



---

## Autodenuncia esente da pena e procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi

**Art. 174 cpv. 3 e 4 LIG;** 176, 176a cpv. 4, 177a, 182a cpv. 3, 183 cpv. 3

**Art. 175 cpv. 3 LIFD;** 177, 178 cpv. 4, 181a, 186 cpv. 3, 187 cpv. 2

---

### 1. SCOPO DELLA PRESENTE PRASSI

La presente prassi mira a mostrare come deve procedere e quali presupposti deve soddisfare chi vuole approfittare dell'autodenuncia esente da pena o della procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi.

### 2. IN GENERALE

Con l'introduzione dell'autodenuncia esente da pena il legislatore mirava a motivare i contribuenti che finora, per sbaglio o intenzionalmente, non avevano dichiarato correttamente tutti i fattori fiscali a notificare tutti gli elementi di reddito e di sostanza, risp. di utile e di capitale finora non dichiarati. In questo modo si mira ad aumentare le entrate fiscali. Con la procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi il legislatore persegue lo stesso obiettivo.

#### 2.1 Autodenuncia esente da pena

Se con il diritto previgente un evasore fiscale si autodenunciava, egli era punito con una multa dell'ammontare di un quinto delle imposte sottratte. A ciò si aggiungeva un recupero d'imposta per gli ultimi dieci anni.

Dal 1° gennaio 2010 i contribuenti che denunciano spontaneamente la loro sottrazione d'imposta alle autorità fiscali non pagano più una multa (art. 174 cpv. 3 LIG e art. 175 cpv. 3 LIFD). Si parla di autodenuncia esente da pena o anche di amnistia. Si prescinde dall'aprire un procedimento penale solo a condizione che la sottrazione d'imposta non sia nota ad alcuna autorità fiscale. Il contribuente deve anche aiutare senza riserve l'Amministrazione delle imposte a determinare l'ammontare dell'imposta sottratta. Infine deve adoperarsi seriamente per pagare l'imposta dovuta.

Secondo l'art. 176 cpv. 3 LIG e l'art. 177 cpv. 3 LIFD vi è la possibilità di un'autodenuncia esente da pena anche in caso d'istigazione, complicità o concorso a una sottrazione d'imposta.

L'autodenuncia esente da pena non esonera da un'imposizione a posteriori delle imposte sottratte. Questo cosiddetto recupero d'imposta è riscosso unitamente agli interessi di mora in ogni caso al massimo per dieci anni.

Ogni contribuente può procedere una sola volta nella sua vita a un'autodenuncia esente da pena.

La nuova regolamentazione trova applicazione per tutti i casi in cui la decisione non è ancora cresciuta in giudicato il 1° gennaio 2010.

## **2.2 Procedura semplificata di recupero d'imposta per gli eredi (amnistia degli eredi)**

Se un testatore ha commesso una sottrazione d'imposta, dal 1° gennaio 2010 il recupero d'imposta è calcolato solo sugli ultimi tre (fino al 31.12.2009: dieci) periodi fiscali che precedono l'anno del decesso del testatore ed è riscosso unitamente agli interessi di mora (art. 147a cpv. 3 LIG e art. 153a cpv. 2 LIFD). Il recupero d'imposta ridotto vale però unicamente se la sottrazione al momento della denuncia non è ancora nota ad alcuna autorità fiscale, se gli eredi non hanno partecipato alla sottrazione d'imposta del testatore e se essi aiutano senza riserve l'autorità fiscale a determinare gli elementi della sostanza e del reddito sottratti. Devono inoltre adoperarsi seriamente per pagare l'imposta dovuta. Se questi presupposti non sono soddisfatti, si procede a un recupero d'imposta ordinario calcolato sugli ultimi dieci anni. In questi casi già secondo il diritto previgente non venivano rimosse multe fiscali.

Se un erede chiede ora il recupero d'imposta semplificato, ciò che è possibile, questo viene concesso a tutti i coeredi.

Va osservato che l'amnistia degli eredi non trova applicazione se il testatore è deceduto prima del 1° gennaio 2010 (art. 188b LIG e art. 220a LIFD). Nel caso di testatori deceduti prima di questo momento, il recupero d'imposta va riscosso secondo il vecchio diritto, ovvero al massimo per dieci anni (art. 146 LIG e art. 152 LIFD).

Per la procedura valgono per analogia le spiegazioni seguenti in merito all'autodenuncia esente da pena.

## **3. NOTIFICA DELL'AUTODENUNCIA**

Un'autodenuncia può avvenire con la dichiarazione d'imposta, ma anche con uno scritto separato all'Amministrazione cantonale delle imposte, Steinbruchstrasse 18, 7001 Coira. Non viene considerata autodenuncia la mera indicazione nella dichiarazione d'imposta di valori di reddito o patrimoniali finora non dichiarati. Non procede dunque a un'autodenuncia chi senza commenti, né ulteriori osservazioni indica "di nascosto" nell'elenco dei titoli degli averi bancari finora non dichiarati. Per approfittare del vantaggio dell'impunità chi si autodenuncia deve piuttosto rendere esplicitamente attenti alla sottrazione d'imposta. Ciò può avvenire ad esempio indicando nell'elenco dei titoli "finora non dichiarato per sbaglio".

## **4. UNA VOLTA NELLA VITA**

Ogni contribuente può autodenunciarsi una sola volta in modo esente da pena; questo vale anche per le persone giuridiche. Non è importante se il contribuente ha commesso una sottrazione o ha partecipato alla sottrazione. I coniugi sono considerati soggetti fiscali autonomi. Il diritto spetta dunque a ognuno dei coniugi separatamente. Qualora l'Amministrazione delle imposte non dovesse accettare l'argomento che si tratta della prima denuncia, va aperta una procedura penale fiscale e al contribuente va concesso il diritto di essere sentito a questo proposito.

L'autodenuncia esente da pena non può avvenire per diversi tipi d'imposta, ovvero per l'imposta sugli utili da sostanza immobiliare e anni più tardi anche nell'imposta sul reddito.

Aggiunta dal  
1.1.2012

L'argomento della prima denuncia (anche per le imposte cantonali) non vale per Cantone, bensì per tutta la Svizzera<sup>1</sup>. Il fatto che la LAID considera la Svizzera quale territorio determinante parla a favore di questa considerazione (cfr. ristrutturazione e sostituzione di beni).

## 5. LA SOTTRAZIONE NON È NOTA AD ALCUNA AUTORITÀ FISCALE (CON INTEGRAZIONI AL SAI DEL 1.12.2018)

Non appena un'autorità fiscale federale, cantonale o comunale viene a conoscenza della sottrazione o ha iniziato a porre delle condizioni, non può più avvenire un'autodenuncia. Un'autodenuncia che avviene solo dopo l'imposizione di una condizione, dopo chiarimenti dell'Amministrazione delle imposte o dopo una ripresa nella società anonima giunge dunque troppo tardi. Per informare l'autorità fiscale non è necessario aprire una procedura di recupero d'imposta e per l'imposta penale.

A partire dall'anno civile 2018, grazie a una procedura automatizzata le autorità fiscali svizzere ricevono informazioni riguardo a conti bancari esteri (nonché conti di veicoli di investimento collettivo e società di assicurazione) e ai loro titolari. Grazie allo scambio automatico di informazioni finanziarie (SAI) l'Amministrazione delle imposte verrà a conoscenza di conti esteri non dichiarati. Le basi giuridiche necessarie per l'introduzione del SAI sono entrate in vigore il 1° gennaio 2017. A partire da tale data il SAI è stato attivato con 38 Stati e territori (in particolare Paesi UE). Da allora gli istituti finanziari svizzeri oggetto di comunicazione raccolgono le informazioni relative ai conti di persone fiscalmente residenti in questi Stati partner. Questi dati sono stati scambiati per la prima volta il 1° ottobre 2018 (cfr. [elenco degli Stati partner](#)).

L'Amministrazione delle imposte del Cantone dei Grigioni condivide l'opinione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) secondo cui un'autodenuncia esente da pena per simili valori patrimoniali poteva essere presentata **entro il 30 settembre 2018** (cfr. [comunicazione dell'AFC del 15.9.2017 riguardo alle conseguenze del SAI sulle autodenunce](#))<sup>2</sup>. Le rimanenti condizioni vigenti per autodenunce valgono anche per questi casi.

Nel dicembre del 2017 il Parlamento ha approvato decreti federali relativi all'introduzione del SAI con ulteriori Stati partner a partire dal 2018/2019. A partire dal 1.1.2018 questi ultimi (tra cui il Principato del Liechtenstein) raccolgono informazioni relative ai conti che verranno scambiate per la prima volta il 1.10.2019. Con riferimento a questi Stati un'autodenuncia esente da pena può essere effettuata entro il 30 settembre 2019.

---

<sup>2</sup> Sono fatti salvi quei casi in cui lo scambio di dati con lo Stato partner non ha avuto inizio come previsto originariamente il 1.10.2018, bensì in generale solo in una data successiva, oppure in cui i dati nel singolo caso sono stati forniti tardivamente (cioè dopo il 1.10.2018). In questi casi occorre fare riferimento per ciascuno dei contribuenti interessati alla data in cui è avvenuta effettivamente la consegna di dati all'AFC da parte dello Stato partner.

## **6. AIUTO SENZA RISERVE NELLA DETERMINAZIONE DEL RICUPERO D'IMPOSTA**

Per ottenere l'impunità, per quanto gli è possibile, il contribuente deve presentare tutti i fattori finora sconosciuti e inoltrare completamente ed entro il termine, la documentazione/i giustificativi necessari o richiesti tramite la condizione. Non si è di fronte a un'autodenuncia quando il contribuente fornisce unicamente degli indizi sull'esistenza di una sottrazione senza tuttavia rispondere alle domande dell'Amministrazione delle imposte per accertare la fattispecie.

## **7. IMPEGNO SERIO PER PAGARE L'IMPOSTA DOVUTA**

Se le imposte dovute non possono essere pagate o non possono essere pagate interamente, il contribuente deve annunciarsi spontaneamente all'autorità fiscale e chiedere un pagamento rateale, un differimento o un condono. Se il contribuente non si annuncia e si rende necessario avviare un'esecuzione, è probabile che il contribuente non si sia "impegnato seriamente" e andrebbe avviata una procedura penale fiscale.

## **8. CONSEGUENZE GIURIDICHE**

### **8.1 Impunità**

Se sono soddisfatti tutti i presupposti menzionati (incl. autodenuncia per la prima volta), si prescinde da un'azione penale e dunque da una multa (art. 174 cpv. 2 LIG e art. 175 cpv. 3 LIFD). Questo vale anche per chi istiga, chi presta aiuto e per il rappresentante del contribuente (art. 176 cpv. 3 LIG e art. 177 cpv. 3 LIFD).

Se l'autore principale (il contribuente) e il terzo partecipante vogliono rimanere impuniti, devono presentare un'autodenuncia contemporaneamente. In caso contrario, per quanto riguarda la persona che agisce per prima (autore principale o terzo partecipante) si tratta di un'autodenuncia e nel caso della seconda persona (terzo partecipante o autore principale) si tratta di una denuncia. Rimane impunito unicamente chi presenta l'autodenuncia.

Non solo non viene punita la sottrazione d'imposta, anche altri delitti in relazione diretta con la sottrazione d'imposta non vengono perseguiti penalmente. Ad esempio anche l'uso di atti falsificati per la sottrazione d'imposta (= frode fiscale) è esente da pena (cfr. art. 182a cpv. 3 e art. 183 cpv. 3 LIG, nonché art. 186 cpv. 3 e art. 187 cpv. 2 LIFD). Concretamente questo significa che nel caso dell'autore della sottrazione si deve prescindere anche dalla pena per responsabilità nella frode fiscale, mentre nel caso del complice della sottrazione anche dalla pena di complicità nella frode fiscale.

### **8.2 Decisione dell'impunità**

La rinuncia a un procedimento penale viene stabilita con una decisione impugnabile. È così possibile determinare in modo giuridicamente sufficiente di avere già beneficiato dell'impunità, alla quale si ha diritto una sola volta, e provarlo in un secondo momento.

La decisione sull'impunità avviene solo al termine della procedura di ricupero d'imposta, poiché solo allora sarà possibile valutare la collaborazione e il pagamento.

### **8.3 Conseguenze giuridiche se non si tratta della prima denuncia**

Se sono soddisfatti tutti i presupposti di un'autodenuncia, ma si tratta di una seconda o di un'ulteriore autodenuncia, la multa (come finora) viene ridotta a un quinto dell'imposta sottratta (art. 174 cpv. 4 LIG e art. 175 cpv. 3 LIFD) e fatturata in aggiunta al recupero d'imposta, inclusi gli interessi di mora.

### **8.4 Conseguenze giuridiche se non si tratta di un'autodenuncia**

Se non si è di fronte a un'autodenuncia (p.es. perché la sottrazione d'imposta era già nota all'Amministrazione delle imposte) oppure se non vi è stato un aiuto senza riserve, trovano applicazione gli usuali limiti delle multe (cfr. art. 174 cpv. 2 LIG e art. 175 cpv. 2 LIFD).

## **9. PERSONE GIURIDICHE**

La prima autodenuncia esente da pena vale anche per le persone giuridiche (art. 177a LIG e art. 181a LIFD). L'autodenuncia esente da pena deve essere sporta dagli organi o dai rappresentanti della persona giuridica. Nei loro confronti non si procede penalmente e la loro responsabilità solidale decade (art. 177a cpv. 3 LIG e art. 181a cpv. 3 LIFD). L'impunità viene considerata sfruttata solo per le persone giuridiche.