

01.300

Iniziativa del Cantone del Giura
Diritto fiscale. Abrogazione delle multe in materia di successione

Rapporto della Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati

del 26 gennaio 2004

Onorevoli colleghi,

conformemente all'articolo 21^{quater} capoverso 3 della legge sui rapporti fra i Consigli (LRC)¹, vi sottoponiamo il presente rapporto, che trasmettiamo nel contempo per parere al Consiglio federale.

La Commissione propone di approvare il progetto di legge allegato.

26 gennaio 2004

In nome della Commissione:

Il presidente, Rolf Schweizer

¹ Cfr. art. 173 n. 3 LParl (RS 171.10)

Compendio

Conformemente allo scopo dell'iniziativa del Cantone del Giura, la Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati propone di abrogare gli articoli 179 LIFD e 57 capoverso 3 LAID che sanciscono il principio della responsabilità degli eredi per le multe fiscali. In tal modo tiene conto della giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo, secondo la quale queste multe sono personali e non si possono quindi trasmettere agli eredi. Essa tiene conto anche dell'articolo 48 numero 3 del Codice penale svizzero, secondo cui la multa si estingue con la morte del condannato.

Rapporto

1 Genesi

1.1 L'iniziativa del Cantone del Giura

Il 15 gennaio 2001 il Cantone del Giura ha depositato un'iniziativa per l'abrogazione dell'articolo 179 della legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11). In base a questa disposizione, gli eredi del contribuente che ha commesso una sottrazione d'imposta rispondono solidalmente e indipendentemente dalla loro colpa del pagamento delle multe inflitte con decisione passata in giudicato fino a concorrenza della loro quota ereditaria, anticipi compresi. Se, alla morte del contribuente, il procedimento per sottrazione d'imposta non è ancora stato concluso con decisione passata in giudicato o è stato avviato soltanto dopo, la multa non è riscossa per quanto gli eredi non abbiano colpa della tassazione inesatta ed abbiano fatto quanto ragionevolmente possibile per accertare la sottrazione. In due decisioni del 1997 contro la Svizzera², la Corte europea dei diritti dell'uomo ha dichiarato che questo articolo è contrario alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo (CEDU; RS 0.101).

L'11 marzo 2002 il Consiglio degli Stati ha dato seguito all'iniziativa. Il Consiglio nazionale ha preso la stessa decisione l'11 marzo 2003. In base all'articolo 21^{novies} della legge sui rapporti fra i Consigli (LRC; RS 171.11), la Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati è stata incaricata di elaborare un progetto di atto legislativo.

1.2 Lavori nel settore dell'amnistia fiscale dal 1990

1.2.1 In generale

Il consigliere agli Stati Delalay ha depositato una mozione (92.3249 Amnistia fiscale generale) in cui si chiedeva al Consiglio federale di preparare le basi giuridiche per un'amnistia fiscale generale che comprendesse le imposte della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni, da attuare tra il 1993 e il 1997. Il relativo progetto è stato poi messo in consultazione dal Consiglio federale il 31 marzo 1995. Visto l'esito della procedura di consultazione (14 Cantoni si sono opposti a qualsiasi progetto di amnistia fiscale), il Consiglio federale ha proposto, nel suo rapporto del 25 ottobre 1995 (95.077)³, di stralciare la mozione.

Dopo la decisione del Consiglio degli Stati del 19 marzo 1997 di stralciare l'iniziativa parlamentare Delalay con la quale si chiedeva un'amnistia fiscale generale (94.426)⁴, la Commissione ha iniziato a elaborare un progetto di amnistia individuale mediante l'introduzione di una denuncia spontanea non punibile penalmente.

² A.P., M.P. e T.P. c. Svizzera (n. 71/1996/690/882) e E.L., R.L. e J.O.-L. c. Svizzera (n. 75/1996/694/886)

³ FF 1995 IV 1509. La mozione è stata stralciata nell'ambito dell'esame del rapporto di gestione 2002 (Rapporto complementare delle Commissioni della gestione; decisione del CS del 4.6.2003; decisione del CN del 5.6.2003)

⁴ Boll. Uff. 1997 S 282 e segg.

Il 22 marzo 1999 ha adottato un avamprogetto in tal senso, che conteneva la modifica della LIFD e della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID, RS 642.14). La Commissione ha incaricato il Consiglio federale di indire una procedura di consultazione. Nella seduta del 18 maggio 2000, essa ha preso conoscenza dell'esito complessivamente positivo della consultazione: 21 Cantoni si sono espressi favorevolmente sul progetto, mentre per diversi partiti politici e organizzazioni esso avrebbe dovuto spingersi oltre; vi è stato chi avrebbe preferito un'amnistia generale. La Commissione ha tuttavia sospeso i suoi lavori dopo che nel marzo 2000 il Consiglio federale aveva deciso di adottare una strategia per l'armonizzazione delle riforme fiscali alla luce della sua politica finanziaria. Questa strategia prevedeva una nuova amnistia fiscale generale, il cui progetto sarebbe stato posto in consultazione ancora nel corso di quell'anno⁵. Il 27 giugno 2001 il Consiglio federale ha respinto il progetto del DFF.

Il 10 aprile 2003 la Commissione ha deciso di dare seguito all'iniziativa del Cantone del Ticino (02.308) che chiede un'amnistia fiscale generale per le imposte della Confederazione e dei Cantoni. In questo senso, essa si è attenuta alla sua decisione di lasciare in sospeso il progetto di denuncia spontanea non punibile penalmente fino a quando il Parlamento non avrà deciso se intende dare seguito a questa iniziativa cantonale⁶.

1.2.2. Amnistia fiscale per gli eredi

Nel marzo 1997 il consigliere agli Stati Dick Marty e il consigliere nazionale Pelli hanno depositato ognuno una mozione (97.3087 e 97.3125: Amnistia fiscale per gli eredi), dello stesso tenore, che incaricava il Consiglio federale di proporre una modifica della legislazione fiscale che introducesse il principio di un'amnistia fiscale per gli eredi: in base ad essa, si dovrebbe rinunciare alla riscossione del recupero d'imposta e alla pena, qualora gli eredi presentino un inventario completo dei beni posseduti dal defunto. Entrambe le mozioni sono state trasformate in postulato⁷.

L'11 marzo 2002 il Consiglio degli Stati ha deciso di non dare seguito all'iniziativa del Cantone del Ticino (01.301 Diritto fiscale. Abrogazione delle multe in materia di successione) che intendeva dare la possibilità ai Cantoni di rinunciare non soltanto alla multa ma anche al recupero di imposta, se gli eredi presentano un inventario completo dei beni posseduti dal defunto. L'11 marzo 2003 il Consiglio nazionale ha dato seguito all'iniziativa. Il 3 giugno 2003 il Consiglio degli Stati, su proposta della sua Commissione degli affari giuridici, ha confermato la sua decisione di non darvi seguito. La Commissione ha ritenuto che sarebbe più opportuno orientarsi verso un'amnistia generale. L'iniziativa del Cantone del Ticino è quindi stata tolta di ruolo (art. 21^{octies} cpv. 5 LRC).

⁵ Comunicato stampa del DFF del 13 marzo 2000.

⁶ Il Consiglio degli Stati ha dato seguito all'iniziativa il 3 giugno 2003.

⁷ Sono state stralciate nell'ambito del rapporto di gestione 2002 (Rapporto complementare delle Commissioni della gestione; decisione del CS del 4.6.2003; decisione del CN del 5.6.2003).

Il 25 giugno 2003 il Consiglio federale ha posto in consultazione un progetto per una semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione, l'abrogazione della responsabilità degli eredi per le multe a carico del defunto e l'introduzione della denuncia spontanea non punibile penalmente.

1.3 Lavori della Commissione

Dai lavori svolti finora risulta una profonda divergenza di opinioni riguardo all'opportunità, l'ampiezza e le modalità di attuazione di un'amnistia fiscale, tanto per i contribuenti quanto per i loro eredi. È poco probabile che venga adottato un progetto in tempi brevi. Non si fa invece alcuna obiezione riguardo alla responsabilità degli eredi per le multe fiscali inflitte al contribuente defunto. Per questo motivo, la Commissione ritiene che essa vada estrapolata dal contesto globale dell'amnistia fiscale avviando al più presto le modifiche legislative necessarie per adeguare il diritto svizzero alla CEDU.

L'avamprogetto della Commissione del 22 marzo 1999 sull'introduzione di una denuncia spontanea non punibile penalmente trattava anche la questione della responsabilità degli eredi per le multe inflitte al contribuente defunto. La maggioranza della Commissione ha proposto di sopprimere del tutto questa responsabilità, abrogando gli articoli 179 LIFD e 57 capoverso 3 LAID. Una minoranza voleva che la responsabilità degli eredi fosse mantenuta per le multe passate in giudicato. In occasione della procedura di consultazione del 1999, 19 Cantoni e tre partiti politici si sono pronunciati a favore della soluzione auspicata dalla minoranza. La proposta della maggioranza della Commissione ha invece incontrato l'approvazione di sei Cantoni e un partito soltanto.

La Commissione ha potuto riprendere i lavori che aveva svolto nel 1999. Il 26 gennaio 2004 ha approvato all'unanimità il presente rapporto e il progetto di legge.

1.4 Diritto comparato

Germania: in base al § 45 AO (*Abgabenordnung*) i diritti e gli obblighi fiscali del defunto sono trasferiti ai suoi eredi in caso di successione a titolo universale. Ciò non si applica però alle penalità di mora, che forzano il contribuente ad agire. La sottrazione d'imposta è punibile con una pena pecuniaria o la detenzione fino a cinque anni (§ 370 AO). Una pena privativa della libertà non può essere trasmessa in eredità. Ai sensi del § 459c capoverso 3 StPO (*Strafprozessordnung*), una pena pecuniaria non può essere eseguita nella successione del condannato.

In Austria la questione è disciplinata nella FinStrG (*Finanzstrafgesetz*). Il § 173 FinStrG precisa che una multa è strettamente personale e di conseguenza non è trasmissibile agli eredi. Se l'accusato muore dopo che la sentenza è passata in giudicato ma non ha ancora pagato la multa, quest'obbligo non si trasmette ai suoi eredi e non grava perciò sulla successione.

Francia: in base al diritto fiscale francese, le sanzioni inflitte in caso di sottrazione d'imposta non sono solo multe, ma anche interessi di mora e maggiorazioni (*majorations*). Riguardo a queste multe, maggiorazioni e interessi di mora dopo il decesso

del contribuente, l'articolo 1736 capoverso 3 CGI (Code Général des Impôts) precisa: «*En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations et intérêts dont il s'agit constituent une charge de la succession ou de la liquidation*». In fin dei conti, solo l'erede che rinuncia alla successione si sottrae a multe, maggiorazioni e interessi di mora inflitti al defunto.

Italia: il diritto fiscale italiano prevede sia sanzioni amministrative sia sanzioni penali (pene privative della libertà). Secondo l'«Annuario del contribuente 2003», pubblicato dall'Amministrazione fiscale italiana (Agenzia delle Entrate), le sanzioni amministrative non si trasmettono agli eredi del condannato.

2 Aspetti principali del progetto

2.1 La responsabilità degli eredi: una violazione della Convenzione europea dei diritti dell'uomo

L'iniziativa del Cantone del Giura si rifà a due decisioni pronunciate il 29 agosto 1997⁸ dalla Corte europea dei diritti dell'uomo.

In queste due decisioni, la Corte europea dei diritti dell'uomo ha riconosciuto che la responsabilità degli eredi per le multe che il defunto avrebbe dovuto pagare per aver commesso sottrazioni d'imposta contravviene all'articolo 6 capoverso 2 della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali del 4 novembre 1950 (CEDU, RS 0.101). Questa disposizione fonda la cosiddetta presunzione d'innocenza e ha il tenore seguente:

Ogni persona accusata di un reato è presunta innocente sino a quando la sua colpevolezza non sia stata legalmente accertata.

In Svizzera i due casi erano stati giudicati sulla base del decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 concernente la riscossione d'una imposta federale diretta (DIFD), rimasto in vigore fino al 31 dicembre 1994. L'articolo 130 capoverso 1 DIFD aveva il tenore seguente:

Se l'importo sottratto, come pure la multa dovuta da un contribuente, non sono ancora pagati al momento del suo decesso, gli obblighi che ne risultano passano agli eredi e questi ultimi sono responsabili solidalmente sino a concorrenza delle loro quote all'eredità. Se la procedura prevista nell'art. 132 è in corso al momento del decesso, gli eredi subentrano al posto del defunto. Se la sottrazione non è scoperta che dopo la morte del contribuente, la procedura è introdotta ed eseguita contro gli eredi; essi rispondono solidalmente, sino a concorrenza dell'importo delle loro quote all'eredità, dell'imposta sottratta dal defunto e delle multe in cui è incorso, quand'anche non ne siano colpevoli.

Il Tribunale federale aveva tutelato la posizione delle autorità fiscali (DTF del 5 luglio 1991 nella causa Eredi P. contro Amministrazione fiscale del Cantone di Zurigo e Commissione di ricorso in materia d'imposta federale diretta del Cantone di Zurigo, pubblicata in DTF 117 Ib 367; DTF del 22 maggio 1992 nella causa Amministrazione federale delle contribuzioni contro Eredi L. e Commissione fiscale di ricorso del Cantone di Obvaldo, non pubblicata). In entrambi i casi giudicati dalla

⁸ Cfr. nota 2.

Corte europea dei diritti dell'uomo, le sottrazioni sono state scoperte solo dopo la morte dei rispettivi contribuenti e le procedure per sottrazione d'imposta sono quindi state introdotte ed eseguite contro gli eredi. In altri termini, al momento del decesso del contribuente non era stato ancora deciso alcun recupero d'imposta o multa.

Il Tribunale federale ha dunque riveduto le sue due decisioni sulla base delle sentenze della Corte europea dei diritti dell'uomo (articolo 139a OG).

2.2 Diritto vigente

2.2.1 Imposta federale diretta

La LIFD, in vigore dal 1° gennaio 1995, contiene anche la nozione di responsabilità degli eredi di un contribuente. L'articolo 179 LIFD prescrive infatti:

¹ Gli eredi del contribuente che ha commesso una sottrazione d'imposta rispondono solidalmente e indipendentemente dalla loro colpa del pagamento delle multe inflitte con decisione passata in giudicato fino a concorrenza della loro quota ereditaria, anticipi compresi.

² Se, alla morte del contribuente, il procedimento per sottrazione d'imposta non è ancora stato concluso con decisione passata in giudicato od è stato avviato soltanto dopo, la multa non è riscossa in quanto gli eredi non abbiano colpa della tassazione inesatta ed abbiano fatto quanto ragionevolmente possibile per accertare la sottrazione.

Il capoverso 1 riguarda i casi in cui la multa è passata in giudicato al momento della morte del contribuente. Il capoverso 2 riguarda i casi in cui la multa non è ancora passata in giudicato al momento della sua morte. In base all'articolo 179 LIFD gli eredi possono dunque chiedere di venire esentati dalla multa, ciò che non era possibile quando era ancora in vigore il DIFD (art. 130 cpv. 1).

2.2.2 Imposte cantonali e comunali

L'articolo 129 Cost. (articolo 42^{quinquies} vCost.) prevede l'armonizzazione delle imposte dirette federali, cantonali e comunali. Per questo motivo, l'Assemblea federale il 14 dicembre 1990, oltre alla LIFD, ha adottato anche la legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID). Secondo l'articolo 129 Cost. il diritto penale in materia fiscale fa parte dell'armonizzazione. L'articolo 57 capoverso 3 LAID contiene perciò una disposizione conforme all'articolo 179 LIFD:

³ Gli eredi del contribuente che ha commesso una sottrazione d'imposta a tenore dell'articolo 56 capoverso 1 rispondono solidalmente e indipendentemente dalla loro colpa del pagamento delle multe inflitte con decisione passata in giudicato fino a concorrenza della loro quota ereditaria, anticipi compresi. Se, alla morte del contribuente, il procedimento per sottrazione d'imposta non è ancora stata concluso con decisione passata in giudicato od è stata avviato soltanto dopo, la multa non è riscossa in quanto gli eredi non abbiano colpa della tassazione inesatta ed abbiano fatto quanto ragionevolmente possibile per accertare la sottrazione.

Anche in questa disposizione la responsabilità degli eredi varia a dipendenza che la multa inflitta al defunto sia passata o meno in giudicato prima della sua morte, così come disciplinato nell'articolo 179 LIFD.

2.3 Va mantenuta la responsabilità degli eredi per le multe inflitte al disponente prima della sua morte?

La Commissione ha esaminato in che misura il mantenimento della responsabilità degli eredi per le multe inflitte al disponente prima della sua morte sia compatibile con la giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo e quanto sia ampio in Svizzera il margine di manovra in questo contesto. Nella procedura di consultazione del 1999, le cerchie consultate si sono pronunciate a maggioranza in favore del mantenimento di una tale responsabilità per le multe passate in giudicato (cfr. sopra n. 1.3).

2.3.1 Disciplinamento del Codice penale svizzero

La multa è una pena prevista anche nel Codice penale svizzero (CP, RS 311.0), negli articoli 48–50. L'articolo 48 numero 3 lo precisa in modo conciso:

La multa si estingue con la morte del condannato.

Questa disposizione non considera se al momento della morte del condannato la sentenza riguardante la multa era passata o meno in giudicato. La disposizione dell'articolo 179 LIFD (in precedenza l'art. 130 cpv. 1 DIFD) deroga dunque alle disposizioni generali del Codice penale. Essa è d'altronde criticata dalla dottrina penale⁹, secondo cui la multa è una sanzione personale e non si può quindi trasmettere. La responsabilità degli eredi è contraria, da un lato, al principio secondo cui una pena può essere inflitta solo alla persona che si è resa effettivamente colpevole, d'altro lato, al principio della presunzione d'innocenza.

2.3.2 Articolo 179 LIFD e Costituzione federale

L'articolo 48 numero 3 CP fa parte delle disposizioni generali del Codice penale. L'articolo 333 capoverso 1 CP recita:

¹ Le disposizioni generali del presente Codice si applicano ai reati previsti da altre leggi federali, in quanto queste non contengano disposizioni sulla materia.

Di per sé, questa disposizione permetterebbe un disciplinamento che deroghi all'articolo 48 numero 3 CP per l'imposta federale diretta. Bisogna tuttavia ancora esaminare l'articolo 179 LIFD alla luce della Costituzione federale. L'articolo 5 capoverso 4 Cost. prescrive che la Confederazione e i Cantoni rispettino il diritto internazionale. In base all'articolo 191 Cost., il Tribunale federale e le altre autorità

⁹ S. Trechsel, *Strafbarkeit der Erben wegen Steuerhinterziehung des Erblassers*, recht 1993, p. 16 segg.
S. Trechsel, *Schweizerisches Strafgesetzbuch, Kurzkomentar*, 2^a ed. Zurigo, p. 232
Barbara Amsler/Jürg Sollberger, *Basler Kommentar*, p. 779 segg.

sono tenuti ad applicare le leggi federali e il diritto internazionale. Da questa e da altre disposizioni della Costituzione federale risulta chiaramente il principio del primato del diritto internazionale rispetto a quello nazionale; e la CEDU, ratificata anche dalla Svizzera, fa parte del diritto internazionale. In tal modo, se dal testo e dall'interpretazione della CEDU risulta che gli eredi non sono responsabili del pagamento delle multe inflitte al defunto, la Svizzera è chiamata ad adeguare la sua legislazione. In ottemperanza alla Costituzione federale, il legislatore è in tal modo tenuto a non emanare disposizioni contrarie al diritto internazionale e ad abrogare ogni disposizione contraria a questo diritto. La disposizione dell'articolo 179 LIFD, che contravviene ai principi del diritto internazionale, va quindi abrogata in base alle disposizioni della Costituzione federale. In tal modo, su questo punto la LIFD sarebbe conforme alle disposizioni generali del Codice penale.

La Commissione propone dunque di abrogare l'articolo 179 LIFD.

2.3.3 Articolo 57 capoverso 3 LAID e Costituzione federale

Secondo l'articolo 335 numero 2 CP, i Cantoni conservano la facoltà di emanare le disposizioni penali necessarie per assicurare l'osservanza del diritto cantonale in materia fiscale. Tuttavia, essi sono tenuti a rispettare le disposizioni della LAID. In tal modo, se l'articolo 179 LIFD risulta contrario alla CEDU, e di conseguenza contrario alla Costituzione federale, ciò vale anche per l'articolo 57 capoverso 3 LAID, visto che l'articolo 5 capoverso 4 Cost. prescrive che la Confederazione e i Cantoni rispettino il diritto internazionale, e quindi la CEDU. Per questo motivo, la responsabilità degli eredi di pagare le multe del defunto va abrogata pure nel diritto fiscale cantonale.

La Commissione propone dunque di abrogare l'articolo 57 capoverso 3 LAID.

3 Diritto transitorio

Non si può escludere del tutto che agli eredi di un contribuente colpevole siano state inflitte multe anche dopo che la Corte europea dei diritti dell'uomo ha pronunciato le due sentenze del 1997. Considerato che la CEDU ha stabilito che la responsabilità degli eredi per tali multe contravviene all'articolo 6 CEDU, esse non dovrebbero più essere eseguite.

La questione si pone in particolare nell'ambito del rigetto definitivo dell'opposizione, degli attestati di carenza beni e della possibilità data alle autorità fiscali di infliggere agli eredi multe a titolo di compensazione.

In base all'articolo 81 capoverso 1 LP (RS 281.1), il *rigetto definitivo dell'opposizione* viene accordato se è stata pronunciata una sentenza esecutiva in favore del creditore. Se esiste invece una disposizione transitoria che vieta l'esecuzione di una decisione di multa, il giudice competente respinge la domanda di rigetto. Il giudice è tenuto a verificare d'ufficio se la sentenza esecutiva è stata pronunciata. Il debitore può tuttavia opporsi, poiché l'articolo 81 LP non elenca tutti i mezzi di difesa di cui può disporre (Stahelin/Bauer/Stahelin, SchKG-Kommentar/ Stahelin Daniel, art. 81 n. marg. 2).

Nel caso in cui non fosse prevista alcuna disposizione transitoria, la sentenza resterebbe esecutiva, malgrado la successiva modifica della situazione giuridica. In questo caso, il giudice dovrebbe accordare il rigetto definitivo dell'opposizione. Si tratta di una situazione insoddisfacente, che va evitata con una disposizione transitoria.

Secondo l'articolo 149 capoverso 2 LP, l'*attestato di carenza di beni* vale come riconoscimento di debito ai sensi dell'articolo 82 LP e quindi come titolo che dà diritto al rigetto provvisorio. Il giudice accorda il rigetto provvisorio, sempreché il debitore non giustifichi eccezioni che infirmano il riconoscimento del debito (art. 82 cpv. 2 LP). Nella nozione di «eccezioni» vanno inglobate anche le «obiezioni». Il debitore può dunque far valere che si sono presentati fatti che confutano il diritto o ne impediscono l'applicazione (Staehelin/Bauer/Staehelin, SchKG-Kommentar/Staehelin Daniel, art. 82 n. marg. 83). Il debitore ha in tal modo la possibilità di far valere che la multa su cui si basa l'attestato di carenza beni non è esecutiva. Inoltre, l'attestato di carenza beni dà al creditore il diritto, entro sei mesi dal ricevimento di tale attestato, di proseguire l'esecuzione senza bisogno di un nuovo precetto (art. 149 cpv. 3 LP). In questo caso, non si giunge ad alcuna procedura di rigetto definitivo e il debitore non ha la possibilità di addurre l'eccezione che la sentenza di multa non è più esecutiva. Va quindi adottata una disposizione transitoria che sopprima il carattere esecutivo di tutti gli attestati di carenza beni fondati su decisioni di multa in virtù dell'articolo 179 LIFD o dell'articolo 57 capoverso 3 LAID.

Nel diritto privato la *compensazione* sottostà ad alcune condizioni: in particolare, è necessario che non vi siano obiezioni riguardo all'esistenza stessa del credito da compensare, né eccezioni che giustifichino il diritto di rifiutare la prestazione di chi si oppone alla compensazione (Basler Kommentar/Wolfgang Peter, art. 120 CO n. marg. 3). Un'eccezione si oppone all'esecuzione del relativo credito (Schwenzer Ingeborg, Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, n. marg. 4.34): se una disposizione vieta l'esecuzione delle multe pronunciate, non è più possibile esigere il pagamento di tali multe. In questo caso, infatti, un'eccezione si opporrebbe alla compensazione, giustificando in tal modo il diritto di rifiutare la prestazione di chi si oppone alla compensazione. Queste esecuzioni si basano sul diritto privato. Ci si può tuttavia chiedere in che misura sia possibile applicare norme di diritto privato alla compensazione di multe.

Infine, la persona interessata deve poter esigere che eventuali iscrizioni riguardanti decisioni di multa ai sensi dell'articolo 179 LIFD o dell'articolo 57 capoverso 3 LAID siano cancellate dal registro delle esecuzioni (in particolare le iscrizioni relative a ingiunzioni di pagamento e ad attestati di carenza di beni).

Per chiarire la situazione giuridica, la Commissione propone d'introdurre disposizioni transitorie nella LIFD e nella LAID. Da un lato, queste disposizioni devono sopprimere, in generale, il carattere esecutivo delle decisioni di multa qui in discussione, e in particolare vietare la compensazione e l'esecuzione dei relativi attestati di carenza di beni. D'altro lato, esse devono permettere al debitore di esigere che le iscrizioni di queste multe siano cancellate dal registro delle esecuzioni.

