Urteilskopf

141 I 78

8. Estratto della sentenza della II Corte di diritto pubblico nella causa Kandemir Bordoli e consorti rispettivamente nella causa Locher contro Gran Consiglio del Cantone Ticino (ricorso in materia di diritto pubblico) 2C_1194/2013 / 2C_645/2014 del 30 marzo 2015

Regeste (de):
Art. 8 Abs. 1, Art. 127 Abs. 2 und Art. 129 Abs. 2 BV; Art. 53 Abs. 1, Art. 56 Abs. 1bis und Art. 57b Abs. 1 StHG; reduzierte Steuersätze bei strafloser Selbstanzeige gemäss Art. 309e und 314e des Steuergesetzes des Kantons Tessin vom 21. Juni 1994; "kantonale Steueramnestie".

Legitimation zur Anfechtung eines kantonalen Erlasses, mit dem ein Steuertarif geändert wird; Bestätigung der Rechtsprechung, wonach die im betreffenden Kanton ansässigen Steuerpflichtigen zur Beschwerde befugt sind (E. 3.1 und 3.2). Ausstandsgründe, wenn ein ehemaliger nebenamtlicher Bundesrichter Beschwerde erhebt; Bestätigung der Rechtsprechung, wonach die blosse Kollegialität unter Gerichtsmitgliedern keine Ausstandspflicht begründet (E. 3.3).

Die Einführung reduzierter Steuersätze bei strafloser Selbstanzeige verletzt die entsprechenden Bestimmungen des StHG, und die Anwendung dieser Steuersätze kann nicht durch Anrufung von Art. 129 Abs. 2 BV gerechtfertigt werden (E. 7). Verstoss der Einführung reduzierter Steuersätze bei strafloser Selbstanzeige gegen Art. 8 Abs. 1 und Art. 127 Abs. 2 BV und Unmöglichkeit, die Verletzung dieser Bestimmungen gestützt auf allgemeine finanzpolitische Ziele zu rechtfertigen; deren Verwirklichung hätte einschneidende Folgen für die Anwendung der gesamten Tarife und würde offensichtlich jene begünstigen, die Steuern hinterzogen haben (E. 9).

Regeste (fr):
Art. 8 al. 1, art. 127 al. 2 et art. 129 al. 2 Cst.; art. 53 al. 1, art. 56 al. 1bis et art. 57b al. 1 LHID; taux réduits en cas de dénonciation spontanée non punissable conformément aux art. 309e et 314e de la loi fiscale tessinoise du 21 juin 1994; "amnistie fiscale cantonale".

Légitimation à contester un acte normatif cantonal qui modifie un barème fiscal; confirmation de la jurisprudence reconnaissant la qualité pour recourir aux contribuables qui sont domiciliés dans le canton concerné (consid. 3.1 et 3.2). Motifs de récusation lorsque le recours émane d'un ancien juge suppléant du Tribunal fédéral; confirmation de la jurisprudence selon laquelle la seule collégialité entre les membres d'un tribunal n'entraîne aucun devoir de récusation (consid. 3.3).

Il est contraire aux normes prévues par la LHID d'introduire des tarifs réduits en cas de dénonciation spontanée non punissable et l'on ne peut se prévaloir de l'art. 129 al. 2 Cst. pour justifier l'adoption de ces tarifs (consid. 7). L'introduction de tarifs réduits en cas de dénonciation spontanée non punissable viole les art. 8 al. 1 et 127 al. 2 Cst. Impossibilité de justifier la violation de ces normes en invoquant des objectifs généraux de nature politico-financière, dont la mise en oeuvre a des répercussions importantes sur l'application de barèmes complets et favorise manifestement les personnes ayant soustrait des impôts (consid. 9).

Regesto (it):
Art. 8 cpv. 1, art. 127 cpv. 2 e art. 129 cpv. 2 Cost.; art. 53 cpv. 1, art. 56 cpv. 1bis e art. 57b cpv. 1 LAID; aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena previste dall'art. 309e e dall'art. 314e della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994; "amnistia fiscale cantonale".

Legittimazione ad impugnare un atto normativo cantonale con cui viene modificata una tariffa fiscale; confer-

ma della giurisprudenza che riconosce la facoltà di ricorso ai contribuenti domiciliati nel cantone in questione (consid. 3.1 e 3.2). Motivi di ricusazione in caso di ricorso da parte di un ex-giudice supplente del Tribunale federale; conferma della giurisprudenza secondo cui la sola collegialità tra i membri di un tribunale non comporta nessun obbligo di ricusazione (consid. 3.3).

Contrarietà dell'introduzione di aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena alle norme previste in materia dalla LAID e impossibilità di giustificare l'adozione di queste aliquote attraverso il richiamo all'art. 129 cpv. 2 Cost. (consid. 7). Contrarietà dell'introduzione di aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena all'art. 8 cpv. 1 e all'art. 127 cpv. 2 Cost. e impossibilità di giustificare la violazione di queste norme in base a obiettivi di natura politico-finanziaria di carattere generale, la cui messa in atto si ripercuote in maniera incisiva sull'applicazione di intere tariffe e comporta un trattamento manifestamente di favore per chi ha sottratto imposte al fisco (consid. 9).

Sachverhalt ab Seite 79

BGE 141 I 78 S. 79

Il 25 novembre 2013 il Gran Consiglio del Cantone Ticino ha deciso l'introduzione nelle disposizioni transitorie della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 (LT; RL 10.2.1.1) delle seguenti norme:

BGE 141 I 78 S. 80

Art. 309e (nuovo) Aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena 1 Le aliquote applicate al ricupero dell'imposta non incassata ai sensi dell'articolo 236 capoverso 1 in relazione alle autodenunce esenti da pena presentate dal 1. gennaio dell'entrata in vigore al 31 dicembre dell'anno successivo all'entrata in vigore, sono ridotte del 70 percento. Sugli elementi già tassati la riduzione è applicata sull'aumento dell'aliquota marginale. 2 La riduzione delle aliquote è applicabile quando sono adempiute le condizioni dell'articolo 258 capoverso 3 (autodenuncia esente da pena). 3 La riduzione delle aliquote non è ammessa in relazione alla costituzione di riserve occulte non tassate. 4 La riduzione delle aliquote di cui al capoverso 1 è ammessa unicamente sugli elementi sottratti non dichiarati all'autorità fiscale entro il 31 dicembre dell'anno precedente l'entrata in vigore. Art. 314e (nuovo) Aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena 1 Le aliquote applicate al ricupero dell'imposta non incassata ai sensi dell'articolo 236 capoverso 1 in relazione alle autodenunce esenti da pena presentate dal 1. gennaio dell'entrata in vigore al 31 dicembre, dell'anno successivo all'entrata in vigore, sono ridotte del 70 percento. 2 Le aliquote ridotte sono applicabili soltanto quando sono adempiute le condizioni dell'articolo 265a capoverso 1 (autodenuncia esente da pena). 3 La riduzione delle aliquote non è ammessa in relazione alla costituzione di riserve occulte non tassate. 4 La riduzione delle aliquote di cui al capoverso 1 è ammessa unicamente sugli elementi sottratti non dichiarati all'autorità fiscale entro il 31 dicembre dell'anno precedente l'entrata in vigore. La novella legislativa, che concerne le persone fisiche (art. 309e LT) e le persone giuridiche (art. 314e LT), è stata pubblicata sul Foglio ufficiale cantonale il 29 novembre 2013 con l'indicazione del termine per esercitare il diritto di referendum. Accolta anche dal Popolo ticinese, dopo che contro la stessa era stato lanciato con successo un referendum, essa è stata quindi pubblicata sul Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi del Cantone Ticino del 4 luglio 2014, accompagnata dalla seguente decisione del Consiglio di Stato: La modifica 25 novembre 2013 della Legge tributaria del 21 giugno 1994 è pubblicata nel Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi ed entrerà in vigore con effetto retroattivo al 1°gennaio 2014, a condizione che l'atto normativo cantonale non venga impugnato davanti al Tribunale federale o che, in caso di

impugnazione, i ricorsi vengano respinti.

BGE 141 I 78 S. 81

Ritenuta a vario titolo lesiva del diritto federale, l'adozione degli art. 309e e 314e LT è stata oggetto di due distinti ricorsi (ricorrenti 1-11) in materia di diritto pubblico davanti al Tribunale federale. Accertata la legittimazione a ricorrere degli insorgenti e l'assenza di motivi di ricusazione da parte dei membri della Corte giudicante, il Tribunale federale ha annullato le norme impugnate perché contrastavano sia con gli art. 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. sia con la legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14). (riassunto)

Erwägungen

Dai considerandi:

3.

3.1 Giusta l'art. 89 cpv. 1 lett. b e c LTF, è legittimato a ricorrere contro un atto normativo chi ne è particolarmente toccato in modo attuale o virtuale e ha un interesse degno di protezione al suo annullamento o alla sua modifica. L'interesse degno di protezione può essere giuridico o di fatto (DTF 133 I 286 consid. 2.2 pag. 290). Il coinvolgimento virtuale presuppone tuttavia che il ricorrente possa, prima o poi, essere concretamente toccato dalla regolamentazione impugnata con una probabilità minima (DTF 136 I 17 consid. 2.1 pag. 21, DTF 136 I 49 consid. 2.1 pag. 53 seg.; DTF 133 I 286 consid. 2.2 pag. 289 seg.). Per prassi, all'impugnazione di una normativa fiscale cantonale sono in via di principio legittimati i contribuenti con domicilio nel Cantone che l'ha emanata (DTF 130 I 174 consid. 1.2 pag. 176 seg.; sentenza 2C_62/2008 del 25 settembre 2009 consid. 2.1); quando l'impugnazione concerne una tariffa, che costituisce un tutt'uno inseparabile, essi hanno il diritto di farne valere l'incostituzionalità anche nel caso i vantaggi che la stessa comporta per altri contribuenti non abbiano su di loro nessuna conseguenza negativa diretta (DTF 133 I 206 consid. 2.1-2.3 pag. 210 seg.; sentenza 2C_62/2008 del 25 settembre 2009 consid. 2.1).

3.2 Come già indica la nota marginale che li accompagna, l'art. 309e e l'art. 314e LT mirano all'applicazione di "aliquote attenuate in caso di autodenuncia esente da pena", sia nei confronti delle persone fisiche che delle persone giuridiche. D'altra parte, i ricorrenti 1-11 sono tutti cittadini contribuenti domiciliati nel Cantone Ticino che insorgono per fare valere l'incostituzionalità delle nuove tariffe previste.

BGE 141 I 78 S. 82

In tale qualità essi sono di conseguenza particolarmente toccati, nel senso sopra descritto, dall'introduzione delle norme impugnate ed hanno un interesse degno di protezione al loro annullamento.

3.3 Per quanto riguarda l'impugnativa dei ricorrenti 10-11 (causa 2C_645/2014), resta da aggiungere che nemmeno vi sono motivi per cui i membri di questa Corte o i suoi Cancellieri abbiano a ricusarsi. Come tale, la questione di natura funzionale sollevata dal Consiglio di Stato ticinese non è oggetto di nessuna delle fattispecie

regolate dall'art. 34 LTF. Ragione per una ricusa non è inoltre data in virtù dell'art. 30 cpv. 1 Cost. o dell'art. 6 cifra 1 CEDU, che riconoscono il diritto a un giudizio da parte di un Tribunale indipendente, imparziale e fondato sulla legge. A prescindere dal fatto che, da oltre due anni, Peter Locher (ricorrente 11) non ricopre più la carica di Giudice federale supplente, il solo rapporto di collegialità tra i membri di un tribunale non comporta infatti nessun obbligo di ricusa (DTF 139 I 121 con ulteriori rinvii).

4.

4.1 Con il ricorso in materia di diritto pubblico è possibile tra l'altro lamentare la violazione del diritto federale (art. 95 lett. a LTF), nozione che comprende i diritti costituzionali dei cittadini (DTF 133 III 446 consid. 3.1 pag. 447 seg.). Le esigenze in materia di motivazione previste dall'art. 42 cpv. 2 LTF e quelle - accresciute - prescritte dall'art. 106 cpv. 2 LTF valgono anche per ricorsi contro atti normativi cantonali (sentenza 2C_169/2010 del 17 novembre 2011 consid. 2.1, non pubblicato in DTF 138 II 70).

4.2 Nel contesto di un controllo astratto, il Tribunale federale si impone nel contempo un certo riserbo, annullando una disposizione cantonale solo se non si presta ad alcuna interpretazione conforme al diritto costituzionale o al diritto federale di rango superiore (DTF 135 II 243 consid. 2 pag. 248). Per delineare la portata delle norme in questione, ma anche di eventuali disposti di diritto federale il cui rispetto è messo in discussione nel gravame, occorre pertanto procedere tenendo conto del loro testo (interpretazione letterale), dei lavori preparatori (interpretazione storica), dello scopo perseguito dal legislatore (interpretazione teleologica), nonché della relazione con altri disposti (interpretazione sistematica). Applicando questi metodi, il Tribunale federale non ne

privilegia infatti nessuno in particolare, preferendo ispirarsi a un pluralismo interpretativo (DTF 136 II 233 consid. 4.1 pag. 235 seg.; DTF 134 II 308 consid. 5.2 pag. 311; DTF 131 II 562 consid. 3.5 pag. 567 seg. con ulteriori rinvii).

5.

5.1 Dopo avere espressamente scartato l'ipotesi di proporre un'amnistia fiscale generale - sul modello di quella decisa nel 1969, con esenzione da pena e rinuncia al ricupero d'imposta - in data 18 ottobre 2006 il Consiglio federale ha presentato un messaggio concernente la semplificazione del ricupero d'imposta in caso di successione e l'introduzione dell'autodenuncia esente da pena (FF 2006 8079; GANTENBEIN AFFRUNTI/STÄHLIN, Steueramnestie in der Schweiz? - Grundsätzliche Überlegungen zu Steueramnestien und aktuelle gesetzgeberische Vorstösse in der Schweiz, Der Schweizer Treuhänder 1-2/2004 pag. 112 segg.; ALFRED MEIER, Steueramnestie und amnestieähnliche Massnahmen - Zur Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und Einführung der straflosen Selbstanzeige mit Wirkung für die direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden, Forum für Steuerrecht 2003 pag. 279 segg.). Adottata dalle Camere federali il 20 marzo 2008 e posta in vigore il 1°gennaio 2010 (RU 2008 4453), la modifica legislativa in questione si poneva due obiettivi distinti. Da una parte, stimolare gli eredi a ricondurre alla legalità il patrimonio che il defunto ha sottratto al fisco, attraverso un ricupero d'imposta ed il pagamento di interessi di mora limitato ai tre periodi fiscali precedenti l'anno del decesso. D'altra parte, concedere a persone fisiche e giuridiche che denunciano spontaneamente e per la prima volta una sottrazione d'imposta la possibilità di regolarizzare la propria posizione nei confronti del fisco, senza incappare in un procedimento penale (RETO SUTTER, Die

straflose Selbstanzeige im Bereich der direkten Steuern der Schweiz, 2014, pag. 13 segg.; TOBIAS ROHNER, Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung und Steuerbetrug, Jusletter 8 aprile 2013; STREULI/GROSSMANN, Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen und straflose Selbstanzeige - Anreize zu mehr Steuerehrlichkeit, Der Schweizer Treuhänder 9/2008 pag. 711 segg.).

5.2 La procedura semplificata di ricupero d'imposta in caso di successione e l'autodenuncia esente da pena sono state ancorate nella legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11; art. 153a, 175 e 181a) così come nella LAID

(art. 53a, 56 e 57a [corretto successivamente in 57b; RU 2009 5683]) e si applicano sia all'imposta federale diretta sul reddito delle persone fisiche rispettivamente sull'utile delle persone giuridiche, sia alle imposte sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche rispettivamente sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche percepite dai Cantoni e dai Comuni (BERNASCONI/FERRARI, Le nuove norme relative alla semplificazione del ricupero d'imposta in caso di successione e all'introduzione dell'autodenuncia esente da pena, RtiD 2008 I pag. 487 segg., 498). La modifica legislativa ha di conseguenza comportato un adeguamento delle legislazioni cantonali al quale ha proceduto anche il legislatore ticinese (art. 72h LAID; messaggio del Consiglio di Stato n. 6116 del 17 settembre 2008; Bollettino ufficiale delle leggi e degli atti esecutivi del Cantone Ticino del 27 gennaio 2009 pag. 42 segg.). Poco dopo l'entrata in vigore di detto adeguamento legislativo, il 1°gennaio 2010, il Consiglio di Stato del Cantone Ticino ha tuttavia manifestato l'intenzione di porre di nuovo mano alla legge tributaria. Con messaggio n. 6328 del 23 febbraio 2010, ha in effetti proposto al Parlamento di completare il regime dell'autodenuncia attraverso l'introduzione di due norme transitorie volte a ridurre del 70 % le aliquote applicate al ricupero d'imposta per tutte le autodenunce esenti da pena presentate tra il 1°gennaio 2010 e il 31 dicembre 2011, con l'intento di promuovere in questo modo "un'amnistia fiscale cantonale", di cui avrebbero dovuto beneficiare sia le persone fisiche che le persone giuridiche.

5.3 Il progetto descritto è stato respinto di misura dal Parlamento ticinese nella seduta del 14 marzo 2012. Successivamente esso è poi però rinato nella forma di un'iniziativa parlamentare elaborata, la quale ha portato alla modifica legislativa che ci occupa: che concerne le imposte su reddito e sostanza rispettivamente su utile e capitale percepite da Cantoni e Comuni ma che - secondo quanto indicato nei materiali legislativi riguardanti il primo progetto e confermato in quelli relativi al secondo - si estende anche alle imposte di donazione e successione e all'imposta sugli utili immobiliari. Riprendendo di fatto la proposta contenuta nel Messaggio governativo n. 6328, la novella legislativa votata dal Gran Consiglio ticinese nella seduta del 25 novembre 2013 ha infatti portato ad affiancare ai disposti concernenti l'autodenuncia due norme transitorie, che prevedono la riduzione del 70 % delle aliquote applicate al ricupero

d'imposta per tutte le autodenunce esenti da pena presentate durante un lasso di tempo di due anni dalla loro entrata in vigore ed in relazione a tutte le imposte cantonali citate (SAMUELE VORPE, Novità legislative nel campo del diritto tributario, RtiD 2014 II pag. 551 segg. n. 2.1).

5.4 Come il Consiglio di Stato ticinese, nel suo originario messaggio, anche gli iniziativisti e i relatori di maggioranza ritengono per altro espressamente che il progetto di "amnistia fiscale cantonale" - presentato per

ottenere un immediato aumento del gettito fiscale, fornire una risposta alle intenzioni del Consiglio federale di allentare il segreto bancario anche per i contribuenti svizzeri e favorire un ritorno di capitali nelle banche ticinesi e svizzere, promuovendone l'attività - sia compatibile con la LAID, in quanto non interviene sui periodi di recupero d'imposta, ma agisce sulle aliquote, ovvero su una materia di competenza esclusiva dei Cantoni (art. 129 cpv. 2 Cost.). Parallelamente, rilevano che - nonostante "la soluzione migliore" sarebbe stata quella di un'amnistia fiscale generale, mediante l'inserimento di un'apposita norma transitoria nella Costituzione federale, come invano richiesto dal Gran Consiglio ticinese con iniziativa cantonale del 9 ottobre 2002 all'attenzione dell'Assemblea federale (banca dati Curia vista, affare n. 02.308) - il tempo trascorso dall'ultima misura decretata dalla Confederazione in tal senso (1969), la "tassa d'amnistia" comunque prelevata da chi intende beneficiare "dell'amnistia fiscale cantonale" (30 % delle imposte sottratte), così come la creazione di un "fondo cantonale per favorire il lavoro", alimentato (fino ad un massimo di 20 milioni di franchi) dai proventi dei recuperi d'imposta incassati nel periodo di validità delle norme in questione, legittimino l'adozione della misura proposta.

6. Insorgendo contro gli art. 309e e 314e LT davanti al Tribunale federale, sia i ricorrenti 1-9 che i ricorrenti 10-11 raggruppano le loro critiche in due distinti capitoli. Da un lato, denunciano la lesione del principio della preminenza del diritto federale (art. 49 Cost.), ponendo in discussione la compatibilità dei disposti impugnati con quelli della LAID votati dall'Assemblea federale il 20 marzo 2008, rispettivamente negando che il legislatore ticinese possa richiamarsi alle competenze riconosciutegli dalla Costituzione federale in materia di tariffe e aliquote fiscali (art. 129 cpv. 2 Cost.).

Dall'altro, fanno valere un illecito effetto retroattivo delle norme votate (art. 5 cpv. 1 Cost.), e lamentano la loro contrarietà sia al principio dell'uguaglianza giuridica (art. 8 cpv. 1 Cost.), sia a quelli della generalità, dell'uniformità e dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.), senza che vi siano sufficienti motivi per giustificare simili violazioni.

7. Formulando la prima serie di critiche menzionata, i ricorrenti si appellano innanzitutto al chiaro testo di legge che regola l'autodenuncia esente da pena rispettivamente alla volontà del legislatore federale di non legare l'autodenuncia esente da pena a nessun tipo di sconto in materia di ricupero d'imposta.

7.1 Interpretate le norme in questione, facendo capo ai metodi usuali (precedente consid. 4.2), occorre condividere tale opinione.

7.1.1 I disposti della LAID che regolano la fattispecie dell'autodenuncia esente da pena (art. 56 cpv. 1bis LAID, per le persone fisiche; art. 57b cpv. 1 LAID per le persone giuridiche), prevedono che quando il contribuente denuncia spontaneamente e per la prima volta una sottrazione d'imposta si prescinde dall'aprire un procedimento penale (autodenuncia esente da pena), a condizione che: - la sottrazione d'imposta non sia nota ad alcuna autorità fiscale; - il contribuente aiuti senza riserve l'amministrazione a determinare gli elementi della sostanza e del reddito sottratti rispettivamente l'ammontare dell'imposta sottratta; e - si adoperi seriamente per pagare l'imposta dovuta.
Oggetto di un testo privo di ambiguità anche nelle versioni in tedesco e in francese, gli art. 56 cpv.1bis e 57b cpv. 1 LAID non fanno per contro menzione di nessuna conseguenza favorevole all'autodenunciante in materia di ricupero imposta, ponendo piuttosto quale condizione al riconoscimento dell'esenzione dalla pena che lo stesso "si adoperi seriamente per pagare l'imposta dovuta" (nella versione in tedesco: wenn die steuerpflichtige Person sich "ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht"; nella versione in francese: lorsque le contribuable "s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû").

7.1.2 Conseguenze in tal senso non sono inoltre ravvisabili nei materiali legislativi e segnatamente nel messaggio del 18 ottobre 2006 (FF 2006 8079), sulla base del quale l'Assemblea federale ha

adottato gli art. 56 cpv. 1bis e 57b cpv. 1 LAID senza modifica, o nei verbali dei dibattiti parlamentari. Al contrario. Presentando il nuovo disciplinamento proposto, e segnatamente l'autodenuncia esente da pena, il Consiglio federale sottolinea infatti a chiare lettere che: "per quanto riguarda l'autodenuncia esente da pena, il ricupero d'imposta resta interamente dovuto" (FF 2006 8092 n. 1.5); "il contribuente rimane comunque tenuto a pagare il ricupero d'imposta come pure gli interessi di mora" (FF 2006 8102 n. 2.2.1 in relazione con 8105 n. 2.2.2); "l'imposta non versata e gli interessi di mora sono percepiti per i dieci anni precedenti" (FF 2006 8106 n. 3.1.1). Parallelamente, la limitazione delle conseguenze della novella legislativa alla sola esenzione dalla pena è oggetto di un'evidente sottolineatura anche negli interventi dei rappresentanti delle Commissioni dell'economia e dei tributi, che hanno proposto l'entrata in materia sul progetto in Consiglio degli Stati (BU 2007 CS 941) e in Consiglio nazionale (BU 2007 CN 2012).

7.1.3 La precisa opzione di cui è stato appena dato conto trova infine altre conferme. Una prima, nel fatto che l'art. 53 LAID, che ha finora regolato il ricupero d'imposta, ha subito modifiche per quanto riguarda la sua nota marginale (mutata in "ricupero ordinario d'imposta", al fine di sottolineare la distinzione dalla "procedura semplificata di ricupero d'imposta per gli eredi", prevista oggi dall'art. 53a LAID), non però nella sua sostanza e continua pertanto a prescrivere che, quando fatti o mezzi di prova sconosciuti in precedenza permettono di stabilire che la tassazione è stata indebitamente omessa o che la tassazione cresciuta in giudicato è incompleta, "l'autorità fiscale procede al recupero dell'imposta non incassata, compresi gli interessi". Una seconda, nell'esplicita volontà da cui è nata la modifica legislativa stessa, cioè quella di scartare la via dell'amnistia fiscale generale - sul modello deciso nel 1969, con esenzione da pena e rinuncia al ricupero d'imposta - optando per misure che suscitavano preoccupazioni etiche minori (FF 2006 8092 n. 1.5). Una terza, ancorché indiretta, nella dottrina menzionata (precedente consid. 5.1) e nelle indicazioni della Conferenza svizzera delle imposte (Steuerinformationen - Die Strafbestimmungen bei den direkten Steuern, ed. agosto 2011, n. 1.4).

7.2 Verificata la portata degli art. 56 cpv. 1bis e 57b cpv. 1 LAID, condivisa dev'essere però anche la conseguenza che i ricorrenti 1-9 e 10-11 ne traggono: ovvero che davanti alle chiare norme della LAID

in materia di autodenuncia esente da pena e di ricupero d'imposta, che restano direttamente applicabili laddove il diritto cantonale risulti loro contrario (art. 72i cpv. 2 LAID), il Cantone Ticino non possa giustificare l'introduzione degli art. 309e e 314e LT nemmeno attraverso il richiamo all'art. 129 cpv. 2 Cost. (precedente consid. 5.4).

7.2.1 Secondo giurisprudenza e dottrina relative all'art. 53 cpv. 1 LAID - che il legislatore federale non ha modificato - e all'art. 151 cpv. 1 LIFD - che è anche lecito richiamare applicando il primo (sentenza 2C_104/2008 del 20 giugno 2008 consid. 3.2) - il ricupero d'imposta non rappresenta infatti una pretesa di natura differente dal credito d'imposta primitivo, bensì la percezione a posteriori di imposte che non sono state a torto riscosse nel quadro della procedura di tassazione originaria (sentenze 2C_999/2014 del 15 gennaio 2015 consid. 6; 2C_277/2008 del 26 settembre 2008 consid. 5.3 e 2C_104/2008 del 20 giugno 2008 consid. 3.3; tutte con

rinvio alla DTF 121 II 257 consid. 4b pag. 265; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2a ed. 2009, n. 3-5 e 39 ad art. 151 LIFD; ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2008, pag. 357 segg.; KLAUS A. VALLENDER, in Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Zweifel/Athanas [ed.]2a ed. 2002, n. 1 segg. ad art. 53 LAID; JEAN-MARC RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2a ed. 1998, pag. 206 segg.).

7.2.2 Proprio perché concerne l'obbligo fiscale primitivo che non si è ancora estinto, ed ha per oggetto l'imposta che a torto non è stata ancora percepita, anche l'importo "interamente dovuto" a titolo di recupero giusta gli art. 56 cpv. 1bis e 57b cpv. 1 LAID in relazione con l'art. 53 cpv. 1 LAID, rimasto immutato, non può di conseguenza che coincidere con quello ancora mancante, al quale vanno ad aggiungersi gli interessi maturati a far tempo dalla scadenza dell'imposta stessa (DTF 121 II 257 consid. 4c pag. 265; DTF 98 Ia 22 consid. 2 pag. 24 seg.; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2a ed. 2012, § 26 n. 126 segg.; HUGO CASANOVA, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n. 1-4 ad art. 151 LIFD; VALLENDER/LOOSER, in Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Zweifel/Athanas [ed.], 2a ed. 2008, n. 1-3 e 17 ad art. 151 LIFD).

7.3 Per quanto tese a denunciare la contrarietà alla LAID della novella legislativa impugnata - per altro paventata anche dal

Consiglio di Stato ticinese fin dalla presentazione del primo progetto di "amnistia fiscale cantonale" (citato messaggio n. 6328 del 23 febbraio 2010, n. 9) - le critiche contenute nel gravame dei ricorrenti 1-9 così come in quello dei ricorrenti 10-11 sono pertanto da condividere. Come rilevato, il quadro normativo descritto non concede in effetti spazio per l'applicazione di aliquote attenuate e quindi differenti da quelle originariamente stabilite.

8.

8.1 Constatata l'incompatibilità con gli art. 56 cpv. 1bis e 57b cpv. 1 LAID in relazione con l'art. 53 cpv. 1 LAID dell'introduzione di un'aliquota attenuata in materia di autodenuncia esente da pena, la richiesta dei ricorrenti 1-11 di annullare gli art. 309e e 314e LT dev'essere quindi accolta. Se infatti è vero che detti disposti non trovano applicazione solo alle imposte armonizzate, ma parimenti alle imposte non armonizzate quali quelle di successione e di donazione, è altrettanto vero che il testo degli art. 309e e 314e non accenna a nessun tipo di distinzione tra imposte, fa espresso riferimento alla procedura di autodenuncia esente da pena e agli art. 258 cpv. 3 e 265a cpv. 1 LT - introdotti nella legge tributaria per conformarla alla LAID (precedente consid. 5.2) - e non può così che essere annullato nel suo insieme.

8.2 Simile procedere non appare del resto nemmeno in contrasto con il volere del Consiglio di Stato e del legislatore ticinesi. Al contrario. Al riguardo occorre in effetti rilevare che, nelle risposte ai ricorsi, in cui viene presa posizione in merito all'incompatibilità con la LAID delle modifiche proposte, l'argomento di una possibile limitazione del progetto di "amnistia fiscale cantonale" alle imposte che sfuggono all'applicazione delle norme federali di armonizzazione non è oggetto di nessun rilievo specifico. Ragioni in tal senso non risultano inoltre dai materiali legislativi, da cui emerge piuttosto che l'estensione del provvedimento ad imposte non armonizzate quali le imposte di donazione e successione era inteso come uno sgravio "supplementare" e quindi aggiuntivo a quello principale, concernente le imposte su reddito e sostanza, rispettivamente su utile e capitale (citato messaggio n. 6328 del 23 febbraio 2010, n. 4.2). Un'ulteriore conferma dell'impostazione descritta è data infine sia dal Decreto legislativo del 25 novembre 2013 concernente l'istituzione

di un Fondo cantonale per favorire il lavoro (RL 10.1.4.1.5.), che indica come l'istituzione dello stesso sia subordinata "all'entrata in vigore dell'amnistia fiscale prevista dall'iniziativa parlamentare elaborata del 28 maggio 2013 'Per un rilancio dell'amnistia fiscale cantonale"', sia dalla decisione del Consiglio di Stato del Cantone Ticino di condizionare l'entrata in vigore degli art. 309e e 314e LT al fatto che eventuali ricorsi interposti davanti al Tribunale federale siano stati (integralmente) respinti (Fatti).

9. Sia come sia, dev'essere ad ogni modo osservato che l'annullamento degli art. 309e e 314e LT nel loro complesso si impone anche per un altro motivo. In effetti, le norme in questione non resistono nemmeno alle ulteriori critiche dei ricorrenti e segnatamente a quelle con cui viene fatta valere la violazione dei principi dell'uguaglianza giuridica (art. 8 cpv. 1 Cost.), della generalità, dell'uniformità e dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.), senza che vi siano sufficienti motivi per giustificare simili lesioni.

9.1 L'art. 8 cpv. 1 Cost. sancisce il principio dell'uguaglianza davanti alla legge. Per giurisprudenza e dottrina, un atto normativo viola questo principio quando, tra casi simili, fa distinzioni che nessun ragionevole motivo in relazione alla situazione da regolare giustifica di fare o sottopone ad un regime identico situazioni che presentano tra loro differenze rilevanti e di natura tale da rendere necessario un trattamento diverso (DTF 136 II 120 consid. 3.3.2 pag. 127 seg.; DTF 136 I 1 consid. 4.1 pag. 5 seg.; DTF 133 I 249 consid. 3.3 pag. 254 seg.; RAINER J. SCHWEIZER, in Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3a ed. 2014, n. 38 segg. ad art. 8 Cost.; KIENER/KÄLIN, Grundrechte, 2a ed. 2013, pag. 418 segg.; GIOVANNI BIAGGINI, BV, 2007, n. 10 segg. ad art. 8 Cost.). In ambito fiscale, l'art. 8 cpv. 1 Cost. è concretizzato dai principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, così come dal principio dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.; KATHRIN KLETT, Der Gleichheitssatz im Steuerrecht, ZSR 111/1992 II pag. 1 segg., 58 segg.; DANIELLE YERSIN, L'égalité de traitement en droit fiscal, RDS 111/1992 II pag. 145 segg., 164 segg.). Si tratta di principi impositivi originariamente dedotti dall'art. 4 della Costituzione federale del 29 maggio 1874, che sono stati poi esplicitamente inclusi nella Costituzione federale accolta in votazione dal popolo svizzero e dai Cantoni il 18 aprile 1999 (DTF 133 I 206 consid. 6.1 pag. 215;

VALLENDER/WIEDERKEHR, in Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3a ed. 2014, n. 3 ad art. 127 Cost.).

9.2 Il principio della generalità dell'imposizione richiede che tutte le persone e tutti i gruppi di persone siano imposti secondo la medesima regolamentazione giuridica. Esso vieta l'esonero di certe persone o gruppi di persone dal pagamento di un'imposta senza motivi oggettivi, in quanto gli oneri finanziari della collettività, che risultano dai compiti pubblici di carattere generale, vanno sostenuti dall'insieme dei cittadini (DTF 133 I 206 consid. 6.1 pag. 215; DTF 132 I 153 consid. 3.1 pag. 154 seg.; DTF 114 Ia 321 consid. 3b pag. 323; HÖHN/WALDBURGER, Steuerrecht, vol. I, 9a ed. 2001, § 4 n. 71; SANDRA MORANDI, Die Begrenzung der Steuerlast durch verfassungsrechtliche Bindungen des schweizerischen Steuergesetzgebers, 1997, pag. 125 segg.). Per i principi dell'uniformità dell'imposizione e dell'imposizione secondo la capacità economica, i contribuenti che si trovano nella stessa situazione economica devono invece sopportare un carico fiscale simile, in base alla loro capacità; quando le situazioni di fatto sono differenti, anche il carico fiscale deve tenerne conto. Nel contempo, il carico fiscale dev'essere proporzionato al substrato economico a disposizione del singolo, il

quale deve essere chiamato a contribuire alla copertura delle spese pubbliche tenuto conto della sua situazione personale e in proporzione ai suoi mezzi (DTF 140 II 157 consid. 7.1 pag. 160 seg. con ulteriori rinvii; sentenza 2C_300/2009 del 23 settembre 2009 consid. 5.1, nel quale viene indicato come le imposte sulle successioni e sulle donazioni concretizzino anch'esse il principio dell'imposizione secondo la capacità economica; KLETT, op. cit., pag. 92 segg.; YERSIN, op. cit., pag. 169 segg.). Il principio dell'imposizione secondo la capacità economica trova uno dei suoi fondamenti nella Dichiarazione dei diritti dell'uomo e del cittadino del 1789 (KLAUS TIPKE, Die Steuerrechtsordnung, vol. I, 2a ed. 2000, pag. 488 segg.). Il Tribunale federale ha espressamente dedotto tale principio dall'art. 4 vCost. a partire dal 1973 (DTF 133 I 206 consid. 7.1 pag. 217; DTF 99 Ia 638 consid. 9 pag. 652 seg.; KLETT, op. cit., pag. 92 seg.). In precedenza, un diritto individuale in tal senso era però da esso già stato riconosciuto sulla base di disposizioni costituzionali cantonali (sentenza 2P.78/1995 del 24 maggio 1996, in StR 51/1996 pag. 436 consid. 2c/aa; MARKUS REICH, Das

Leistungsfähigkeitsprinzip im Einkommenssteuerrecht, ASA 53 pag. 5 segg., 16 seg.). In dottrina vi è oggi ampio consenso nel riconoscere che quello dell'imposizione secondo la capacità economica costituisce un principio di importanza basilare, parte della coscienza giuridica comune (MARKUS REICH, Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit - eine Illusion?, in Liber amicorum für Martin Zweifel, 2013, pag. 3 segg.; HÖHN/WALDBURGER, op. cit., § 4 n. 76 seg.; TIPKE, op. cit., pag. 484; MORANDI, op. cit., pag. 133; SILVIA MARIA SENN, Die verfassungsrechtliche Verankerung von anerkannten Besteuerungsgrundsätzen, 1999, pag. 191 segg.).

9.3 L'art. 127 Cost. non è incluso nel capitolo che è dedicato ai diritti fondamentali (art. 7 segg. Cost.), bensì in quello che ha per oggetto l'ordinamento finanziario della Confederazione (art. 126 segg. Cost.). Questa norma concerne quindi in primo luogo le imposte prelevate dalla Confederazione. Come detto, i principi impositivi in essa contenuti sono stati tuttavia concepiti e vengono intesi quale concretizzazione del principio della parità di trattamento (art. 8 Cost.), che permea in quanto tale l'intero ordinamento giuridico svizzero (DTF 133 I 206 consid. 6.2 pag. 216 seg.; MARKUS REICH, Von der normativen Leistungsfähigkeit der verfassungsrechtlichen Steuererhebungsprinzipien, in Steuerrecht im Rechtsstaat, Festschrift für Francis Cagianut, 1990, pag. 107 segg.; MORANDI, op. cit., pag. 124). Di conseguenza, gli stessi vincolano anche il legislatore cantonale, il quale ne deve tenere conto nell'ambito della regolamentazione del proprio ordinamento fiscale (DTF 134 I 248 consid. 2 pag. 251).

9.4 Nella fattispecie, gli art. 309e e 314e LT mirano a una riduzione del 70 % delle aliquote applicate al recupero d'imposta per tutte le autodenunce esenti da pena presentate durante un periodo di due anni dalla loro entrata in vigore. Come tali, essi comportano delle chiare violazioni sia dell'art. 8 cpv. 1 che dell'art. 127 cpv. 2 Cost. Gli art. 309e e 314e LT esonerano gli autodenuncianti dal pagamento del 70 % delle imposte originariamente dovute ed entrano pertanto in collisione con il principio della generalità dell'imposizione, poiché prevedono per chi ha sottratto imposte al fisco un trattamento diverso e decisamente più favorevole di quello riservato a chi, contribuente come il primo, in questa categoria di persone non rientra. Nel contempo, essi contrastano con i principi dell'uniformità dell'imposizione e dell'imposizione secondo la capacità economica,

secondo i quali contribuenti nella stessa situazione economica devono sopportare un carico fiscale simile, in

base alla loro capacità, e situazioni di fatto differenti devono essere considerate in maniera diversa anche dal punto di vista del carico fiscale (precedente consid. 9.2 con rinvii a giurisprudenza e dottrina). Contribuenti che hanno correttamente dichiarato i propri elementi imponibili, pagando il 100 % di quanto dovuto, si vedono infatti trattati differentemente da contribuenti che - nella stessa identica situazione - non hanno dichiarato nulla e procedono alla loro dichiarazione solo in sede di autodenuncia. Oltre che condurre a un trattamento decisamente diverso di contribuenti con una capacità economica esattamente identica (violazione della cosiddetta equità fiscale orizzontale), le norme in questione comportano poi ingiustificate disparità di trattamento tra contribuenti con capacità economica differente (violazione della cosiddetta equità fiscale verticale). Come pertinentemente indicato nei ricorsi, l'applicazione degli art. 309e e 314e LT ha in effetti conseguenze anche in tal senso e non è in particolare nemmeno da escludere che - tenuto conto della riduzione introdotta - contribuenti che hanno dichiarato correttamente i propri elementi imponibili si trovino a dovere pagare importi addirittura più alti di contribuenti che, con elementi imponibili maggiori, hanno omesso di dichiararne l'esistenza e vi provvedono solo in sede di autodenuncia.

9.5 La violazione dell'art. 8 cpv. 1 e dell'art. 127 cpv. 2 Cost. che è stata appena riscontrata non può nel contempo trovare una legittimazione neanche negli obiettivi perseguiti dal legislatore cantonale: che pure occorre considerare in costellazioni come quella in esame (DTF 136 I 1 consid. 4.3.2 pag. 8; DTF 136 II 120 consid. 3.3.2 pag. 127 seg.; DTF 133 I 206 consid. 11 pag. 229 segg.; MATTHIAS OESCH, Differenzierung und Typisierung - Zur Dogmatik der Rechtsgleichheit in der Rechtsetzung, 2008, pag. 399 segg.; RAINER J. SCHWEIZER, in Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3a ed. 2014, n. 40 ad art. 8 Cost.; MÜLLER/SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, 4a ed. 2008, pag. 661 seg.; VINCENT MARTENET, Géométrie de l'égalité, 2003, pag. 189 segg.; RHINOW/SCHEFER, Schweizerisches Verfassungsrecht, 2a ed. 2009, Rz. 1849; BERNHARD RÜTSCHE, Die Rechtsgleichheit in Bewegung: Dogmatische Fortbildung von Art. 8 Abs. 1 BV, AJP 2013 pag. 1321 segg.; RENÉ WIEDERKEHR, Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen: Gilt Art. 36 BV auch bei der Einschränkung der Rechtsgleichheit?, AJP 2008 pag. 394 segg., 399 segg.).

9.5.1 Per le imposte armonizzate, la constatazione che gli art. 309e e 314e LT ledono l'art. 8 cpv. 1 e l'art. 127 cpv. 2 Cost. si aggiunge infatti all'accertamento dell'incompatibilità dell'introduzione di aliquote attenuate in materia di autodenuncia esente da pena con la LAID, motivo per cui non vi è - a priori - nessuno spazio per verificare se una simile violazione possa in qualche modo giustificarsi in considerazione degli obiettivi perseguiti dal legislatore ticinese.
Nel contempo, visto che gli argomenti e i dati addotti a sostegno dela promozione dell'autodenuncia riguardano il progetto di "amnistia fiscale" nel suo complesso, e non ciò che ne resta dopo avere constatato che la sua parte principale è irrealizzabile, poiché contraria alla LAID, vana è però anche la ricerca di ragioni specifiche, a sostegno di una sua messa in atto limitata alle sole imposte non armonizzate.

9.5.2 A titolo completivo va in ogni caso osservato che la giurisprudenza ammette limitazioni al principio della parità di trattamento in materia fiscale riconducibili al perseguimento di obiettivi sociopolitici rispettivamente di promozione economica solo in maniera restrittiva. Come già indicato dal Tribunale federale, tanto più la limitazione è importante, quanto più occorre essere esigenti nel valutare gli interessi pubblici perseguiti. Anche nel caso gli obiettivi del legislatore siano ben definiti ed il loro perseguimento sia motivato da un interesse pubblico chiaro, le restrizioni che esso comporta vengono inoltre tollerate solo se restano entro certi limiti e se sono circoscritte ad ambiti puntuali, non invece quando concernono una tariffa di carattere generale, da cui dipende l'imposizione di tutti i contribuenti (DTF 133 I 206 consid. 11.1-11.3). Così stando le cose, quand'anche l'introduzione di aliquote attenuate in materia di autodenuncia esente da pena non fosse contraria alla LAID o si potesse fare astrazione dal fatto che le ragioni addotte a sostegno della stessa riguardano solo il progetto di "amnistia fiscale cantonale" nel suo complesso (precedente consid. 9.5.1), l'assenza di una giustificazione alla violazione degli art. 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. non potrebbe che essere confermata. Pure nel caso concreto, la

lesione degli art. 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. - riscontrata in precedenza e motivata in primo luogo dalla volontà di aumentare il gettito fiscale - non comporta infatti conseguenze solo puntuali, ma si ripercuote in maniera incisiva sull'applicazione di intere tariffe, implica un trattamento manifestamente

BGE 141 I 78 S. 95

di favore per chi ha sottratto imposte al fisco e già beneficia dell'esenzione da pena, e non può quindi essere tollerata.

9.6 Poiché i materiali legislativi vi fanno a più riprese rinvio - per sottolineare il tempo trascorso dall'ultimo provvedimento di amnistia fiscale e il carattere eccezionale della misura proposta con gli art. 309e e 314e LT - va infine aggiunto che l'amnistia fiscale generale messa in atto nel 1969, concernente le imposte federali, cantonali e comunali, non può costituire un precedente cui potersi automaticamente richiamare. Se infatti è vero che, anche in quel frangente, il legislatore accompagnò all'esenzione da pena la rinuncia al ricupero d'imposta, e che in tal caso la rinuncia fu di principio addirittura totale, è indispensabile sottolineare che sia l'esenzione da pena che la rinuncia totale al ricupero d'imposta erano previste dalla legge federale del 15 marzo 1968 concernente l'esecuzione dell'amnistia fiscale generale per il 1°gennaio 1969 (RU 1968 965), adottata dopo l'introduzione nella Costituzione federale di una norma transitoria appositamente votata da popolo e Cantoni (RU 1968 421; AUBERT/MAHON, Petit commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999, 2003, pag. 1312 n. 35; FRITZ BANDERET, Rechtsfragen auf dem Gebiete der Eidgenössischen Steueramnestie 1969, ASA 37 pag. 6 segg.; FILIPPO LURÀ, L'amnistia fiscale, RDAT 2003 II pag. 483 segg., 487 seg.; C.D. PACHE, Quelques considérations sur l'amnistie fiscale générale au 1er janvier 1969, RDAF 1969 pag. 1 segg., 6 segg.; HEINZ WEIDMANN, Die allgemeine Steueramnestie 1969, 1969, pag. 13).

9.7 Detto ciò, va pertanto confermato che norme come gli art. 309e e 314e LT - che favoriscono ulteriormente chi ha sottratto imposte e già va esente da pena, con una riduzione di quanto dovuto a titolo di ricupero d'imposta - non ledono solo la LAID, ma contrastano anche con il quadro costituzionale vigente: nel quale i principi che garantiscono la parità di trattamento in materia fiscale rivestono grande rilievo e non possono quindi essere oggetto di estese ed incisive limitazioni, tanto meno in base a considerazioni di natura politico-finanziaria di carattere generale, che implicano il riconoscimento di nuovi e significativi vantaggi per chi ha sottratto imposte al fisco (precedente consid. 9.2 segg.). In effetti, come a ragione sottolineato dai ricorrenti, benché venga definito dalle autorità cantonali quale "tassa d'amnistia"

BGE 141 I 78 S. 96

(precedente consid. 5.4), il pagamento del 30 % delle imposte sottratte è in realtà solo il risultato del sostanzioso sconto concesso dalle norme in questione. Con la dottrina, va d'altra parte rilevato che proprio a seguito del presente giudizio - che fa definitiva chiarezza sull'impossibilità di beneficiare delle riduzioni previste dagli art. 309e e 314e LT - anche il Cantone Ticino potrà verosimilmente registrare un (ulteriore) incremento delle autodenunce, quindi approfittare degli aumenti di gettito fiscale che esse comportano, come avvenuto in altri Cantoni, in cui la possibilità dell'autodenuncia esente da pena ha già registrato un apprezzabile successo (SAMUELE VORPE, Fino a quando durerà la doccia scozzese legata all'amnistia fiscale cantonale?, Novità fiscali [del Centro di competenze tributarie della SUPSI], 7/2013 pag. 5 segg.; comunicato stampa del 6 gennaio 2015 della Direzione delle finanze del Cantone Zurigo).

10.

10.1 Per quanto precede, i ricorsi sono accolti. Constatata la loro incompatibilità sia con gli art. 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost., sia con la LAID, gli art. 309e e 314e LT sono annullati.