



30 aprile 2015

Indagine conoscitiva sulla revisione dell'ordinanza del DFF concernente l'esame delle domande di condono dell'imposta federale diretta

(ordinanza sul condono dell'imposta)

Rapporto sui risultati

Sintesi

La revisione dell'ordinanza del Dipartimento federale delle finanze (DFF) sul condono dell'imposta è stata oggetto di un'indagine conoscitiva, che si è svolta tra il 12 dicembre 2014 e il 12 marzo 2015. Nell'ambito dell'indagine sono pervenuti in totale 34 pareri.

I partecipanti all'indagine che si sono esplicitamente espressi in proposito (tra questi la maggior parte dei Cantoni, la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze e la Conferenza fiscale svizzera) sono nel complesso d'accordo con la versione riveduta dell'ordinanza sul condono dell'imposta sottoposta a indagine conoscitiva. Essi concordano nel dire che le nuove basi legali sono state pertinentemente precisate e che viene così confermata la prassi adottata dalle autorità e dai tribunali in materia di condono dell'imposta.

La questione che resta invece controversa e su cui le posizioni dei partecipanti all'indagine divergono è un'altra, ossia se sussista o meno un legittimo diritto al condono laddove le condizioni siano tutte soddisfatte e non vi sia alcun motivo per negarlo. Nove partecipanti si dichiarano nettamente (8) o piuttosto (1) contrari. Sostanzialmente essi motivano la loro posizione ricordando che nella legge federale sull'imposta federale diretta, anch'essa precedentemente oggetto di revisione, è stata mantenuta una formulazione potestativa. Nove partecipanti giudicano sostanzialmente pertinente la disposizione nei termini proposti e conseguentemente ritengono opportuno il riconoscimento di un legittimo diritto al condono dell'imposta. Osservano però anche che, laddove un tale diritto trovasse radicamento nel diritto federale, tutte le disposizioni ad esso correlate nonché le condizioni stabilite dal diritto in materia di condono dell'imposta andrebbero di conseguenza armonizzate tra loro, evitando in ogni caso la coesistenza contraddittoria di legittimo diritto, da un lato, e discrezionalità nella determinazione delle conseguenze giuridiche, dall'altro. Nella disposizione in cui viene sancito tale diritto andrebbero inoltre specificati tutti i vari tipi di condizioni (in senso lato) da soddisfare per ottenere il condono. Nel medio-lungo termine si renderebbe opportuno regolamentare la questione a livello legale. Sostanzialmente favorevoli si sono dichiarati cinque partecipanti. Un Cantone, infine, ha fatto notare che la decisione finale sulla questione spetta al Tribunale federale, che però ha espressamente rinunciato a presentare un parere.

La stragrande maggioranza dei partecipanti all'indagine conoscitiva si dichiara favorevole a mantenere le disposizioni sui quorum (dei creditori e degli importi) della vigente ordinanza sul condono dell'imposta applicabili ai fini dell'adesione al concordato extragiudiziale e ad applicarle d'ora in poi anche all'appuramento bonale dei debiti mediante trattative private. Riten- gono infatti che inasprire i quorum così come previsto nel progetto significherebbe escludere, nella maggior parte dei casi, qualsiasi possibilità di aderire a un concordato extragiudiziale o a un appuramento bonale dei debiti mediante trattative private, costringendo i contribuenti ad affrontare una procedura di fallimento, con un conseguente considerevole aggravio dei costi e degli oneri amministrativi.

I Cantoni rigettano quasi all'unanimità l'opzione proposta nel progetto di esaminare le domande di riscatto degli attestati di carenza di beni come fossero domande di condono, ricordando che a livello cantonale gli attestati di carenza di beni, anche quelli che non riguardano crediti fiscali, vengono esaminati sempre più integralmente dalle autorità di riscossione. Le norme in materia di condono delle imposte non troverebbero invece pressoché applicazione per gli attestati di carenza di beni relativi ad altri crediti cantonali, cosicché l'applicazione dei principi del condono diventerebbe possibile solo a fronte di un considerevole onere d'istruzione e di una maggiore vigilanza sui riscatti. Questo significherebbe intervenire indirettamente nell'autonomia organizzativa dei Cantoni.

In merito alle restanti disposizioni, sia nuove che rivedute, contenute nel progetto riguardante l'ordinanza, sono state formulate singole proposte di modifica.

1. Situazione iniziale

Secondo il diritto in vigore le domande di condono dell'imposta federale diretta sono esaminate da un lato dai Cantoni e dall'altro dalla Commissione federale di condono dell'imposta federale diretta (CFC). La CFC decide in merito alle domande il cui importo è pari almeno a 25 000 franchi all'anno. Anche gli iter ricorsuali sono bipartiti. La legge sul condono dell'imposta adottata dal Parlamento il 20 giugno 2014 (RU 2015 9) assegna ai Cantoni la competenza di esaminare tutte le domande di condono concernenti l'imposta federale diretta. La CFC può pertanto essere soppressa. I Cantoni, a loro volta, designano l'autorità cantonale competente per il condono dell'imposta federale diretta. Contro la decisione in materia di condono dell'imposta federale diretta è possibile ricorrere ai medesimi rimedi giuridici applicabili in ambito di condono delle imposte cantonali sul reddito e sull'utile. Il termine di referendum per la legge sul condono dell'imposta è scaduto infruttuoso il 9 ottobre 2014. Il 3 novembre 2014, con procedura semplificata, il Consiglio federale ha deciso di porre in vigore la legge sul condono dell'imposta con effetto dal 1° gennaio 2016.

In vista dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni di legge sul condono dell'imposta occorre rielaborare l'ordinanza del 19 dicembre 1994 del DFF concernente l'esame delle domande di condono per l'imposta federale diretta (ordinanza sul condono dell'imposta; RS 642.121) in base alla delega di competenza dell'articolo 167f LIFD (nella versione riveduta con la legge sul condono dell'imposta; di seguito: «nLIFD»).

2. Punti essenziali del progetto sottoposto a indagine conoscitiva

Il progetto riguardante l'ordinanza, facendo riferimento alle nuove disposizioni della LIFD nella versione della legge del 20 giugno 2014 sul condono dell'imposta e alla vigente ordinanza sul condono dell'imposta, precisa le condizioni per il condono dell'imposta, i motivi di diniego e la procedura di condono. Inoltre tiene debitamente conto della prassi adottata negli ultimi anni dalle autorità di condono e dai tribunali. Il progetto di revisione si rifà al riguardo alla struttura in tre parti (condizioni, motivi di diniego, procedura di condono) prescritta nell'articolo 167f nLIFD. L'ordinanza riveduta dovrà entrare in vigore il 1° gennaio 2016, contestualmente con la legge sul condono dell'imposta.

3. Procedura d'indagine conoscitiva

In data 12 dicembre 2014 il DFF ha indetto un'indagine conoscitiva sul progetto di revisione dell'ordinanza sul condono dell'imposta. I partecipanti all'indagine conoscitiva avevano la possibilità di esprimere un parere in merito alle singole disposizioni del progetto riguardante l'ordinanza e di proporre modifiche e integrazioni. L'indagine conoscitiva si è conclusa il 12 marzo 2015. Sono stati invitati a partecipare all'indagine conoscitiva 33 destinatari: i Governi dei 26 Cantoni, la Conferenza dei Governi cantonali, il Tribunale federale e 5 autorità finanziarie e organizzazioni fiscali (CDCF, CFS, Conférence des villes suisses sur les impôts, ASEFID e IFA). Di questi 33 destinatari, 30 hanno presentato un parere. L'elenco dei destinatari e dei partecipanti all'indagine conoscitiva si trova nell'allegato. Sul contenuto della revisione si sono espressi 33 partecipanti: 26 Cantoni, la CDCF, la CFS, la Conférence des villes suisses sur les impôts e 4 organizzazioni non interpellate ufficialmente (CP, FER, DCS e USC). Il Tribunale federale ha rinunciato espressamente a presentare un parere.

4. Risultati dell'indagine conoscitiva

4.1 In generale

Fautori

I Cantoni che si sono esplicitamente espressi in merito al progetto riguardante l'ordinanza nel suo insieme (AG, AI, AR, BE, BS, FR, GE, GL, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, UR, VD, VS, ZG e ZH), la CDCF e 5 altri partecipanti (CFS, Conférence des villes suisses sur les impôts, CP, FER e USC) sono nel complesso favorevoli alle proposte presentate nel progetto e valutano positivamente il progetto riguardante l'ordinanza sul condono sottoposto a indagine conoscitiva. Essi ritengono che in tal modo le disposizioni della nuova legge sul condono dell'imposta sono opportunamente concretizzate e la prassi di condono adottata dalle autorità e dai tribunali è confermata in alcuni punti essenziali. La maggioranza dei partecipanti che si è pronunciata al riguardo giunge, in particolare, alla conclusione che l'articolo 5 del progetto relativo al legittimo diritto al condono si rivela *sensato* a determinate condizioni oppure lo giudica positivamente.

Contrari

Sostanzialmente, nessuno dei partecipati all'indagine conoscitiva respinge il progetto. Il Cantone GR critica, però, l'alta densità normativa presente nella legge e nell'ordinanza, aggiungendo che bisogna esaminare quali disposizioni sono effettivamente necessarie. La stragrande maggioranza respinge l'aumento dei quorum (dei creditori e delle somme) nei casi di concordato extragiudiziale e di appuramento bonale dei debiti mediante trattative private come pure l'applicabilità dei principi del condono alla procedura di riscatto degli attestati di carenza di beni. La motivazione addotta è che, a causa degli elevati ostacoli da superare, spesso non è possibile giungere a un concordato extragiudiziale e a un appuramento bonale dei debiti. Riguardo alla procedura di riscatto di un attestato di carenza di beni occorre osservare che ora i Cantoni avranno massima competenza anche in materia di condono dell'imposta federale diretta, cosicché per porre in essere una procedura unitaria dovranno adeguare le loro norme sul condono per le imposte cantonali. Va inoltre ricordato che i Cantoni esaminano sempre più integralmente i crediti di difficile riscossione, per cui eventuali modifiche della procedura di condono fiscale si ripercuoterebbero indirettamente anche sulla riscossione dei crediti non fiscali. Per questi motivi respingono qualsiasi modifica dell'attuale prassi di condono dell'imposta che non sia assolutamente indispensabile o che comporti maggiori oneri per i Cantoni. Le rimanenti disposizioni dell'ordinanza sono sostanzialmente incontestate. Tuttavia, sono pervenute proposte di modifica di tipo materiale e redazionale che sono presentate qui di seguito.

4.2 Presentazione dettagliata delle proposte di modifica del progetto di revisione

Nella pagine che seguono sono esposte in dettaglio le modifiche e le aggiunte proposte dai partecipanti all'indagine conoscitiva. L'ordine della presentazione segue l'ordine delle disposizioni contenute nel progetto riguardante l'ordinanza sottoposto a indagine conoscitiva. I pareri e le proposte non sono esposti separatamente. Su talune disposizioni la CFS si è espressa in maniera completa. Altri partecipanti hanno presentato proposte simili e per le motivazioni hanno fatto espressamente o per analogia riferimento al parere della CFS, oppure hanno formulato argomentazioni che vanno nella medesima direzione. I pareri espressi in merito al contestato articolo 5 sono riportati dettagliatamente. Per quanto riguarda le «questioni tecniche» la CDCF rinvia al parere della CFS. Nell'analisi dei risultati la CDCF è quindi presa in considerazione nelle corrispondenti disposizioni, fatta eccezione per gli articoli 5 e 11, che concernono non solo l'aspetto tecnico del legittimo diritto al condono. Questo vale anche per i Cantoni FR e OW, che si allineano al parere della CDCF.

Art. 1 (Oggetto)

Non è pervenuto alcun parere in merito a questa disposizione né è stata presentata una proposta.

Art. 2 *Bisogno nel caso delle persone fisiche*

AG: occorre inserire una disposizione che riconosca per i beneficiari di aiuti sociali in ogni caso una situazione di bisogno.

JU: capoverso 2: la durata ragionevole di pagamento rateale indicata nelle spiegazioni supera quella di prassi nel Cantone JU.

Solitamente **SO** considera una durata di pagamento rateale di un anno e, per le procedure di condono più rigorose, di due anni. Nel rapporto esplicativo è opportuno precisare che ai Cantoni viene lasciata la facoltà di stabilire la durata del pagamento rateale.

DCS: in sede di determinazione della durata del pagamento rateale si dovrà tener conto anche dei costi e degli interessi di mora, aggiungendo alle uscite le imposte correnti.

Art. 3 *Cause del bisogno nel caso delle persone fisiche*

AG: capoverso 2: è impensabile aspettarsi una rinuncia al credito, anche se si tratta di crediti garantiti da pegno immobiliare. Fatti salvi i crediti di modesta entità, è fondamentale che la Confederazione – in quanto creditore d'imposta di terza classe – non venga trattata peggio degli altri creditori di terza classe (simmetria dei sacrifici). La parte della frase «[...] come altri creditori [...]» va completata come segue: «[...] come gli altri creditori di terza classe (art. 219 LEF)». Nell'interpretazione dei capoversi 1 e 2 non è chiaro se anche nei casi di cui al capoverso 1 la rinuncia di un creditore costituisca un presupposto per il condono dell'imposta. Questo non è il caso se si considera l'attuale giurisprudenza concernente l'articolo 2 capoverso 2 e l'articolo 10 dell'ordinanza in vigore (fatta eccezione per l'art. 10 cpv. 1 lett. c).

BS: capoverso 2: l'articolo 10 capoverso 2 dell'ordinanza in vigore esprime meglio il concetto che – in presenza di fallimenti professionali, un tenore di vita eccessivo e simili – di regola non vi è alcuna possibilità di condono, ma che questo è ipotizzabile – in via eccezionale – se altri creditori rinunciano ai loro crediti nella stessa proporzione.

GR: la base legale per queste cause non è evidente.

VD propone una modifica redazionale del testo francese: «b. un surendettement important dû à des dépenses extraordinaires qui ont leur origine dans la situation personnelle *du contribuable, sans faute de sa part*».

Conférence des villes suisses sur les impôts: le perdite commerciali o di capitale sono di norma segnali di mancata competitività nell'ambito della vita economica. È proprio del nostro sistema economico che in casi di questo genere venga cessata l'attività economica in questione mediante liquidazione o fallimento. Un condono delle imposte dovute a fronte di utili già conseguiti significherebbe violare la neutralità concorrenziale dello Stato.

DCS: le cause principali di bisogno sono la costituzione o lo scioglimento di un'economia domestica, la nascita di un figlio, la diminuzione del reddito (a seguito della perdita del lavoro, di una malattia o di un infortunio) o il fallimento dell'attività lucrativa indipendente. Le cause vanno indicate solo a titolo di esempio. Il capoverso 1 lettera a numero 3 deve essere modificato come segue: «[...] dovuto a:] persistente diminuzione del reddito;» anziché «un lungo periodo di disoccupazione;».

Art. 4 *Bisogno e relative cause nel caso delle persone giuridiche*

AG accoglie favorevolmente questa particolare disposizione, finora assente, sul condono dell'imposta nel caso delle persone giuridiche. Il modo in cui è presentata nel progetto pone però dei problemi d'interpretazione: sulla base di cosa si può affermare che sussista «in particolare» una situazione di bisogno? Quali altri casi sono stati considerati? Anche il rapporto tra il capoverso 1 lettera a e il capoverso 1 lettera b pare poco chiaro. Quando si parla di «necessità di risanamento» e di «sproporzione» rispetto alla capacità finanziaria e al debito fiscale di

cui si chiede il condono, si considerano condizioni cumulative o alternative? Stando alle spiegazioni deve trattarsi di condizioni alternative, per cui sarebbe opportuno esplicitare questa interpretazione nel testo dell'ordinanza. Si pone poi la questione di sapere se la «necessità di risanamento» della persona giuridica non sia di per sé sufficiente a giustificare la situazione di bisogno. Il Cantone AG ritiene che la «necessità di risanamento» sia sufficiente.

GR: la base legale per queste cause non è evidente.

TI: al capoverso 3 bisognerebbe eliminare l'aggettivo «eccessivi» perché è inadeguato e potrebbe essere interpretato in modo errato.

Conférence des villes suisses sur les impôts: le perdite commerciali o di capitale sono di norma segnali di mancata competitività nell'ambito della vita economica. È proprio del nostro sistema economico che in casi di questo genere venga cessata l'attività economica in questione mediante liquidazione o fallimento. Un condono delle imposte dovute a fronte di utili già conseguiti significherebbe violare la neutralità concorrenziale dello Stato.

Art. 5 Diritto al condono

Sintesi

5 partecipanti all'indagine conoscitiva *sono sostanzialmente favorevoli* alla disposizione concernente il legittimo diritto al condono (**NE, VS e DCS; BE e VD** [BE e VD non aggiungono una specifica motivazione o comunque si limitano a esprimere un parere favorevole sull'insieme del progetto riguardante l'ordinanza]). **9** partecipanti (**CFS; allineandosi al parere della CFS: AI, AR, GL, NW, SH, SO, SZ, TG**) giudicano l'articolo 5 *pertinente*, purché si proceda all'armonizzazione delle disposizioni e delle condizioni in materia di condono legate al legittimo diritto. Nel medio-lungo termine sarebbe opportuno sancire il concetto a livello di legge (LIFD).

8 partecipanti all'indagine conoscitiva esprimono un parere *chiaramente contrario* (**BS, FR, GE, GR, JU, LU, ZH e la Conférence des villes suisses sur les impôts**), argomentando che la disposizione di ordinanza è in contraddizione con la disposizione potestativa della legge.

SG, pur *accogliendo favorevolmente* il fatto che l'ordinanza stabilisca un diritto al condono, ritiene auspicabile e *di per sé corretto* che tale diritto venga consolidato nella LIFD.

AG fa notare che la decisione finale sulla questione spetta al *Tribunale federale*. Il **Tribunale federale** ha *rinunciato* espressamente a presentare un parere.

La **CFS; AI, AR, GL, NW, SH, SO, SZ e TG** si esprimono come segue (motivazione e proposte): l'articolo 167 capoverso 1 LIFD, sia nella nuova versione che in quella attualmente in vigore, stabilisce la possibilità di condono dell'imposta laddove sussista una situazione di bisogno e la conseguente difficoltà legata al pagamento di un'imposta, di un interesse o di una multa. Questa disposizione potestativa, contenuta anche in numerose leggi fiscali cantonali, comprende una cosiddetta *discrezionalità nella determinazione delle conseguenze giuridiche*, sotto forma di *discrezionalità decisionale*. Se sussiste (di fatto) una situazione di bisogno motivata da reali difficoltà, spetta all'autorità competente concedere il condono fiscale (conseguenza giuridica). Lasciare la decisione sul condono dell'imposta alla libera discrezionalità dell'autorità di condono – anche in presenza di una situazione di bisogno motivata da reali difficoltà – ha una sua coerenza giuridica poiché, in questo modo, sulla base di determinati motivi rimane possibile negare un condono dell'imposta a un richiedente, ad esempio se quest'ultimo ha gravemente violato i suoi obblighi nella procedura di tassazione. Il contribuente che ha violato i suoi obblighi procedurali non deve poter beneficiare della possibilità di condono. Ciò corrisponde alla prassi usuale adottata dalle autorità di condono e dai tribunali.

Oltre alla situazione di bisogno motivata da reali difficoltà esistono quindi anche altre condizioni da soddisfare per il condono dell'imposta che si sono consolidate con la prassi finora adottata in materia di condoni e che ora sono state codificate nell'articolo 167a nLIFD. Esse sono formulate sotto forma di condizioni ostative alla concessione di un condono dell'imposta (violazione degli

obblighi procedurali, assenza di riserve nonostante la disponibilità di mezzi, mancato pagamento alla scadenza del credito fiscale nonostante la disponibilità di mezzi, incapacità causata da colpa personale, preferenza data ad altri creditori). Questi motivi di diniego, che fanno sembrare una persona indegno di condono, non sono definitivamente stabiliti a livello di legge.

L'articolo 5, che va oltre la fattispecie di cui all'articolo 167 capoverso 1 LIFD, sia nella nuova versione che in quella finora in vigore, concede ora esplicitamente al richiedente un legittimo diritto al condono dell'imposta, purché le condizioni (situazione di bisogno motivata da reali difficoltà) siano soddisfatte e non sussistano motivi di diniego, e toglie di conseguenza all'autorità di condono la discrezionalità nella determinazione delle conseguenze giuridiche, ovvero la discrezionalità decisionale. Laddove, nonostante il rispetto di tutte le condizioni in senso lato necessarie per ottenere il condono (situazione di bisogno motivata da reali difficoltà e assenza di motivi di diniego), fosse mantenuta tale discrezionalità, si favorirebbero l'arbitrio e la disuguaglianza giuridica.

Per questo motivo l'articolo 5 si dimostra *opportuno*. Se sono date le condizioni favorevoli (situazione di bisogno motivata da reali difficoltà) e quelle ostative (motivi di diniego) alla concessione del condono, si considerano sufficientemente definite le condizioni necessarie (in senso lato) per un condono dell'imposta. Se tutte sono soddisfatte, il condono va concesso. Nessuna obiezione viene inoltre sollevata in merito all'articolo 167 capoverso 1 LIFD (versione nuova e versione finora in vigore), in quanto è meno incisivo dal punto di vista dei fatti e lascia quindi spazio a una discrezionalità nella determinazione delle conseguenze giuridiche.

Una qualche obiezione sussiste invece in merito all'*articolo 11 capoverso 1*: «L'autorità di condono decide in merito alla domanda di condono nel quadro del suo potere discrezionale, tenendo conto di tutti i fatti essenziali necessari alla valutazione delle condizioni e dei motivi di diniego». Se viene interpretata nel senso di una discrezionalità sui fatti che lascia all'autorità di condono un certo margine di manovra nel giudicare se le condizioni in senso lato per la concessione di un condono dell'imposta sono soddisfatte, allora questa disposizione è conforme all'articolo 5. Se invece si è portati a concludere che si tratti di un potere discrezionale in merito alle conseguenze giuridiche (discrezionalità decisionale) – cosa che dal tenore dell'articolo 11 capoverso 1 appare più ovvio – allora vi è contraddizione tra le due disposizioni: è lasciato alla discrezionalità dell'autorità di condono decidere, se – sebbene le condizioni in senso lato siano soddisfatte – concedere o meno il condono, anche se detta autorità è debitamente tenuta ad esercitare questa discrezionalità. Il legittimo diritto al condono (art. 5) viene in tal modo decisamente indebolito e, in definitiva, sostituito nuovamente da una decisione discrezionale. Di conseguenza, nell'articolo 11 capoverso 1 si dovrebbe rinunciare all'espressione «nel quadro del suo potere discrezionale».

Alla luce di quanto precedentemente affermato, risulta problematico anche l'*articolo 11 capoverso 2 (e 3)*, il quale stabilisce i *criteri* sulla base dei quali deve essere esercitata la discrezionalità stabilita al capoverso 1. Con questi criteri, che non sono inclusi nella sezione 2 «Condizioni e motivi di diniego» del progetto riguardante l'ordinanza, entrano in gioco altri criteri decisionali, che vanno oltre le condizioni e i motivi di diniego di cui all'articolo 5. Ancora una volta, è possibile che una domanda di condono venga respinta nonostante siano soddisfatte le condizioni e non sussistano i motivi di diniego di cui all'articolo 5. Anche questa circostanza finirebbe col relativizzare in maniera determinante il legittimo diritto al condono dell'imposta. Lo stesso vale per il condono di una *multa*. Se il richiedente si trova in una situazione di bisogno finanziario ai sensi dell'articolo 2 e nei suoi confronti non esistono motivi di diniego (in particolare assenza di gravi o ripetute violazioni degli obblighi procedurali) ai sensi dell'articolo 167a nLIFD, tale richiedente avrebbe dunque un legittimo diritto ad ottenere il condono dell'imposta, come previsto dall'articolo 5. Poiché ai sensi dell'articolo 167 capoverso 3 nLIFD le multe vengono condonate solo in casi eccezionali a fronte di particolari motivazioni, all'autorità di condono viene ancora una volta lasciata la discrezionalità di decidere se il caso in questione sia da considerarsi per l'appunto un caso eccezionale e se concedere o meno un condono.

Un'obiezione va inoltre sollevata in merito alla necessità di consolidare a *livello di legge* il legittimo diritto al condono dell'imposta (art. 5), tanto più che nella LIFD vengono definiti anche i motivi di diniego. In tal caso si renderebbe necessario, in un secondo momento, modificare eventualmente anche l'articolo 167 capoverso 1 LIFD.

Conclusioni: se il legittimo diritto al condono dell'imposta dovesse trovare radicamento nel diritto federale, bisognerebbe di conseguenza procedere all'armonizzazione di tutte le disposizioni e le condizioni ad esso correlate, evitando in ogni caso la coesistenza contraddittoria di legittimo diritto, da un lato, e discrezionalità nella determinazione delle conseguenze giuridiche, dall'altro. Nella disposizione in cui viene sancito tale diritto andrebbero inoltre specificati tutti i tipi di condizioni (in senso lato) da soddisfare per il condono. Nel medio-lungo termine sarebbe opportuno che il concetto venisse sancito a livello di legge (LIFD).

AG: in definitiva, sulla questione dovrà decidere (ancora una volta) il Tribunale federale. Nel Cantone AG le autorità di condono e il Tribunale amministrativo speciale (ex Tribunale speciale competente in materia tributaria) finora sono sempre partiti dal presupposto che debba essere riconosciuto il diritto al condono nel momento stesso in cui i presupposti di legge sono soddisfatti (principio dell'uguaglianza giuridica).

BS: questo articolo deve essere cancellato senza sostituzione. Nell'articolo 167 capoverso 1 LIFD è stata mantenuta la formulazione potestativa, cosicché non vi è motivo di prevedere un diritto, che indurrebbe i contribuenti ad avere aspettative discutibili.

FR: l'articolo 2 capoverso 1 dell'ordinanza in vigore prevede [AFC: *nella versione in francese e in italiano, ma non in quella in tedesco*] che «en principe» sussiste un diritto al condono. Questa formulazione è in accordo con la formulazione potestativa della legge. La posizione del DFF, secondo cui la formulazione potestativa ha perso importanza essendo ormai le condizioni per concedere un condono e i motivi di diniego definite più in dettaglio nella legge, sembra corrispondere al giudizio del Tribunale amministrativo federale, ma non a quello del Tribunale federale. Se questa fosse stata la sua volontà, il diritto al condono avrebbe dovuto essere sancito a livello di legge. L'articolo 2 capoverso 1 dell'ordinanza in vigore va mantenuto.

GE: secondo il diritto vigente nel Cantone GE, la persona che presenta domanda di condono non ha un legittimo diritto a ottenerlo. La normativa proposta è in contraddizione con la giurisprudenza del Tribunale federale e potrebbe incrementare notevolmente anche i casi di ricorso. Il riconoscimento di un diritto va lasciato alla discrezione delle autorità cantonali.

GR: se il legislatore avesse voluto disciplinare un legittimo diritto, lo avrebbe fatto a livello di legge. Nel messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta è stato ricordato che la possibilità di istituire un diritto al condono è stata esaminata, ma poi è stata lasciata cadere (FF 2013 7245). Non va bene ora trasformare questo «No» (interpretabile come un silenzio qualificato del legislatore) in un «Sì» a livello di ordinanza.

JU: l'articolo 2 capoverso 1 dell'ordinanza in vigore prevede [AFC: *nella versione in francese e in italiano, ma non in quella in tedesco*] che «en principe» sussiste un diritto al condono. Secondo l'ordinanza in vigore nel Canton del Giura, il contribuente *non* ha diritto al condono. Il Cantone JU è contro il riconoscimento di un legittimo diritto al condono, poiché questo limiterebbe eccessivamente la discrezionalità dell'autorità. In virtù dell'articolo 2 capoverso 1 dell'ordinanza in vigore, al contribuente potrebbe «in linea di principio» essere concesso tale diritto.

LU: recentemente il Tribunale federale ha fatto nuovamente valere la decisione che per l'imposta federale diretta non vi è alcun diritto al condono (sentenza 2D_42/2014, 2D_43/2014 dell'11 maggio 2014 consid. 2.2, con rinvii). Nella LIFD il legislatore, essendo a conoscenza della controversia, ha mantenuto la formulazione potestativa. Come molti altri Cantoni, anche il Cantone LU non riconosce un diritto formale al condono, per cui l'articolo 5 rappresenterebbe una deroga non auspicata. L'articolo 5 deve essere conciliato con la legge, la giurisprudenza del Tribunale federale e la prassi adottata in molti Cantoni.

NE accoglie favorevolmente sia l'introduzione di un legittimo diritto al condono sia il fatto che le condizioni e i motivi di diniego siano specificate in dettaglio.

SG: purché le condizioni legali siano soddisfatte, anche nel Cantone SG è riconosciuto un diritto al condono, nonostante il carattere potestativo della disposizione. Benché sia da accogliere favorevolmente il fatto che nell'ordinanza venga sancito tale diritto, sarebbe però auspicabile e corretto consolidarlo nella legge.

VS si esprime in favore della disposizione. Da quando la legge fiscale cantonale ammette i ricorsi contro le decisioni di condono e in considerazione del principio dell'uguaglianza giuridica, non è pensabile negare un condono nonostante le condizioni per concederlo siano soddisfatte. Ritiene anche positivo il fatto che le condizioni per il condono dell'imposta vengano precisate, sia a livello di legge che nel progetto di ordinanza. Di conseguenza, nell'articolo 11 capoverso 1 dovrebbe essere eliminata l'espressione «nel quadro del suo potere discrezionale».

ZH: l'interpretazione del diritto è data da diversi motivi. Dal punto di vista del sistema giudiziario è discutibile una normativa a livello di ordinanza. Se e a quali condizioni sussista un diritto è da valutare unicamente sulla base delle disposizioni della LIFD.

La **Conférence des villes suisses sur les impôts** respinge il legittimo diritto. Il legislatore ha rinunciato a definire in maniera vincolante le condizioni per il condono adottando una formulazione che motiva tale diritto e ha invece optato per una disposizione potestativa che lascia all'autorità discrezionalità decisionale. La maggior parte delle disposizioni cantonali concede pure alle autorità un ampio potere discrezionale attraverso formulazioni potestative. Queste disposizioni, unitamente all'articolo 167 LIFD, si sono dimostrate valide. Nella DTF 122 I 373 e seguenti, il Tribunale federale ha chiaramente stabilito l'impossibilità di derivarne un qualunque diritto al condono dell'imposta che sia tutelato per legge. In caso di comportamento potenzialmente arbitrario da parte di un'autorità, il contribuente può presentare denuncia all'autorità di vigilanza. Del resto, se il credito fiscale viene riscosso in via esecutiva e in presenza di un attestato di carenza di beni o di un'evidente insolvibilità è di regola prevista la sua cancellazione.

DCS: solo una disposizione di questo tipo permette di garantire la parità di trattamento dei contribuenti nei singoli Cantoni.

Art. 6 Oggetto

GR: a differenza di varie leggi fiscali cantonali (cfr. ad es. l'art. 156 cpv. 1 della legge sulle imposte del Cantone dei Grigioni) al *capoverso 1* non vengono menzionati i costi. GR chiede la loro inclusione, adducendo la seguente motivazione: l'invio di un secondo sollecito di pagamento determina la riscossione di una tassa. Dopo il ricevimento di questo secondo sollecito (e prima dell'invio del decreto ingiuntivo) viene spesso presentata una domanda di condono. Se questa viene accettata, dovrebbero poter essere condonate anche le tasse di sollecito. Tuttavia, l'articolo 167 capoverso 1 *n*LIFD parla solo di imposte, interessi e multe.

TI: ai sensi dell'articolo 167 capoverso 3 *n*LIFD, le multe e gli importi oggetto di ricupero d'imposta vengono condonati soltanto in casi eccezionali particolarmente fondati. Questo deve essere definito chiaramente anche nell'ordinanza.

Art. 7 Contenuto

JU: il contribuente deve indicare solo per quale anno fiscale chiede il condono.

Art. 8 Momento della presentazione

CFS; AR, FR, GL, GR, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, VS, CDCF: il *secondo periodo* non c'entra nulla con il titolo della disposizione («Momento della presentazione»).

GR: il *primo periodo* si focalizza sulla tassazione passata in giudicato ignorando il fatto che spesso nel caso dell'imposta alla fonte manca una tassazione. La disposizione deve essere cancellata o modificata.

UR: nel sistema di tassazione postnumerando, la tassazione avviene con un ritardo temporale rispetto alla riscossione provvisoria dell'imposta federale diretta. Secondo la prassi, una domanda di condono presentata *prima* della tassazione definitiva non viene respinta. La riscossione, sempre che la domanda non sia palesemente immotivata, viene sospesa dall'autorità di riscossione

fino a quando non è disponibile la tassazione definitiva. Soltanto a questo punto l'autorità di condono procede all'esame della domanda di condono prematuramente presentata. L'*articolo 8* deve essere completato di conseguenza.

Art. 9 Luogo di presentazione e conferma di ricezione

BL, BS, GR: il *capoverso 2* stabilisce, come fatto finora, la necessità di confermare la ricezione della domanda di condono. La disposizione andrebbe omessa perché genera un inutile onere amministrativo nei casi evidenti che permettono di prendere una decisione rapidamente. È opportuno lasciare all'autonomia organizzativa dei Cantoni la libertà di decidere se occorra confermare la ricezione della domanda.

Art. 10 Decesso del richiedente

Non è pervenuto alcun parere in merito a questa disposizione né è stata presentata una proposta.

Art. 11 Basi decisionali

CFS; AI, AR, GL, NW, SH, SO, SZ, TG e VS rimandano al loro parere sull'articolo 5 e a quanto ivi argomentato in merito all'articolo 11 (vedi più sopra): se si parte dal presupposto che nell'articolo 11 sia contemplato un potere discrezionale in materia di conseguenze giuridiche (discrezionalità decisionale), allora vi è un conflitto con il legittimo diritto al condono stabilito all'articolo 5, che deve essere risolto.

JU: *capoverso 2:* ai fini della valutazione è determinante *in primo luogo* la situazione economica complessiva del richiedente al momento dell'esame della domanda. Diversamente da quanto indicato nelle spiegazioni, questo momento non rappresenta solo il punto di partenza della valutazione.

DCS: la disposizione non tiene conto delle tassazioni d'ufficio oltremodo elevate. Le persone che d'ufficio sono state fortemente tassate spesso erano oberate dai loro obblighi amministrativi. In questi casi l'autorità di condono dovrebbe poter verificare la situazione economica del richiedente nel periodo fiscale in questione. Nel *capoverso 3*, al minimo esistenziale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento devono essere aggiunte le imposte correnti.

Art. 12 Pagamento delle imposte durante la procedura

AG, TI: il *capoverso 1* ha senso solo se il pagamento viene effettuato con riserva o sotto la pressione di una possibile esecuzione mentre la domanda di condono è pendente. Se il pagamento viene fatto volontariamente, il credito di cui si chiede il condono si estingue e la procedura di condono diviene priva di oggetto in ragione dell'avvenuto pagamento (totale) dell'imposta. Chiedere eventualmente al richiedente se intende portare avanti la domanda rappresenta un inutile onere amministrativo e la richiesta non verrebbe nemmeno compresa dallo stesso. Il *capoverso 1* deve essere formulato in modo che in caso di pagamento volontario diventi superfluo chiedere se la domanda di condono debba restare valida. **AG** in merito al *capoverso 2:* non sono chiari i motivi per cui nella sua decisione l'autorità di condono «possa» soltanto tener conto dei pagamenti avvenuti nel frattempo. Il *capoverso 2* deve essere cancellato.

GR: il *capoverso 1* non è in linea con la prassi e deve essere cancellato. Se dopo aver presentato la domanda di condono il contribuente paga l'imposta, in conformità con la prassi adottata nel Cantone dei Grigioni la domanda non viene più presa in esame. Se il pagamento è parziale, una decisione verrà presa in merito all'importo ancora in sospeso.

DCS: nella pratica può capitare che dei pagamenti a fronte di imposte correnti vengano *contabilizzati* a fronte di debiti fiscali pendenti di anni precedenti, rendendo così priva di oggetto la procedura di condono. Inoltre, in caso di rigetto della domanda di condono il contribuente è chiamato a pagare notevoli interessi di mora. L'ordinanza deve essere modificata come segue: durante la procedura di condono gli interessi di mora non maturano, a meno che la domanda di condono non sia stata indebitamente presentata. I pagamenti effettuati durante la procedura di condono vengono computati dapprima nelle imposte correnti. Qualora rimanga

un'eccedenza con la quale coprire in tutto o in parte le imposte per le quali è stato richiesto il condono, si dovrà chiedere alla persona che ha presentato la domanda se intende riconfermare la sua volontà di vederla presa in esame.

Art. 13 Pagamento delle imposte con la sostanza

GR: il *capoverso 4 lettera b* deve essere cancellato perché interferisce con l'organizzazione dei Cantoni. L'autorità di condono non ha competenza per dilazioni e garanzie.

Art. 14 Decisione

CFS; AI, AR, FR, GL, GR, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, UR, VS, CDCF: nel *capoverso 2* manca l'enunciato fondamentale secondo cui il condono dell'imposta determina l'estinzione del credito fiscale per l'importo di cui è stato approvato il condono. Questo concetto è più chiaro nell'articolo 27 *capoverso 3* dell'ordinanza in vigore. Secondo le spiegazioni relative al *capoverso 3*, accordando delle facilitazioni di pagamento si potrebbero creare dei casi in cui un'eventuale situazione di bisogno, dovuta ad esempio a una richiesta di pagamento di prestazioni dell'assicurazione per l'invalidità ancora pendente, sarebbe solo temporanea. In questi casi la domanda di condono verrebbe respinta, ma verrebbe accordata una dilazione di pagamento per il tempo necessario a chiarire la situazione economica. Se però la situazione di bisogno è permanente, bisogna considerare che le decisioni di condono non passano in giudicato sostanziale e pertanto può essere presentata una nuova domanda di condono.

AG condivide l'opinione secondo cui un condono può essere vincolato a condizioni (*cpv. 1 e 2*). È opportuno però tenere in sospeso la decisione formale al riguardo fino a quando le condizioni non sono soddisfatte o il termine per il loro adempimento non è scaduto. Come stabilito dalle sentenze del Tribunale amministrativo speciale del Cantone di Argovia (con rinvio alle normative vigenti nei Cantoni LU e ZH), la decisione non deve contenere condizioni. Nel momento in cui essa passa in giudicato deve essere chiaro che il credito è estinto per l'importo per cui è stato concesso il condono. Nell'ordinanza in vigore giustamente non è presente nessuna disposizione in tal senso. Non è nemmeno chiaro quali oneri siano stati considerati, al di là della prestazione di garanzie di cui al *capoverso 1* ovvero della dilazione o dei pagamenti rateali di cui al *capoverso 3*. *Capoverso 3:* per motivi di economicità della procedura, l'autorità di condono dovrebbe essere autorizzata a concedere autonomamente pagamenti rateali o dilazioni.

GR: al *capoverso 2* deve essere definito il principio (il condono determina l'estinzione del credito fiscale) e devono essere indicate le eccezioni. I casi descritti non si verificano praticamente mai. Nella prassi, il condono viene di massima accordato senza condizioni od oneri.

JU: il diritto in vigore nel Cantone del Giura prevede che un condono possa essere vincolato a condizioni, segnatamente – nel caso di un condono parziale – alla rateizzazione dell'importo residuo e alla conseguente definizione di un termine entro il quale saldare il pagamento. Diversa è la regola applicabile in caso di prestazione di una garanzia, cosa che nella pratica non dovrebbe verificarsi poiché una persona che è in grado di prestare una garanzia difficilmente si vedrà accordare un condono.

Art. 15 Procedura d'esecuzione forzata e di liquidazione: fallimento, concordato, liquidazione

CFS; AI, AR, FR, GL, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, VS, CDCF: nei *capoversi 1 e 3* è opportuno utilizzare il termine «*rigetto*» comunemente adottato nelle ordinanze procedurali e processuali.

Art. 16 *Procedura d'esecuzione forzata e di liquidazione: concordato extragiudiziale e appuramento bonale dei debiti mediante trattative private*

Sintesi

La stragrande maggioranza dei partecipanti all'indagine conoscitiva respinge l'articolo 16 nella versione (inasprita) proposta (**AG, AI, AR, BE, BL, BS, FR, GL, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VS, ZG, ZH, CDCF e CFS**). A loro parere i quorum (delle persone e delle somme) previsti dall'articolo 15 dell'ordinanza in vigore devono essere mantenuti. **VD** ritiene che in merito ai quorum si debba fare una distinzione tra concordato extragiudiziale e appuramento bonale dei debiti mediante trattative private. **DCS** è pure contro i quorum proposti e suggerisce una normativa diversa.

GE si dichiara parzialmente d'accordo («maggioranza dei creditori, tre quarti dei crediti della terza classe»). **GR** chiede che vi sia il consenso di tutti i creditori della terza classe.

CFS; AG, AI, AR, BE, FR, GL, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, ZG, CDCF: visti i notevoli ostacoli proposti, nella maggior parte dei casi non vi sarebbe spazio né per un concordato extragiudiziale né per un appuramento bonale dei debiti mediante trattative private; queste soluzioni non potrebbero quindi trovare applicazione e il contribuente si vedrebbe costretto ad affrontare una procedura concordataria o a dichiarare fallimento, con un conseguente aggravio dei costi. Anche le facilitazioni in favore di debitori e creditori introdotte nel concordato il 1° gennaio 2014 vanno contro un aumento dei quorum. Occorre dunque abbandonare i nuovi quorum e mantenere la vigente normativa.

BL: finora nei casi di concordato extragiudiziale è stata competente l'autorità cantonale di riscossione, e la cosa ha senso perché quest'autorità conosce il caso ed è in grado di reagire prontamente. Trasferire ora la competenza all'autorità cantonale di condono (che nel Cantone BL è separata dall'amministrazione delle contribuzioni) significherebbe complicare la procedura, creando sovrapposizioni di competenze. L'attuale normativa, che prevede il concetto di *autorità di riscossione*, va dunque mantenuta.

BS: si riscontra una contraddizione con i principi generali di risanamento, che per il concordato prevedono i quorum seguenti: la maggioranza dei creditori, rappresentanti almeno i due terzi dell'ammontare complessivo dei crediti, oppure un quarto dei creditori, rappresentanti almeno i tre quarti di detto ammontare (cfr. art. 305 cpv. 1 LEF). Il *secondo periodo* («La parte non coperta dell'ammontare dell'imposta è considerata condonata.») deve essere cancellato senza sostituirlo, poiché la sua formulazione è eccessivamente assoluta.

GE: è sufficiente che, come avviene già oggi, la «maggioranza» degli altri creditori di pari grado vi aderisca e che, come scritto nel progetto di ordinanza, i crediti da essi rappresentati costituiscano almeno i tre quarti dei crediti totali della terza classe.

GR: se i crediti fiscali superano del 25 per cento i crediti della terza classe, il concordato extragiudiziale è escluso. L'inasprimento della norma, in sé, è giudicato positivamente. Nel Cantone GR è possibile aderire a un accomodamento extragiudiziale dei debiti se vi aderiscono anche tutti gli altri creditori della stessa classe (terza classe). L'ordinanza deve essere modificata di conseguenza.

NW: i minori introiti (parziali) previsti non giustificano i maggiori oneri amministrativi.

SG: le autorità fiscali si preoccupano già, nel loro interesse, di garantire la simmetria dei sacrifici, per cui non è necessario aumentare i quorum.

SZ: verrebbe decisamente ostacolata la possibilità di aderire a un concordato extragiudiziale o a un appuramento bonale dei debiti mediante trattative private, spesso più vantaggiosi sia per gli enti pubblici che per il debitore.

TI: nella maggior parte dei casi il fisco non potrebbe più dare il suo consenso, e questo comporterebbe anche notevoli ripercussioni finanziarie. L'attuale normativa va mantenuta (adesione della maggioranza degli altri creditori di pari grado [dove il fisco non verrebbe annoverato tra i creditori], rappresentanti almeno la metà dei crediti della terza classe).

UR: come finora, dovrebbe essere sufficiente l'adesione della metà dei creditori, rappresentanti la metà dei crediti.

VD: diversamente da quanto indicato nelle spiegazioni, nell'appuramento bonale dei debiti mediante trattative private è coinvolto anche il giudice. Inoltre è necessaria l'adesione di *tutti* i creditori. Le due procedure devono pertanto essere distinte. Per quanto riguarda il concordato extragiudiziale, la normativa di cui all'articolo 15 dell'ordinanza in vigore deve essere mantenuta, altrimenti la «grande maggioranza» potrebbe venir definita in una direttiva attraverso rimandi alle due maggioranze previste all'articolo 305 capoverso 1 LEF.

VS: all'autorità competente deve essere lasciato un margine di manovra più ampio.

ZH: in molti casi, aderire a un concordato extragiudiziale risulterebbe più difficile o impossibile.

DCS: la nuova normativa non garantirebbe la simmetria dei sacrifici ma farebbe aumentare il numero dei fallimenti personali e genererebbe costi eccessivi. Occorre rinunciare alla formulazione potestativa, dato che la revisione punta a far riconoscere il diritto al condono. DCS propone la seguente normativa: l'autorità cantonale competente aderisce a un concordato extragiudiziale o a un appuramento bonale dei debiti mediante trattative private nella misura in cui gli altri creditori rinunciano ai loro crediti. L'autorità cantonale competente può anche aderire a un concordato extragiudiziale o a un appuramento bonale dei debiti mediante trattative private, se sussiste una delle maggioranze previste dall'articolo 305 LEF. La parte non coperta dell'ammontare dell'imposta è considerata condonata.

Art. 17 Procedura d'esecuzione forzata e di liquidazione: riscatto degli attestati di carenza di beni

Sintesi

Quasi tutti i Cantoni (24: **AG, AI, AR, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, JU, LU, NW, OW, SG, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH**) e altri 3 partecipanti all'indagine conoscitiva (**CDCF, CFS, Conférence des villes suisses sur les impôts**) respingono l'articolo 17 nella versione proposta. L'articolo 16 della vigente ordinanza deve essere mantenuto, segnatamente per la parte che attiene alla non applicabilità dei principi del condono; secondo JU, l'articolo 17 deve essere cancellato. **DCS** sottopone una propria proposta di formulazione.

SH appoggia invece l'articolo 17 del progetto.

CFS; AG, AI, AR, FR, GL, GR, NW, OW, SG, SO, SZ, TG, TI, VD, VS, ZG, ZH, CDCF: nei vari Cantoni la situazione giuridica e l'organizzazione riguardanti il riscatto degli attestati di carenza di beni sono disciplinate in maniera diversa. Per motivi di uniformità procedurale i Cantoni dovranno adeguarsi alle indicazioni della Confederazione, cosicché ora anche per il riscatto degli attestati di carenza di beni dovrebbero essere applicate le norme sul condono. L'attuale disciplinamento della competenza, che attribuisce all'autorità di riscossione la facoltà di decidere in merito al riscatto degli attestati di carenza di beni, è di facile attuazione e permette di contenere gli oneri amministrativi. La revisione dell'articolo costringerebbe le autorità di riscossione a seguire delle sedute formative sulle regole della procedura di condono. Indirettamente si interferirebbe con l'autonomia organizzativa dei Cantoni. La nuova normativa proposta trascura inoltre il fatto che nei Cantoni la maggior parte degli attestati di carenza di beni viene viepiù gestita integralmente dalle autorità di riscossione. Riguardo agli attestati di carenza di beni relativi ad altri crediti cantonali, attualmente le disposizioni in materia di condono delle imposte non trovano per lo più applicazione. Se la situazione dovesse cambiare, nella maggior parte dei Cantoni bisognerebbe rafforzare le capacità delle autorità di condono. In virtù dell'articolo 167 capoverso 4 nLIFD, le domande di condono presentate dopo l'invio del decreto ingiuntivo non possono più essere prese in esame, regola questa che si applica anche alle domande di riscatto di attestati di carenza di beni dopo pignoramento. Anche questo va contro l'applicabilità dei principi del condono al riscatto degli attestati di carenza di beni. L'attuale disposizione, che attribuisce all'autorità di riscossione la facoltà di decidere in merito al riscatto degli attestati di carenza di beni senza applicare i principi del condono, è anch'essa di

facile attuazione e permette di contenere gli oneri amministrativi. L'autorità di riscossione è in grado di valutare in breve tempo quale possa essere l'entità di un'eventuale rinuncia parziale, tenendo conto dell'attuale situazione finanziaria e dell'età del debitore. Se in questi casi, in contrasto con quanto previsto dalla legge, bisogna ogni volta avviare una procedura formale di condono, si crea una mole di lavoro non trascurabile e difficilmente giustificabile. Infine, già oggi il condono vincolato a un riscatto dipende da una base decisionale oggettiva. Nel caso contrario, l'applicazione dei principi del condono comporterebbe oneri considerevolmente maggiori, cosa che potrebbe avere come conseguenza un calo netto del tasso di riscossioni fiscali. Inoltre non è chiaro se qualificare la domanda di riscatto come domanda di condono debba comportare una decisione formale impugnabile. Ciò sarebbe problematico per i Cantoni che delegano la competenza all'autorità di riscossione. Impugnare atti delle autorità di riscossione non è cosa usuale. In virtù di queste considerazioni è da respingere chiaramente l'applicazione dei principi del condono. Le disposizioni attualmente in vigore devono essere mantenute.

I seguenti partecipanti all'indagine conoscitiva esprimono pareri che vanno nella medesima direzione, affermando in più quanto segue:

AR: nel Cantone AR la divisione dell'amministrazione cantonale delle contribuzioni responsabile della riscossione si occupa di tutti gli attestati di carenza di beni del Cantone; le norme valide per la procedura del condono non sono pressoché più applicate.

BE: spesso le amministrazioni delle contribuzioni sono competenti per la gestione degli attestati di carenza di beni di tutta l'amministrazione cantonale, non solo quindi per i crediti fiscali. A tutti i crediti devono essere applicate le stesse regole, finora cantonali.

BL: nel Cantone BL l'intera gestione degli attestati di carenza di beni e del relativo riscatto è affidata all'amministrazione cantonale delle contribuzioni. Questo compito rientra nelle normali operazioni d'incasso, che non dovrebbero essere trasferite a un'autorità di condono distinta.

BS: la normativa proposta non è coperta dalla legge. La questione verte principalmente sull'utilizzabilità dei crediti più che sulla valutazione di una situazione di bisogno.

FR, GE: dal punto di vista processuale non si giustifica l'apertura di ulteriori vie legali in fase di gestione degli attestati di carenza di beni. I ricorsi potrebbero anche essere presentati solo per ottenere la prescrizione del credito fiscale.

GR: nell'ottica della prescrizione degli attestati di carenza di beni vi è anche un interesse fiscale nei confronti del loro riscatto, ragion per cui bisogna adottare una procedura semplice.

JU: le due procedure si differenziano sostanzialmente. Regolamentare la procedura di riscatto di un attestato di carenza di beni è di competenza dei Cantoni; non è accettabile che venga disciplinata con un'ordinanza federale, tanto meno con un'ordinanza avente ad oggetto il condono dell'imposta. L'articolo 17 deve essere cancellato.

LU: la regolamentazione delle eccezioni nel *capoverso 2* è poco efficace. Positivamente viene invece giudicato l'allentamento della regolamentazione delle competenze.

NW: i minori introiti (parziali) previsti non giustificano i maggiori oneri amministrativi.

OW: gli attestati di carenza di beni riguardanti l'imposta federale diretta sarebbero soggetti a regolamentazioni legali diverse da quelle applicabili agli attestati di carenza di beni riguardanti le imposte cantonali e comunali. Diventerebbe in tal modo impossibile ottenere le sinergie auspiccate.

SG: la competenza in materia di condoni spetta perlopiù all'ufficio cantonale delle contribuzioni, mentre per il riscatto degli attestati di carenza di beni è sostanzialmente competente il rispettivo ufficio comunale delle contribuzioni in qualità di autorità di riscossione.

UR: la procedura di riscossione è stata già completamente attuata. Con il riscatto spesso si può recuperare per lo meno una parte del credito fiscale già totalmente cancellato.

ZH: è contraddittorio chiedere in un primo momento che la domanda di riscatto di un attestato di carenza di beni venga trattata come fosse una domanda di condono e successivamente prevedere che «in casi debitamente motivati» si possa derogare alle condizioni applicabili al condono.

Conférence des villes suisses sur les impôts: il riscatto di un attestato di carenza di beni nella sua *totalità* non è altro che l'estinzione di un debito, e non vi sono quindi motivi dogmatico-giuridici perché vengano applicate le norme sul condono. Anche il riscatto *parziale* di un attestato di carenza di beni e la conseguente dilazione o l'ammortamento dell'importo residuo esula, in un'ottica dogmatico-giuridica, dal campo di applicazione delle norme che disciplinano il condono definitivo e giuridicamente valido di un credito fiscale. Paragonabile a un condono è comunque il riscatto di un attestato di carenza di beni per un valore inferiore al valore nominale, con condono del credito residuo. Nella maggior parte dei casi non vi è una situazione di bisogno. Di norma, i contribuenti che sono riusciti a lasciarsi alle spalle un momento di difficoltà economica riscattano gli attestati di carenza di beni nella loro totalità (oppure li riscattano solo in parte, mentre la restante parte del credito viene dilazionata e non condonata). Mettere in atto una procedura di condono causerebbe quindi in molte migliaia di casi all'anno inutili oneri amministrativi e porterebbe eventualmente a procedure di ricorso. Ovviamente, chiarire accuratamente la capacità economica è un presupposto fondamentale per definire l'entità e le tempistiche (rateizzazione, eventualmente riduzione) di un riscatto. Alla luce di queste premesse, si respinge fermamente che le disposizioni in materia di condono vengano applicate al riscatto degli attestati di carenza di beni. La normativa in vigore, di comprovata efficacia, deve essere mantenuta.

DCS, se da un lato è favorevole a che il *capoverso 2* introduca regole chiare, dall'altro ritiene che un'applicazione troppo rigorosa delle regole sarebbe svantaggiosa per tutte le parti in causa. DCS propone quindi che l'autorità cantonale competente possa rinunciare ad applicare le condizioni per il condono dell'imposta *laddove le circostanze lo giustificano*.

Il Cantone SH si esprime in favore dell'articolo 17 del progetto:

SH: questa regolamentazione, che è in linea con la prassi attualmente adottata nel Cantone SH, è oggettivamente corretta, in quanto non vi sono sostanziali differenze tra i crediti derivanti da attestati di carenza di beni e gli altri crediti.

Art. 18 Relazione con la riscossione delle imposte

CFS; AR, FR, GL, NW, OW, SG, SO, SZ, TG, UR, VS, CDCF: la procedura di condono non è indipendente dalla procedura di riscossione delle imposte: le domande di condono che vengono presentate dopo l'invio del decreto ingiuntivo non vengono prese in esame. Si dovrebbe intendere quindi che la presentazione di una domanda di condono non impedisce la riscossione dell'imposta.

AG: un'esecuzione forzata appare adeguata se il credito fiscale si presenta a rischio. Il *capoverso 2* deve essere cancellato o eventualmente modificato.

BS: la disposizione contraddice il principio secondo cui l'esecuzione di un credito fiscale passato in giudicato è possibile anche se è stata presentata una domanda di condono e non dipende dal comportamento del contribuente.

GR: la procedura di condono blocca qualsiasi azione di riscossione e il pagamento dell'imposta rende priva di oggetto la domanda di condono. Non ha alcun senso riscuotere in via esecutiva un'imposta che in caso di approvazione della domanda di condono deve essere poi rimborsata.

Art. 19 Spese

BL: il quadro delle spese riflette i casi finora presi in esame dalla CFC. Le domande esaminate a livello cantonale sono generalmente di modesta entità e la redditività delle spese/tasse è discutibile. Intervenire preliminarmente anticipando le spese non è appropriato nell'ambito di una procedura di condono. La disposizione può essere omessa.

Art. 20 Abrogazione di un altro atto normativo

Non è pervenuto alcun parere in merito a questa disposizione né è stata presentata una proposta.

Art. 21 Entrata in vigore

Non è pervenuto alcun parere in merito a questa disposizione né è stata presentata una proposta.

4.3 Altre osservazioni

AG: nell'interesse di una prassi quanto più standardizzata possibile a livello nazionale, l'ordinanza sul condono dell'imposta dovrebbe prevedere anche una disposizione che definisca i criteri sulla base dei quali concedere un condono dell'imposta nei casi di «rinuncia ai crediti».

DCS: per la determinazione del minimo esistenziale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento bisogna tenere conto delle imposte correnti, altrimenti i debitori sono costretti ogni anno a contrarre nuovi debiti. Inoltre il minimo esistenziale non è ancora esente da imposte.

Allegato

Elenco dei destinatari e dei partecipanti all'indagine conoscitiva

Panoramica dei destinatari e dei partecipanti all'indagine conoscitiva

1. Cantoni e organi intercantonali

Destinatari	Abbreviazione	Parere pervenuto
Cantone di Zurigo	ZH	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Berna	BE	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Lucerna	LU	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Uri	UR	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Svitto	SZ	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Obvaldo	OW	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Nidvaldo	NW	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Glarona	GL	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Zugo	ZG	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Friburgo	FR	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Soletta	SO	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Basilea Città	BS	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Basilea Campagna	BL	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Sciaffusa	SH	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Appenzello Esterno	AR	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Appenzello Interno	AI	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di San Gallo	SG	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone dei Grigioni	GR	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Argovia	AG	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Turgovia	TG	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone Ticino	TI	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Vaud	VD	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone del Vallese	VS	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Neuchâtel	NE	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone di Ginevra	GE	<input checked="" type="checkbox"/>
Cantone del Giura	JU	<input checked="" type="checkbox"/>
Conferenza dei Governi cantonali	CdC	---
Conferenza dei direttori cantonali delle finanze	CDCF	<input checked="" type="checkbox"/>

2. Tribunali

Destinatario	Abbreviazione	Parere pervenuto
Tribunale federale	TF	<input checked="" type="checkbox"/> (rinuncia)

3. Altre cerchie interessate

Destinatari	Abbreviazione	Parere pervenuto
Associazione svizzera degli esperti fiscali diplomati	ASEFID	---
Associazione svizzera di diritto fiscale	IFA	---
Conférence des villes suisses sur les impôts	---	<input checked="" type="checkbox"/>
Conferenza fiscale svizzera	CFS	<input checked="" type="checkbox"/>

4. Partecipanti non interpellati ufficialmente

Partecipanti	Abbreviazione	Parere pervenuto
Centre Patronal	CP	<input checked="" type="checkbox"/>
Dettes Conseils Suisse	DCS	<input checked="" type="checkbox"/>
Fédération des entreprises romandes	FER	<input checked="" type="checkbox"/>
Unione svizzera dei contadini	USC	<input checked="" type="checkbox"/>