 4 a della PGR, una esenzione dal pagamento di imposte dirette quali l'imposta sugli utili o l'imposta immobiliare.

Questa esenzione fiscale non si applica tuttavia agli utili netti provenienti da attività economiche esercitate dalle fondazioni che generino proventi eccedenti complessivamente i CHF 300'000.-.

Ulteriori condizioni materiali per l'ottenimento di una esenzione fiscale sono costituite dai seguenti aspetti:

- la presenza all'interno dello statuto del perseguimento, in via esclusiva e irrevocabile, dello scopo di utilità pubblica;
- l'obbligo di comunicazione all'amministrazione fiscale di qualsiasi variazione allo scopo sociale (è in ogni caso previsto unicamente il perseguimento di finalità appartenenti alla sfera della pubblica utilità);
- l'obbligo da parte della fondazione a operare in modo effettivo secondo la finalità perseguita. Non si rivela sufficiente l'esercizio di una mera attività di gestione patrimoniale totalmente avulsa dalle risorse destinate al perseguimento degli scopi di pubblica utilità o che prevede per tali scopi un impiego di risorse sproporzionatamente esiguo rispetto al capitale netto;
- gli oneri e le spese relativi alla gestione patrimoniale nonché gli onorari e i compensi liquidati in favore degli organi della fondazione e/o dei soggetti incaricati dalla medesima devono risultare equiparati in considerazione della funzione e delle mansioni svolte, dell'impegno profuso in termini temporali, ecc.;
- in caso di scioglimento della fondazione il patrimonio residuo deve essere destinato esclusivamente al perseguimento delle attività di pubblica utilità previste dalla finalità della fondazione. Non sono consentiti rimborsi del patrimonio residuo ai soggetti che hanno eseguito conferimenti o liberalità a favore della fondazione né la destinazione di tali fondi a soggetti terzi che non perseguono finalità di pubblica utilità.

Requisiti formali per l'ottenimento dell'esenzione fiscale

La domanda per la concessione dell'esenzione fiscale, a cui vanno allegati lo statuto e, se presenti, gli ulteriori regolamenti interni, può essere presentata direttamente all'amministrazione fiscale oppure all'atto della richiesta di iscrizione come fondazione di pubblica utilità presso la conservatoria del registro

fondario e dei registri pubblici, la quale provvederà a inoltrare la documentazione all'amministrazione fiscale.

Qualora sussistano i relativi requisiti materiali, l'autorità fiscale procederà ad assegnare alla fondazione la qualità di ente di pubblica utilità.

Verifiche

L'amministrazione fiscale verifica su base annua l'impiego delle risorse economiche secondo lo scopo previsto. Qualora l'impiego delle risorse non risulti conforme alle finalità, l'esenzione fiscale sarà revocata.

Imposta sul valore aggiunto

In virtù delle disposizioni dell'art. 10, comma 2, lettera c della Legge del Principato del Liechtenstein in materia di imposta sul valore aggiunto (Mehrwertsteuergesetz, «MWSTG»), le fondazioni di pubblica utilità operanti all'interno del territorio del Principato con un fatturato inferiore a CHF 150'000.- sono esenti dall'obbligo di pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, purché non abbiano rinunciato a tale esenzione. Il fatturato è commisurato alle retribuzioni pattuite.

H. Osservazioni conclusive

Negli scorsi anni, sono stati molteplici gli stati che hanno scoperto l'istituto giuridico della «fondazione». Grazie alla normativa in materia di fondazioni in vigore sin dal 1926, il Principato del Liechtenstein può per contro vantare nel campo una tradizione e un'esperienza di ben 85 anni. Con ciò vengono a essere garantiti anche i presupposti di certezza del diritto e di stabilità, così specificatamente essenziali per la costituzione di una fondazione di pubblica utilità e per la tutela e la realizzazione della volontà del fondatore. Oltre a ciò si è riusciti, mediante una apposita revisione della normativa civilistica e fiscale, ad adeguare le prerogative necessarie alle fondazioni di pubblica utilità alle esigenze della società moderna. Il Principato del Liechtenstein è pertanto in grado di offrire le migliori condizioni per il durevole conseguimento dello scopo della fondazione nel rispetto delle disposizioni personali del fondatore.

Il presente volantino contiene solamente informazioni di carattere generale e nessuna esposizione finale. Non sostituisce una consultazione in materia legale o fiscale su questioni personali della persona interessata.