



Condono fiscale	LIG 156, 139 I LImpCC 4 IV, 6 V, 14 III, 19 III, 27 V LIFD 167 segg., 103 I lett. e Ordinanza sul condono dell'imposta LAID 73 I LTF 83 lett. m, 113 segg.
------------------------	---

Indice

1.	Obiettivo	2
2.	Basi giuridiche	2
3.	Domanda di condono e procedura	2
4.	Oggetto, imposte versate ed esecuzione forzata	3
5.	Competenze	5
6.	Condizioni, scopo e motivi di diniego	6
7.	Condono di imposte alla fonte	11
8.	Condono fiscale per il proprietario del pegno?	13
9.	Rimedi giuridici	13
10.	Rapporto tra condono fiscale e diritto di pegno fiscale	16
	Allegato: questionario condono fiscale	17

1. OBIETTIVO

L'obiettivo della presente prassi è presentare le basi giuridiche, l'oggetto, le competenze, le condizioni, lo scopo e la procedura di condono fiscale. Inoltre saranno affrontate problematiche particolari, quali il condono di imposte alla fonte, il condono per il proprietario del pegno nonché il rapporto tra condono fiscale e diritto di pegno fiscale.

2. BASI GIURIDICHE

2.1 Imposte cantonali

Il condono delle imposte cantonali viene disciplinato da LIG 156. Per analogia, si fa riferimento alle disposizioni molto più dettagliate previste da LIFD (art. 167–167g)¹ e dall'ordinanza del Dipartimento federale delle finanze concernente l'esame delle domande di condono dell'imposta federale diretta del 12 giugno 2015 (ordinanza sul condono dell'imposta; OCI²).

Per quanto concerne la tassazione zero, si rinvia alle disposizioni previste da LIG 156a e DELIG 51 nonché alla prassi corrispondente (tassazione zero, 156a-01).

2.2 Imposta federale diretta

Il condono dell'imposta federale diretta è disciplinato da LIFD 167–167g nonché dall'ordinanza sul condono dell'imposta.

2.3 Imposte comunali

A quanto risulta, all'interno delle leggi fiscali comunali viene disciplinata solamente la competenza per l'esame di domande di condono (cfr. LImpCC 27 V), ragione per cui le disposizioni previste da LIG trovano applicazione per analogia.

3. DOMANDA DI CONDONO E PROCEDURA

Secondo LIFD 167b II, i Cantoni definiscono la procedura, nella misura in cui non sia disciplinata dal diritto federale.

La domanda di condono dev'essere **scritta, motivata** e corredata dei **mezzi di prova** necessari. Inoltre, la domanda deve essere firmata. Nella domanda deve essere esposta la situazione di bisogno a causa della quale il pagamento dell'imposta, dell'interesse o della multa costituirebbe un grave rigore (LIG 156 II e LIFD 167c). La presentazione di una domanda di condono fiscale non impedisce la riscossione o la prosecuzione di azioni legate alla riscossione (OCI 17 I). Se tuttavia una domanda non è manifestamente infondata, secondo la prassi viene disposto un blocco dei solleciti e prima di intraprendere ulteriori azioni legate alla riscossione si attende la decisione³. Non risulta logico riscuotere un'imposta in via esecutiva la quale in caso di accoglimento della domanda deve essere restituita. Se i contribuenti, a seguito del loro comportamento, ritardano o impediscono il

¹ Queste disposizioni sono entrate in vigore il 1° gennaio 2016.

² RS 642.11: questa ordinanza è entrata in vigore il 1° gennaio 2016.

³ In caso di presentazione di una domanda nella fase dell'esecuzione cfr. sotto n. 4.

trattamento della loro domanda, la riscossione può essere svolta fino al pignoramento (OCI 17 II)⁴.

La presentazione di una domanda di condono comporta l'interruzione della **prescrizione del diritto di riscossione** (LIG 126 III lett. c e LIFD 121 II in unione con 120 III lett. c)⁵. In caso di **decesso** della persona che ha presentato la domanda di condono, quest'ultima diviene priva di oggetto. Il singolo **erede** (LIG 12 e LIFD 12) può presentare una domanda di condono (OCI 9).

I diritti e gli obblighi procedurali del richiedente sono retti da LIG 126a, 127 e 128 nonché da LIFD 114–118 e 124–126. Il richiedente deve informare in modo esaustivo l'autorità di condono sulla propria situazione economica (LIFD 167d I). Stando alle regole generali sull'onere della prova, spetta al contribuente dimostrare una situazione di bisogno. L'autorità di condono deve solo decidere, in base alla documentazione che il contribuente allega in adempimento al suo obbligo di collaborazione, se la prova è valida o meno⁶. Se, nonostante ingiunzione, il richiedente rifiuta di prestare la collaborazione necessaria e ragionevolmente esigibile oppure non è in grado di provare la situazione di bisogno, l'autorità di condono respinge la domanda.

La procedura davanti all'autorità di condono è **gratuita**. Le spese possono tuttavia essere addossate in tutto o in parte al richiedente se ha presentato una domanda manifestamente infondata (LIFD 167d III; OCI 18). Secondo quanto previsto da OCI 18 II, la tassa è calcolata in funzione del tempo impiegato; essa ammonta al minimo a fr. 50 e al massimo a fr. 1000.

L'autorità di condono dispone di tutti i **mezzi d'indagine** previsti da LIG e LIFD (LIFD 167e). Pertanto, essa può applicare i seguenti mezzi d'indagine: richiedere informazioni, prendere visione di libri contabili e far presentare giustificativi (LIG 128 II nonché LIFD 123 II e 126 II).

4. OGGETTO, IMPOSTE VERSATE ED ESECUZIONE FORZATA

Una domanda di condono può avere ad oggetto **imposte, spese o interessi** oppure **multe** (LIG 156 I e LIFD 167 I; OCI 5 I).

In linea di principio, un condono fiscale è possibile solo per imposte ecc. **cresciute in giudicato**. Esso rappresenta un istituto di riscossione dell'imposta e deve essere utilizzato per modificare tassazioni cresciute in giudicato o per sostituire procedure di ricorso (OCI 7 I)⁷. Di norma non si entra nel merito di imposte provvisorie e sprovviste di tassazione cresciuta in giudicato. Risultano escluse da questo principio le domande di condono concernenti l'**imposta alla fonte**. In base a DELIG 45 I non viene emanata una decisione

⁴ Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3^a parte, art. 102–222 LIFD, Basilea 2015, art. 167c n. 6; cfr. anche Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, Habil. ZH, Zurigo/Basilea/Ginevra 2012 (cit. Untergang), pag. 241 seg.

⁵ Beusch, Untergang, pag. 245 seg.; Locher, op. cit., art. 167c n. 7.

⁶ STA A 12 26, consid. 4a; STA A 08 71, consid. 2b; STA A 08 28, consid. 2b; cfr. anche STA A 05 26, consid. 2.

⁷ Michael Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, art. 83–222, 2^a ed., Basilea 2008 (cit. commento), art. 167 n. 7; Beusch, Untergang, pag. 188 e 208 segg.; Locher, op. cit. art. 167 n. 2.

nei casi in cui la fattura emessa dall'Amministrazione delle imposte corrisponde al conteggio del DPI. Anche l'adesione a un **concordato giudiziale ed extragiudiziale**, oltre a imposte stabilite con tassazione cresciuta in giudicato, può comprendere anche imposte stabilite senza tassazione cresciuta in giudicato.

Al condono di **imposte sugli utili da sostanza immobiliare** nonché di **imposte sulle successioni e sulle donazioni** vengono posti requisiti più severi e un condono viene concesso soltanto con grande moderazione. In questi casi l'assoggettamento riguarda solamente l'utile realizzato o l'effettivo incremento patrimoniale e di norma, grazie ai valori patrimoniali acquisiti, è possibile oppure sarebbe stato possibile versare le imposte dovute⁸.

Le **multe** e gli **importi oggetto di recupero d'imposta** sono condonati soltanto in casi eccezionali particolarmente fondati (LIFD 167 III). Secondo dottrina e giurisprudenza, il condono di una multa deve essere concesso soltanto se nell'ambito dei motivi di condono non è data unicamente una "mera" situazione di bisogno nel senso di una sproporzione rispetto alla capacità finanziaria, bensì se l'esistenza economica del contribuente appare in pericolo (situazione di bisogno "qualificata")⁹. Il metro di giudizio su una domanda di condono di una multa per contravvenzione o di un recupero d'imposta è particolarmente severo, ma non al punto da escludere il condono. Si tratta piuttosto di una valutazione complessiva di tutte le circostanze del singolo caso¹⁰.

Imposte, interessi, spese e multe **pagati** senza riserva non possono essere oggetto di condono (OCI 5 II e 11). Da un lato, ciò risulta dalla formulazione contenuta in LIG 156 I e LIFD 167 I, secondo cui possono essere condonati solamente gli "importi dovuti". D'altro lato, un credito fiscale saldato o pagato è già venuto meno, ragione per cui un condono risulta impossibile già per mere ragioni di logica¹¹. Inoltre, mediante il pagamento il contribuente dimostra di non essersi trovato in una situazione di bisogno e di essere stato in grado di saldare il credito fiscale in sospeso. Con il pagamento dell'imposta la domanda diviene priva di oggetto, ragione per cui non è possibile entrare nel merito della stessa. In caso di pagamento parziale viene presa una decisione riguardo all'importo non ancora saldato. Possono essere presentate anche dopo il pagamento le domande di condono nel caso dell'imposta alla fonte nonché le domande di condono per le quali il pagamento è stato effettuato con riserva (OCI 5 III lett. a, cfr. sotto n. 7).

Una domanda di condono deve essere presentata al più tardi dopo il secondo sollecito e **prima dell'avvio della procedura d'esecuzione**. Non si può entrare nel merito di una domanda di condono che è stata presentata più tardi (LIG 156 II). Se dopo avere inviato la fattura e il richiamo l'autorità di incasso ha deciso di aprire la procedura esecutiva, non

⁸ Andreas Schorno, in: Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber (editori), Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4^a edizione, Muri-Berna 2015, § 230 n. 15; Markus Langenegger, in: Christoph Leuch/Peter Kästli/Markus Langenegger (editori), Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, 2° volume, articolo 126–293, Muri-Berna 2011, art. 240b n. 40.

⁹ TAF A-7949/2010 del 6.10.2011 consid. 2.9.1; TAF A-3663/2007 dell'11.6.2009 consid. 2.8.2, messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7251; Locher, op. cit., art. 167 n. 26, 35 e 37; Beusch, Kommentar, art. 167 n. 11.

¹⁰ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7251-7252.

¹¹ Beusch, Kommentar, art. 167 n. 12; Beusch, Untergang, pag. 209; Locher, op. cit., art. 167 n. 28.

si può più pretendere da detta autorità che abbia a disbrigare una procedura di condono¹². Una domanda di condono concernente le **imposte alla fonte** deve essere presentata al più tardi nel mese di marzo dell'anno successivo al relativo anno fiscale.

Il **concordato extragiudiziale** si fonda su negozi giuridici che il debitore conclude singolarmente con ogni creditore. Esso si compone di una serie di singoli contratti di remissione del debito. L'adesione delle autorità fiscali a un concordato extragiudiziale va qualificato quale condono. Secondo la prassi del Cantone dei Grigioni, tutti i creditori (non privilegiati) devono aderire in egual misura. Nel quadro di un concordato extragiudiziale possono essere condonate anche imposte stabilite senza tassazione cresciuta in giudicato.

Il **concordato giudiziale** rappresenta una procedura disciplinata dalla legge, nella quale il creditore, secondo la propria proposta, con l'adesione della maggioranza dei creditori, con la partecipazione e sotto la vigilanza delle autorità, può estinguere i propri debiti in modo vincolante per tutti i creditori (LEF 305 segg.)¹³. In mancanza di tale adesione, l'autorità del concordato non può concedere la conferma al concordato giudiziale. Il concordato giudiziale diviene obbligatorio per tutti i creditori solo mediante l'atto dell'autorità del concordato (secondo LEF 23 in unione con l'art. 20 cpv. 1 della legge d'applicazione della LEF [LAdLEF; CSC 220.000] nei GR si tratta del tribunale distrettuale¹⁴). L'adesione al concordato giudiziale va qualificata quale condono condizionato sottoposto a condizione sospensiva. Si tratta di un condono condizionato sottoposto a condizione sospensiva perché l'autorità di condono condona (parzialmente) il relativo credito solo a condizione che il concordato in una seconda fase venga sanzionato dall'autorità del concordato. Anche il rigetto di un concordato giudiziale deve essere annoverato tra le fattispecie di condono; ciò è rilevante per quanto riguarda la questione della competenza (cfr. LIG 156 III e IV). Se l'autorità di condono non presta il suo consenso al concordato giudiziale, ma quest'ultimo viene comunque approvato dall'autorità del concordato, l'Amministrazione delle imposte o il DFC (cfr. LIG 155 IV) deve effettuare uno stralcio amministrativo pari alla differenza tra il credito fiscale originariamente dovuto e il dividendo concesso.

5. COMPETENZE

5.1 Imposte cantonali

Secondo LIG 156 III prendono una decisione in merito alla domanda di condono relativa all'**imposta cantonale**

- a) l'Amministrazione cantonale delle imposte fino all'importo di fr. 5'000.– per anno fiscale;
- b) il Dipartimento delle finanze e dei comuni (DFC) per importi superiori fino a fr. 50'000.– per anno fiscale;
- c) il Governo per importi superiori.

¹² Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7252. Locher, op. cit., art. 167 n. 40 seg.

¹³ Kurt Amonn/Fridolin Walther, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 9^a ed., Berna 2013, § 53 n. 9 segg.

¹⁴ Dal 1° gennaio 2017: tribunale regionale.

Secondo LImpCC 2 IV, la riscossione di un'imposta alla fonte e la tassazione degli utili e del capitale delle persone giuridiche competono unicamente al Cantone. Pertanto, anche il condono della quota di queste imposte riferibile al comune è di competenza del Cantone.

5.2 Imposte comunali

La competenza per il condono delle imposte comunali spetta al comune (cfr. LImpCC 4 IV, 6 V, 14 III, 19 III). Tale competenza viene disciplinata in vario modo nelle leggi fiscali comunali. Di norma, la competenza spetta all'Ufficio fiscale comunale fino a un importo definito dal comune, mentre per importi superiori la competenza spetta al municipio.

5.3 Imposte federali

Fino al 31 dicembre 2015 le domande di condono dell'imposta federale diretta venivano valutate da un lato dai Cantoni e d'altro lato dalla Commissione federale di condono per l'imposta federale diretta (CFC). La CFC prendeva decisioni riguardo a domande aventi ad oggetto importi di almeno fr. 25'000.– per anno fiscale. La competenza per domande di condono dell'imposta federale diretta di entità inferiore spettava ai Cantoni¹⁵.

Con la legge federale concernente la nuova disciplina del condono dell'imposta (legge sul condono dell'imposta; [FF 2014 4497](#); [RU 2015 9](#)), posta in vigore dal Consiglio federale con effetto al 1° gennaio 2016, con cui tra l'altro è stata modificata la LIFD, ai Cantoni è stata assegnata la competenza per la valutazione di tutte le domande di condono riguardanti l'imposta federale diretta. Inoltre è stata abolita la CFC.

In conformità a LIFD 167b I, i Cantoni designano l'autorità cantonale competente per il condono dell'imposta federale diretta. Secondo LIG 156 IV, per domande di condono concernenti l'imposta federale diretta decide l'autorità competente (cfr. LIG 156 III) per il condono dell'imposta cantonale. Se la domanda ha ad oggetto solamente il condono dell'imposta federale diretta, LIG 156 III trova applicazione per analogia (cfr. anche OCI 8 I).

LIFD 205e I e 207b I stabiliscono l'ordinamento transitorio in ambito di procedura di condono di prima istanza dopo la soppressione della CFC. Il nuovo diritto si applica a tutte le domande di condono dell'imposta federale diretta pendenti presso la CFC o presso il Cantone il 1° gennaio 2016. Esse saranno trattate ed evase dall'autorità cantonale. L'articolo 205d concerne le domande delle persone fisiche, mentre l'articolo 207b riguarda quelle delle persone giuridiche¹⁶.

6. CONDIZIONI, SCOPO E MOTIVI DI DINIEGO

6.1 Aspetti fondamentali

Con il condono dell'imposta l'ente pubblico rinuncia a un suo credito fiscale nei confronti di un contribuente per ragioni di natura politico-sociale ed economica¹⁷. Da Cost. 12 (di-

¹⁵ Locher, op. cit., art. 167b n. 4; Beusch, Untergang, pag. 233 segg.

¹⁶ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7255; Locher, op. cit., art. 205d n. 3 e art. 207b n. 3.

¹⁷ Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7^a ed., Zurigo 2016, pag. 421.

ritto all'aiuto in situazioni di bisogno) si può dedurre che un credito fiscale non può comportare la violazione del diritto al minimo vitale di ciascun cittadino. Ciò può tra l'altro essere raggiunto mediante la concessione di un condono fiscale¹⁸. Il condono fiscale rappresenta quindi uno strumento utile a realizzare la giustizia nel caso singolo e può essere considerato una conseguenza del principio dell'imposizione secondo la capacità economica riferita al momento della decisione di condono. Al fine di garantire un trattamento giuridico paritario, un condono fiscale deve essere ammesso solo a condizioni ben precise e rappresentare un'eccezione¹⁹.

Secondo LIG 156 I le imposte, le spese o le multe possono venir condonate del tutto o in parte a contribuenti venuti a trovarsi **nel disagio** o ai quali il pagamento riuscirebbe **oltremodo gravoso** per altre ragioni (cfr. anche LIFD 167 I e OCI 2 segg.).

Nella sua decisione l'autorità competente per il condono fiscale tiene conto dell'intera situazione economica del contribuente, in particolare dei proventi, delle spese, della sostanza e dei debiti. Risulta comunque **determinante la situazione al momento della decisione**. La situazione di reddito e di sostanza del richiedente viene accertata mediante un **questionario** predisposto dall'Amministrazione delle imposte (cfr. allegato alla presente prassi). Inoltre viene tenuto conto delle prospettive economiche future nonché delle misure adottate dal richiedente finalizzate al miglioramento della sua capacità economica (cfr. OCI 10). In aggiunta, viene esaminato se per il richiedente sono o sarebbero state opportune e ragionevoli limitazioni delle spese finalizzate al mantenimento del tenore di vita. In linea di principio possono essere ragionevolmente pretese limitazioni se le spese superano le spese finalizzate al mantenimento del tenore di vita in base al minimo esistenziale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento²⁰.

Ai fini del condono di debiti fiscali di una persona defunta non risulta determinante la situazione di bisogno in vita, bensì i motivi di condono devono sussistere in capo agli eredi²¹.

Con riferimento al **programma di verifica** è necessario procedere come segue: per prima cosa occorre verificare la sussistenza di una situazione di bisogno/un grave rigore (cfr. sotto n. 6.2 e 6.3). In caso affermativo, in un secondo tempo è necessario esaminare se sussista un motivo di diniego secondo LIFD 167a (cfr. sotto n. 6.6)²².

Se si può tenere conto della situazione economica del richiedente mediante facilitazioni di pagamento (cfr. LIG 154 e LIFD 166), può essere accordata una dilazione di pagamento o possono essere autorizzati pagamenti rateali. L'Amministrazione delle imposte in questo caso può rinunciare a un interesse di mora. Essa decide in via definitiva (LIG 154 I).

¹⁸ Beusch, Untergang, pag. 202; Locher, op. cit., art. 167 n. 1 con ulteriori rimandi

¹⁹ Beusch, Untergang, pag. 188 con ulteriori rimandi; Locher, op. cit., art. 167 n. 2.

²⁰ Beusch, Untergang, pag. 237; Locher, op. cit., art. 167 n. 16 seg.; STA A 09 15, consid. 2a; STA A 08 28 consid. 2a; OCI 10.

²¹ Locher, op. cit., art. 167 n. 33.

²² Locher, op. cit., art. 167 n. 15.

Se la domanda di condono è accolta, il **credito fiscale si estingue** nella misura dell'importo condonato²³. Ai sensi di OCI 13 II sono esclusi da tale principio i casi in cui le condizioni e gli oneri non sono soddisfatti (lett. a) oppure il condono dell'imposta è stato ottenuto mediante sottrazione d'imposta o un delitto fiscale (lett. b).

L'interesse di mora su un importo non condonato resta dovuto, sempre che non venga deciso altrimenti (OCI 13 IV).

6.2 Situazione di bisogno

6.2.1 Persone fisiche

Ai sensi dell'**ordinanza sul condono dell'imposta** si considera che una persona fisica sia caduta nel bisogno quando le sue risorse finanziarie non bastano a garantire il minimo esistenziale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento (OCI 2 I lett. a) oppure l'intero importo dovuto è sproporzionato rispetto alla sua capacità finanziaria (OCI 2 I lett. b). Una sproporzione è data in particolare quando il debito fiscale, nonostante una limitazione ragionevole delle spese finalizzate al mantenimento del tenore di vita al minimo esistenziale (secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento²⁴), non può essere completamente estinto entro un termine prevedibile, ossia di norma entro due o tre anni (OCI 2 II e III²⁵). Tale descrizione della situazione di bisogno è molto simile a quella fornita dalla **giurisprudenza amministrativa**²⁶. Secondo quest'ultima, una situazione di bisogno si verifica quando il contribuente non dispone né di reddito, né di sostanza o quando l'ente pubblico deve assumersi il suo mantenimento. Stando alle regole generali sull'onere della prova, spetta al contribuente dimostrare una situazione di bisogno. L'Amministrazione deve solo decidere, in base alla documentazione che il contribuente allega in adempimento al suo obbligo di collaborazione, se la prova è valida o meno.

OCI 3 contiene un elenco non esaustivo delle cause di una situazione di bisogno (elenco concreto) nel caso di persone fisiche²⁷.

6.2.2 Persone giuridiche

Si considera che una persona giuridica sia caduta nel bisogno quando deve essere risanata (OCI 4 I). Il condono fiscale è finalizzato a rendere possibile la sopravvivenza economica di una persona giuridica. Tuttavia, un condono viene concesso soltanto se la società in difficoltà adotta misure di risanamento efficaci. Secondo la prassi, un condono fiscale può quindi essere concesso soltanto nei casi in cui esso, insieme alle misure di risanamento adottate dai soci e dai creditori, garantisce la sopravvivenza dell'impresa. Ciò significa che le varie prestazioni di risanamento devono portare al risanamento duraturo dell'impresa. Un condono fiscale non può essere accordato se non vi è la garanzia

²³ Beusch, Kommentar, art. 167 n. 2; Beusch, Untergang, pag. 188; Locher, op. cit., art. 167 n. 3.

²⁴ Risultano determinanti le corrispondenti linee guida cantonali per il calcolo del minimo vitale in base alla legislazione sulla procedura d'esecuzione e di fallimento (cfr. [Circolare](#) del Tribunale cantonale del 18 agosto 2009).

²⁵ Beusch, Kommentar, art. 167 n. 14; Beusch, Untergang, pag. 211; Locher, op. cit., art. 167 n. 19.

²⁶ STA A 14 53, consid. 2; STA A 13 14, consid. 2.a; STA A 08 71, consid. 2.a; STA A 08 28, consid. 2; cfr. anche STA A 05 26, consid. 2.

²⁷ Cfr. anche Beusch, Kommentar, art. 167 n. 15; Beusch, Untergang, pag. 211; Locher, op. cit., art. 167 n. 21.

che in questo modo sia possibile realizzare il risanamento duraturo della situazione economica della richiedente. In altri termini, il condono fiscale presuppone che il risanamento abbia prospettive di successo (cfr. LIFD 167 II e OCI 4 III)²⁸. Il condono dell'imposta è respinto se la necessità di risanamento è riconducibile alla concessione di vantaggi valutabili in denaro, in particolare a distribuzioni palesi od occulte di utili (OCI 4 IV).

6.3 Grave rigore

Una **situazione di grave rigore** è data se il pagamento dell'importo dovuto rappresenterebbe per il contribuente un sacrificio sproporzionato rispetto alla sua capacità finanziaria, che ragionevolmente non può essere preteso²⁹. Non è possibile operare una distinzione netta tra le condizioni previste dalla legge per situazioni di bisogno e di grave rigore, dato che queste si sovrappongono.

Una situazione di grave rigore può risultare dalle cause particolari della situazione di bisogno. Ad esempio, questo è il caso quando la capacità economica del contribuente viene pregiudicata notevolmente dal mantenimento della famiglia, da un prolungato periodo di disoccupazione oppure da una malattia³⁰.

6.4 Considerazione della sostanza

L'esistenza di **sostanza** di per sé non esclude il condono fiscale. L'autorità di condono verifica in che misura il pagamento delle imposte dovute sia ragionevolmente esigibile con la sostanza (OCI 12 I). Un condono fiscale deve essere concesso qualora non sia possibile esigere un indebitamento o la realizzazione di questo patrimonio. È considerata sostanza la sostanza netta, la quale deve essere indicata al suo **valore venale**. Aspettative (ad es. ai sensi della LPP) e prestazioni d'uscita non liberamente disponibili (ai sensi della LFLP) non vengono tenute in considerazione in sede di calcolo della sostanza (OCI 12 III). Averii di libero passaggio *esigibili* devono invece essere tenuti in considerazione in sede di determinazione della situazione di sostanza³¹. Lo stesso vale per le eredità: una mera aspettativa non viene tenuta in considerazione³², mentre vanno incluse eredità certe a seguito del decesso del disponente. Se si tratta di sostanza che è parte integrante indispensabile della previdenza per la vecchiaia, l'autorità di condono può, in casi eccezionali motivati, condonare l'imposta totalmente o parzialmente (OCI 12 IV)³³.

²⁸ Quali mezzi di prova entrano in linea di conto i seguenti documenti: documenti riguardanti il risanamento quali conti annuali e relazioni sulla gestione, rapporto e verbale dell'assemblea generale concernenti la decisione di misure di risanamento, piano di risanamento, dichiarazione di retrocessione di rango dei soci che concedono mutui nonché un elenco dei debiti e dichiarazioni di altri creditori in merito a una rinuncia (parziale) ai loro crediti.

²⁹ STA A 14 53, consid. 2; STA A 13 14, consid. 2.a; STA A 08 71, consid. 2.a; STA A 08 28, consid. 2.b; cfr. anche STA A 05 26, consid. 2; Beusch, Kommentar, op. cit., art. 167 n. 18; Beusch, Untergang, pag. 213 seg.; Locher, op. cit., art. 167 n. 24.

³⁰ Beusch, Kommentar, art. 167 n. 18; Beusch, Untergang, pag. 213; Locher, op. cit., art. 167 n. 24; Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zurigo 2008, pag. 446 seg.

³¹ Schorno, op. cit., § 230 n. 12.

³² DTF 138 II 311, consid. 3.1.3; TF 2C_821/2010 del 4.4.2011, consid. 4.4.

³³ Beusch, Kommentar, art. 167 n. 19; Beusch, Untergang, pag. 214; Locher, op. cit., art. 167 n. 25.

6.5 Scopo

Secondo LIFD 167 II, il condono ha lo scopo di contribuire al risanamento duraturo della situazione economica del contribuente mediante la rinuncia in via eccezionale agli importi fiscali dovuti³⁴. In caso di una situazione di bisogno meramente transitoria che può essere superata mediante sforzi propri o eliminata grazie a un prevedibile incremento di sostanza, non viene preso in considerazione un condono, bensì una **dilazione**.

Il condono deve profittare al contribuente stesso e non ai suoi creditori (LIFD 167 II)³⁵. Il condono dell'imposta non può quindi avere lo scopo di facilitare il contribuente nel pagamento di altri debiti attraverso una rinuncia dell'ente pubblico³⁶. Se oltre ai debiti fiscali vi sono anche debiti privati del richiedente, è quindi necessaria una corrispondente rinuncia ai crediti anche da parte dei creditori privati (non privilegiati). È quindi necessario fare in modo che un condono fiscale venga concesso soltanto nella misura in cui anche gli altri creditori (non privilegiati³⁷) abbiano rinunciato ai loro crediti. Solo così è garantita la simmetria dei sacrifici. I creditori privilegiati non sono di regola disposti a rinunciare alle loro quote di credito. Per tale motivo essi vengono esclusi, circostanza che torna a vantaggio del contribuente³⁸.

Un condono fiscale può essere concesso a una **società** soltanto se sia i soci, sia i creditori rinunciano a dei diritti. Ciò significa che i titolari di quote devono fornire prestazioni di risanamento e gli altri creditori devono rinunciare totalmente o parzialmente alle loro pretese. In tal caso può essere accordato un condono nella stessa proporzione percentuale in cui i creditori hanno rinunciato alle loro pretese (OCI 4 III)³⁹.

6.6 Motivi di diniego

Ai sensi di LIFD 167a, un condono fiscale può essere negato in tutto o in parte se un contribuente palesa determinati comportamenti. In questi ultimi anni si è sviluppata una prassi in questo settore che potrebbe essere riassunta con la nozione di "**immeritevole di condono**". Secondo tale prassi, agisce in maniera immeritevole di condono chi palesa un comportamento incompatibile con la concessione di un condono fiscale.

In termini concreti, una domanda di condono può essere respinta in tutto o in parte segnatamente nei seguenti casi (cfr. anche LIFD 167a)⁴⁰:

³⁴ STA A 09 15; STA A 04 91, consid. 4a; Locher, op. cit., art. 167 n. 29; cfr. anche LIFD 167 II.

³⁵ Locher, op. cit., art. 167 n. 31 segg.

³⁶ STA A 14 53, consid. 2; STA A 13 14, consid. 2.a; STA A 09 15, consid. 2.a; STA A 04 91, consid. 4a; Locher, op. cit., art. 167 n. 29 segg.

³⁷ Di norma, i creditori non privilegiati appartenenti alla terza classe dell'ordine secondo LEF 219, a differenza dei creditori privilegiati appartenenti alla prima e alla seconda classe, devono essere coinvolti nel risanamento.

³⁸ STA A 14 53, consid. 2; STA A 13 14, consid. 2.a; STA A 09 15, consid. 2.a; STA A 04 91, consid. 4a; Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7251; cfr. anche OCI 3 II.

³⁹ Cfr. Beusch, Kommentar, art. 167 n. 15; Beusch, Untergang, pag. 211 segg.; Bruno Knüsel, Rechtsgrundlagen des Erlassverfahrens, in: ASA 52, pag. 98; Andreas Schorno, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, op. cit., § 230 n. 17 segg.; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, in: Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3^a edizione, Zurigo 2013, § 183 n. 11.

⁴⁰ Cfr. anche Locher, op. cit., art. 167a n. 6 segg.

- Il contribuente ha violato gravemente o reiteratamente i suoi obblighi di collaborazione nella procedura di tassazione, rendendo in tal modo impossibile la valutazione della sua situazione finanziaria nel periodo fiscale in questione (lett. a).
- Il contribuente ha causato la propria incapacità contributiva rinunciando volontariamente, senza motivi importanti⁴¹, a redditi o beni, conducendo un tenore di vita eccessivo o tenendo un analogo comportamento imprudente o gravemente negligente (lett. d).
 - La sentenza del TAF A-2953/2012 del 10 dicembre 2012 si basava sulla seguente fattispecie: nel periodo tra giugno 2000 e settembre 2004 la richiedente, ossia la ricorrente, aveva investito la sua intera sostanza in un hedge fund. In nessun momento la ricorrente ha assoggettato a imposizione anche solo una parte del capitale o dei ricavi a titolo di interessi accreditati (pari al 6%!). A fine 2004 essa subì una perdita totale, dato che l'operatore di hedge fund venne arrestato per sospettata frode negli investimenti. Nel 2009 essa presentò una domanda di condono per le imposte riferibili agli anni 1999–2007. Il TAF rimproverò alla ricorrente di non aver dato prova della necessaria diligenza riguardo agli investimenti in questione. Pertanto, a essa andrebbe rimproverato un comportamento "imprudente" ai sensi di quanto previsto dal diritto in materia di condono. Il TAF giunse alla conclusione che era stata la ricorrente stessa a causare la sua situazione di bisogno e l'aveva provocata tenendo un comportamento imprudente in un modo che non può essere definito meritevole di condono (consid. 3.3). Pertanto, il ricorso venne respinto.
 - La sentenza del TAF A-2934/2014 del 13 gennaio 2015 si basava sulla seguente fattispecie: con decisione del 25 maggio 2010 l'Amministrazione cantonale delle imposte ha disposto che A sarebbe stata tenuta al pagamento di importi oggetto di recupero d'imposta pari a circa fr. 31'000.– per il periodo fiscale 2003–2007. Con domanda del 2 luglio 2010 A ha chiesto il condono completo di tali importi oggetto di recupero d'imposta. La domanda è stata respinta con decisione del 30 aprile 2014. Il TAF ha respinto il relativo ricorso con la seguente motivazione: sarebbe incontestato che si sarebbe in presenza di una situazione di bisogno ai sensi di quanto previsto dal diritto in materia di condono. Nonostante la limitazione delle spese finalizzate al mantenimento del tenore di vita al minimo esistenziale, A non sarebbe in grado di estinguere completamente il debito riferibile al recupero d'imposta entro un termine prevedibile perché partecipando a partite di poker e frequentando casinò negli anni 2009 e 2010 avrebbe perso ingenti somme di denaro. Così facendo avrebbe perso i propri valori patrimoniali in maniera imprudente. In queste circostanze, la situazione di bisogno si sarebbe venuta a creare per colpa propria (consid. 3.1).
- Il contribuente ha privilegiato altri creditori durante il periodo oggetto della valutazione (lett. e)⁴².

7. CONDONO DI IMPOSTE ALLA FONTE

Secondo LIG 156 I e LIFD 167 I le imposte, le spese e gli interessi o le multe possono venir condonate del tutto o in parte a contribuenti venuti a trovarsi nel disagio o ai quali il pagamento riuscirebbe oltremodo gravoso per altre ragioni. Tali condizioni devono essere soddisfatte anche riguardo a domande di condono fiscale concernenti imposte alla fonte.

⁴¹ In tale contesto non è necessario restituire il relativo reddito o la relativa sostanza a cui si è rinunciato volontariamente. Questi valori infatti vengono tenuti in considerazione in sede di valutazione dell'intera situazione economica del richiedente (STA A 15 31, consid. 4.a).

⁴² Cfr. TAF A-1758/2011 del 26.3.2012, consid. 3.1.1; TAF A-3692/2009 del 10.12.2009, consid. 2.1.2.

In sede di valutazione della domanda concernente il condono di imposte alla fonte vengono tenute in considerazione anche eventuali fonti di reddito non soggette alla ritenuta fiscale alla fonte.

Per determinate deduzioni, persone soggette all'imposizione secondo vLIG 98 I lett. a nonché i quasi residenti secondo vLIG 98 I lett. b possono fino al periodo fiscale 2020 presentare domanda di correzione della tariffa entro la fine di marzo dell'anno fiscale successivo (cfr. vLIG 105a IV e V nonché DELIG 31). Se tale termine non viene rispettato, la correzione della tariffa non può essere ottenuta mediante il condono. Il condono non può essere fatto valere in sostituzione di una correzione della tariffa.

Ciò vale anche in relazione alla tassazione ordinaria ulteriore (TOU) su richiesta, prevista a partire dal periodo fiscale 2021, delle persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti in Svizzera (cfr. LIG 105a^{bis} I) e delle persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti all'estero per le quali sono date le condizioni stabilite da LIG 105a^{ter} I. La richiesta di TOU deve essere presentata all'Amministrazione cantonale delle imposte entro il 31 marzo dell'anno successivo al corrispondente anno fiscale. Se tale termine non viene rispettato, la TOU non può essere ottenuta mediante il condono fiscale.

Con riferimento alla **competenza** è possibile rinviare a quanto esposto in precedenza (cfr. n. 5). Nel caso dell'imposta alla fonte il debitore della prestazione imponibile (DPI; ad es. datore di lavoro) e il soggetto fiscale (ad es. lavoratore) non sono identici. In caso di imposizione alla fonte, soltanto il soggetto fiscale stesso o il rappresentante contrattuale da lui designato può presentare una domanda di condono (LIFD 167 V). Tale diritto non spetta al DPI. Al momento del versamento della retribuzione gravata dall'imposta alla fonte, egli ha la facoltà di disporre dell'imposta alla fonte dedotta e svolge pertanto un ruolo per così dire di "fiduciario". Chi omette colpevolmente di trattenere l'imposta commette una sottrazione d'imposta ai sensi di LIG 174 e LIFD 175 rispettivamente chi impiega a profitto proprio la ritenuta d'imposta alla fonte si rende colpevole di appropriazione indebita secondo LIG 183 e LIFD 187. Nel caso di domande di condono concernenti imposte alla fonte, un condono è possibile anche se le imposte sono già state pagate (OCI 5 III lett. a), dato che il soggetto fiscale non può influire sul versamento dell'imposta⁴³.

Secondo la prassi seguita nel Cantone dei Grigioni, in sede di decisione riguardo a domande di condono per l'imposta alla fonte, in caso di accoglimento, il condono viene concesso **anche** per il **futuro**. Se ad esempio alla fine di un determinato anno viene presentata una domanda di condono concernente l'imposta alla fonte per l'anno successivo, in presenza delle condizioni viene concesso un condono per tutto l'anno successivo (dal 1° gennaio fino al 31 dicembre). La corrispondente decisione di condono fiscale viene comunicata al contribuente. Quest'ultimo informa il DPI in merito al fatto che fino al 31 dicembre dell'anno in questione non è più necessario conteggiare l'imposta alla fonte. L'anno successivo è necessario presentare una nuova domanda. Se invece una domanda di condono per l'anno in corso viene presentata solo durante l'anno, il condono viene concesso per il resto dell'anno in corso (fino al 31 dicembre), se le corrispondenti condizioni sono soddisfatte. Contestualmente viene concesso il condono per imposte alla fonte

⁴³ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7252. Locher, op. cit., art. 167 n. 43.

già conteggiate per l'anno in corso, il che comporta la restituzione. Pertanto, secondo la prassi il **condono di imposte alla fonte** di norma viene concesso **per un anno**.

Gli uffici del servizio sociale attestano la fruizione di assistenza sociale da parte di un contribuente nei confronti dell'Amministrazione cantonale delle imposte. Tali attestati vengono emessi se una persona vive con il minimo vitale secondo il diritto in materia di assistenza sociale, dispone di una sostanza pari al massimo all'importo previsto per la sostanza dalle norme COSAS (Conferenza svizzera delle istituzioni dell'aiuto sociale) e gode del sostegno dell'ente pubblico. Tali attestati rilasciati dai servizi sociali della Città di Coira o da uffici sociali di altri comuni riguardo a contribuenti soggetti all'imposizione alla fonte, non vengono accettati come domande di condono. Secondo quanto previsto da LIG 156 II, una richiesta di condono deve essere inoltrata con una motivazione scritta e allegando i necessari mezzi di prova. I detti attestati rilasciati dagli uffici sociali non soddisfano tali requisiti.

8. CONDONO FISCALE PER IL PROPRIETARIO DEL PEGNO?

Secondo LIG 156 e LIFD 167, imposte e spese possono venir condonate a contribuenti venuti a trovarsi nel disagio o ai quali il pagamento dell'importo dovuto porterebbe a una situazione di grave rigore. In base alla formulazione di tali disposizioni, solo il contribuente può chiedere un condono⁴⁴. Ma anche la ratio della legge è contraria alla legittimazione del proprietario del pegno a presentare una domanda di condono fiscale, tanto più che questi dispone di diverse possibilità (conto vincolato, garanzia bancaria, garanzia ai sensi di LIG 160 II) per cautelarsi in sede di acquisizione di un fondo.

9. RIMEDI GIURIDICI

9.1 Decisioni di condono relative alle imposte cantonali

9.1.1 Rimedi giuridici a livello cantonale

In virtù di LIG 139 I, contro decisioni di condono fiscale concernenti imposte cantonali può essere interposto **ricorso** scritto entro 30 giorni al **Tribunale amministrativo**. Ciò significa che decisioni dell'Amministrazione delle imposte, del DFC e del Governo possono essere impugnate (direttamente) al Tribunale amministrativo. È **escluso il ricorso interno** (ricorso amministrativo) al DFC, o al Governo (cfr. art. 28 cpv. 2 della legge sulla giustizia amministrativa, LGA)⁴⁵.

9.1.2 Impugnazione dinanzi al Tribunale federale

Secondo LAID 73 I, le decisioni cantonali di ultima istanza concernenti il condono di imposte comunali sul reddito e sull'utile possono essere impugnate con ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale secondo la legge sul Tribunale federale (LTF)⁴⁶. Secondo LTF 83 lett. m, l'impugnazione dinanzi al Tribunale federale è possibile solo "se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi

⁴⁴ Così anche Peter Stähli, Das Steuergrundpfandrecht, Diss. BE, Berna 2006, n. 6.26.

⁴⁵ CSC 370.100.

⁴⁶ RS 173.110

di un caso particolarmente importante". Tali requisiti posti all'ammissibilità di un ricorso hanno lo scopo di limitare in modo efficace l'adizione del Tribunale federale.

La **legittimazione dell'autorità cantonale** competente per il condono e dell'**AFC** a interporre ricorso in materia di diritto pubblico in una causa concernente il condono dell'imposta cantonale e comunale si basa su LTF 89 II lett. d in combinato disposto con LAID 73 I e II. Le condizioni che fondano la legittimazione a ricorrere secondo LTF 89 I (in particolare l'interesse degno di protezione) valgono unicamente per il contribuente⁴⁷.

Una **questione di diritto è di importanza fondamentale** in particolare quando la **decisione al riguardo può orientare la giurisprudenza** e, per la sua importanza, deve passare al vaglio dell'Alto Tribunale. Come esempio di questioni di diritto di importanza fondamentale menzioniamo:

- una questione di diritto non ancora decisa dal Tribunale federale, giudicata in maniera divergente da più tribunali cantonali e la cui valutazione contraddittoria non può essere accettata;
- una questione di diritto già decisa dal Tribunale federale ma criticata dalla dottrina dominante⁴⁸.

La **condizione del carattere particolarmente importante della causa** deve tuttavia essere ammessa con un certo ritegno e il Tribunale federale dispone di un ampio margine di apprezzamento per statuire sull'adempimento di questa condizione⁴⁹. Un caso deve essere considerato particolarmente importante quando sono **violati principi procedurali elementari**. La particolare importanza di un caso non dipende dall'entità dell'importo dell'imposta. Per il resto, è compito della giurisprudenza del Tribunale federale dare un'interpretazione alla nozione giuridica, altrimenti non definita, di caso particolarmente importante⁵⁰.

Il condono dell'imposta non è disciplinato nella LAID. Il diritto fiscale cantonale non armonizzato soggiace al vaglio del Tribunale federale soltanto se la sua applicazione può **contravvenire al diritto federale** (LTF 95 lett. a). In sostanza è possibile far valere che la decisione contestata lede i diritti e i principi costituzionali. Il Tribunale federale non può dunque procedere a un esame esaustivo⁵¹. Di conseguenza, con il ricorso in materia di diritto pubblico è possibile far valere soltanto le lesioni della Costituzione federale – in particolare vizi di procedura e violazioni del principio di parità davanti alla legge o del divieto dell'arbitrio. Poiché il divieto dell'arbitrio, ad esempio, è disciplinato dal diritto federale (Cost. 9), un'applicazione arbitraria del diritto cantonale costituisce sempre una violazione della Costituzione federale. Anche in questo caso occorre che il Tribunale federale ritenga adempita la condizione dell'esistenza di un caso particolarmente importante.

⁴⁷ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7249 seg.

⁴⁸ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7248; cfr. anche Locher, op. cit., art. 167g n. 15.

⁴⁹ DTF 139 II 340, consid. 4 = StE 2013 A 31.4 n. 16; DTF 134 IV 156, consid. 1.3.1, con rimandi; DTF 133 III 493, consid. 1.1.

⁵⁰ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7248; cfr. anche Locher, op. cit., art. 167g n. 14.

⁵¹ Cfr. sentenza del Tribunale federale 2C_702/2012 del 19 marzo 2013, consid. 2.6, con rimandi.

9.1.3 Ricorso sussidiario in materia costituzionale (LTF 113 segg.)

Se una questione di diritto di importanza fondamentale o il carattere di caso particolarmente importante vengono negati, in linea di principio è disponibile il ricorso sussidiario in materia costituzionale dinanzi al Tribunale federale (LTF 113)⁵². In base a LTF 115 questo può essere fatto valere solamente dal contribuente. I motivi di ricorso sussidiario in materia costituzionale si limitano alla **violazione di diritti costituzionali** (LTF 116). Tuttavia, conformemente alla prassi del Tribunale federale, il contribuente può invocare il **divieto dell'arbitrio** con un ricorso sussidiario in materia costituzionale unicamente se il diritto federale o cantonale riconosce il **diritto** al condono dell'imposta. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, ciò non è ancora stato il caso⁵³. Altre censure di natura costituzionale, in particolare riguardo a garanzie procedurali, ad es. il diritto a essere sentito o la violazione di obblighi di ricusa, sono invece ammissibili.

9.2 Decisioni di condono relative all'imposta federale diretta

9.2.1 Rimedi giuridici a livello cantonale

Secondo LIFD 167g I, il richiedente può impugnare la decisione concernente il condono dell'imposta federale diretta con gli stessi rimedi giuridici ammessi contro la decisione concernente il condono dell'imposta cantonale. Oltre al richiedente, anche l'AFC è legittimata a presentare ricorso. Essa può avvalersi degli stessi rimedi giuridici riconosciuti al richiedente (LIFD 167g II). Le disposizioni procedurali di cui a LIFD 140–145 (procedura di ricorso dinanzi all'istanza di ricorso cantonale) si applicano per analogia. In base a LIFD 167g I in unione con LIG 139 I, contro la decisione concernente il condono dell'imposta federale diretta può pertanto essere presentato **ricorso** dinanzi al **Tribunale amministrativo** (cfr. sopra n. 9.1.1)⁵⁴.

9.2.2 Impugnazione dinanzi al Tribunale federale

Conformemente a LIFD 167g V, il richiedente, l'autorità di condono e l'AFC secondo la LTF possono impugnare la decisione del Tribunale amministrativo con un ricorso in materia di diritto pubblico dinanzi al Tribunale federale. Occorre tuttavia che si tratti di una questione di diritto di importanza fondamentale o per altri motivi di un caso particolarmente importante. La limitazione del diritto di ricorso deriva da LTF 83 lett. m (cfr. al riguardo n. 9.1.2)⁵⁵.

Con il ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale è possibile far valere la violazione del diritto federale e del diritto internazionale (LTF 95 lett. a e b). Per quanto

⁵² Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7248; Locher, op. cit., art. 167g n. 1 e 16.

⁵³ Cfr. tra tanti sentenza 2D_42/2014 del 11.5.2014 consid. 2.2; sentenza 2D_27/2014 del 4.4.2014 consid. 2. La maggioranza della nuova dottrina si esprime tuttavia a favore dell'esistenza di un diritto, cfr. Locher, op. cit., art. 167 n. 9 segg. e art. 167g n. 16; Beusch, Kommentar, art. 167 n. 8; Beusch, Untergang, pag. 230 segg. Anche il Tribunale amministrativo federale si è pronunciato a favore dell'esistenza di un diritto, cfr. TAF A-1428/2013 del 14.1.2014 consid. 2.2.4; A-3663/2007 del 11.6.2009 consid. 2.2.

⁵⁴ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7254 seg. cfr. anche Locher, op. cit., art. 167g n. 4 segg.

⁵⁵ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7255; cfr. anche Locher, op. cit., art. 167g n. 10 segg.

riguarda il condono dell'imposta federale diretta, il Tribunale federale può esaminare se le disposizioni in materia di condono della LIFD e dell'OIC dell'imposta sono state violate, sempre a condizione che si tratti di una questione di diritto di importanza fondamentale o di un caso particolarmente importante⁵⁶.

9.2.3 *Ricorso sussidiario in materia costituzionale*

Riguardo al ricorso sussidiario in materia costituzionale cfr. le spiegazioni di cui sopra al n. 9.1.3.

9.3 **Decisioni di condono relative alle imposte comunali**

Per il condono di imposte comunali è competente il comune. In base a LImpCC 27 V esso definisce un'autorità per la decisione sui condoni fiscali (cfr. sopra n. 5.2).

Per quanto riguarda l'impugnazione, in virtù di LImpCC 1 II in unione con LIG 139, fa stato per analogia quanto osservato per l'imposta cantonale (cfr. n. 9.1).

10. **RAPPORTO TRA CONDONO FISCALE E DIRITTO DI PEGNO FISCALE**

Se l'acquirente del fondo si fa carico dei debiti fiscali dell'alienante, secondo CC 827 in unione con CO 110, questo è surrogato nei diritti del venditore. Ne consegue che l'alienante si trova confrontato con una pretesa civile pari al credito fiscale originario. È quindi certo che un condono dell'imposta sull'aumento del valore è a beneficio diretto del contribuente e solo indirettamente a beneficio dell'acquirente del fondo. Il diniego del condono comporta solamente che il fisco venga soddisfatto da una parte terza e il debito fiscale dell'alienante venga trasformato in un debito di diritto civile. In tale contesto verrebbe pregiudicata l'equità fiscale, se al debitore dell'imposta venisse negato il condono della stessa solo perché sussiste un diritto di pegno legale⁵⁷. Pertanto, l'esistenza di un diritto di pegno fiscale non esclude l'accoglimento di una domanda di condono presentata dal debitore dell'imposta.

Se al debitore dell'imposta viene concesso il condono dell'imposta stessa, viene meno il credito fiscale e con esso, per via dell'accessorietà, anche il diritto di pegno legale. Esso deve essere cancellato dal registro fondiario.

⁵⁶ Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta del 23 ottobre 2013, [FF 2013 7239](#), pag. 7248.

⁵⁷ Anche Stähli, op. cit., n. 6.24.

ALLEGATO: QUESTIONARIO CONDONO FISCALE



Questionario per il condono fiscale

Cognome / nome

Indirizzo

CAP luogo

N. rif.

Amministrazione cantonale delle imposte
 Reparto contabilità
 Steinbruchstrasse 18
 7001 Coira

1. Numero di persone che vivono nella stessa economia domestica

adulti: figli minorenni: figli in formazione:

unione coniugale unione domestica comunità abitativa

Budget mensile	al mese	lasciare questa colonna in bianco
	fr.	
3. Entrate		
3.1 Salario netto II del marito, allegare i certificati di salario! (incl. 13a mensilità e assegni per i figli)		
3.2 Salario netto II della moglie, allegare i certificati di salario! (incl. 13a mensilità e assegni per i figli)		
3.3 Indennità di disoccupazione, allegare i conteggi degli ultimi 3 mesi		
3.4 Redditi da rendite (AVS, casse pensioni, altre rendite)		
3.5 Alimenti, allegare la sentenza di divorzio/separazione		
3.6 Prestazioni complementari all'AVS e all'AI, allegare la decisione		
3.7 Redditi patrimoniali		
3.8 Riduzione dei premi della cassa malati		
Totale entrate	0.00	
2. Uscite		
2.1 Fabbisogno minimo per alimentazione, abbigliamento, salute, svago, telefono ecc. secondo la tabella:		
persone sole: fr. 1'200.00 bambini fino a 10 anni: fr. 400.00		
famiglie monoparentali: fr. 1'350.00 bambini di oltre 10 anni: fr. 600.00		
coniugi, persone che vivono in un'unione domestica registrata, coppia con figli: fr. 1'700.00		
2.2 Alimenti, allegare la sentenza di divorzio/separazione		
2.3 Pigione, incl. acconti per riscaldamento e spese accessorie		
2.4 Tasso ipotecario (senza ammortamento!)		
2.5 Cassa malati (assicurazione di base)		
2.6 Assicurazioni necessarie (RC privata, mobilia domestica)		
2.7 Imposte correnti (Confederazione, Cantone e Comune)		
2.8 Spese professionali necessarie (spese di trasporto, vitto fuori casa, ecc.)		
Totale uscite	0.00	
Eccedenza/ammancio	0.00	

Come compensa l'ammancio? (per es. con l'assistenza sociale, contributi di terze persone, crediti, ecc.)

Valori patrimoniali					
4. Elenco dei valori patrimoniali					
4.1 Saldo attivo (averi bancari, azioni, obbligazioni, mutui ecc.)		importo	interesse/anno		
Nome del debitore					
4.2 Fondi (terreno edificabile/case/appartamenti di proprietà)		valore venale	valore locativo proprio/anno		
Località/n. parcella/superficie/tipo di fondo					
4.3 Altri valori patrimoniali (automobili, oggetti d'arte, gioielli, ecc.)		importo			
Debiti					
5. Elenco dei debiti					
5.1 Debiti bancari		importo	interesse /anno	ammortamento	inizio
Nome della banca					
5.2 Altri debiti (indicare singolarmente)		importo	interesse /anno	ammortamento	inizio
Nome/ditta/attività					
6. I creditori rinunciano ai loro crediti? (allegare piano di risanamento e pezze giustificative)					
<input type="checkbox"/> no		<input type="checkbox"/> si			
Nome/indirizzo:					
7. Desidera ottenere un concordato?					
<input type="checkbox"/> no		<input type="checkbox"/> si			
8. Negli ultimi 5 anni ha donato una parte dei Suoi beni?					
<input type="checkbox"/> no		<input type="checkbox"/> si		valore	
9. Negli ultimi 5 anni ha versato anticipi ereditari?					
<input type="checkbox"/> no		<input type="checkbox"/> si		valore	
Importante: vanno allegate pezze giustificative per ogni posizione!					
Osservazioni:					
Confermo la correttezza e la completezza delle presenti indicazioni.					
Data:		Firma/e:			

L'allegato può essere scaricato dal seguente link:
<http://www.gr.ch/IT/istituzioni/amministrazione/dfg/stv/dienstleistungen/formulardownload/Seiten/steuererl-ass.aspx>