

## TI\_GERICHTE 80.2000.144 vom 14. August 2001

TI Tribunale d'appello, 2001-08-14, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2000.144](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2000.144)

FR: TI\_GERICHTE 80.2000.144 du 14 août 2001

IT: TI\_GERICHTE 80.2000.144 del 14 agosto 2001

### Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

### Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 14.08.2001 80.2000.144 Tessin Camera di diritto tributario 14.08.2001 80.2000.144 Ticino Camera di diritto tributario 14.08.2001 80.2000.144

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2000.00144 Lugano 14 agosto 2001 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Ivo Eusebio segretario; Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 16 agosto 2000 in materia di: recupero d'imposta, interessi di ritardo e multa ai fini dell'imposta di donazione. presentato da: \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_, I - \_\_\_\_\_, rappr. da: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ era impiegata quale governante dal \_\_\_\_\_. Dopo il decesso di quest'ultimo venivano rintracciati documenti relativi agli importi da lui elargiti alla governante sia sotto forma di retribuzione sia di prestiti nel corso degli anni dal 1990 al 1994, dai quali risultavano, oltre al versamento del salario, prestiti e aiuti vari alla governante per quasi fr. 400'000.-. 1.2. Il 18 novembre 1997 l'UCISD segnalava alla Divisione delle contribuzioni, Ufficio procedure speciali, che il \_\_\_\_\_, la cui successione è stata liquidata dall'Ufficio Fallimenti, non dichiarava i propri capitali, che negli anni '90 ammontavano a oltre mezzo milione di franchi e che sarebbero "scomparsi" in quanto donati tra il 1990 e il 1992 alla governante, la quale avrebbe acquistato un immobile a \_\_\_\_\_. 1.3. Il 16 dicembre 1997 l'Ufficio procedure speciali notificava a \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ l'apertura di una procedura di recupero d'imposta e di contravvenzione, invitandola a comprovare le donazioni degli importi ricevuti dal \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_, come pure la destinazione data ai capitali ricevuti. Sentita dall'Ufficio procedure speciali una prima volta il 13 aprile 1999, \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ asseriva d'aver rimborsato gli importi a più riprese. Il 7 luglio successivo veniva sentito il patrocinatore dell'interessata che ribadiva che gli importi ricevuti dal \_\_\_\_\_ erano stati interamente restituiti, presentando la documentazione relativa a un sequestro e multa a carico del marito per l'esportazione in Svizzera di una somma di 60 milioni di lire che doveva servire al rimborso parziale dei prestiti. Il 20 ottobre 1999 l'Ufficio procedure speciali stabiliva l'ammontare delle liberalità effettuate dal \_\_\_\_\_ alla sua governante in fr. 300'000.-; quantificava inoltre l'imposta da recuperare in fr. 107'925.-, la multa in una volta l'ammontare dell'imposta

sottratta e gli interessi di ritardo in fr. 36'634.55 1.4. Il reclamo presentato da \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ veniva respinto con decisione del 20 luglio 2000. 2.  
2.1. Con il presente, tempestivo ricorso \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_, assistita dalla Fiduciaria \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_, chiede l'annullamento  
dell'imposta di donazione. Rileva in sostanza che la ricostruzione degli importi donati si  
basa su semplici annotazioni del defunto e che gli stessi sono stati restituiti senza particolari  
formalità facendo capo a prestiti avuti da amici, parenti e in parte addirittura con la stessa  
carta moneta in quanto mai utilizzata. Rileva inoltre che le annotazioni del prof. Amerio  
non lasciano certo supporre un carattere di donazione quanto piuttosto di prestito. Avverte  
inoltre che il \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ annotava tutti i rimborsi su un notes e procedeva al  
conguaglio allorché il credito era pareggiato, con il rilascio di quietanza liberatoria (già agli  
atti) ma senza tuttavia richiedere ricevuta data la stima e la fiducia. 2.2 Con osservazioni del  
2 ottobre 2000 la Divisione delle contribuzioni propone di respingere il ricorso, ribadendo  
che il rimborso dei prestiti non è mai stato documentato, segnatamente che la ricevuta  
rilasciata dal \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ non indica alcun importo. L'Autorità fiscale rileva  
inoltre che è del tutto inverosimile che una persona dell'età e con la salute del \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ possa aver consumato dal 1992 al giorno del decesso una somma di oltre  
mezzo milione di franchi. Fa altresì notare che il sequestro di ca. 60 milioni di lire da parte  
della Finanza italiana al marito della ricorrente non prova alcunché. Fa infine presente che  
se gli importi "prestiti" dal prof. Amerio sono serviti per acquisti immobiliari, dovrebbe  
risultare facile documentare altrimenti l'avvenuto rimborso, presentando per es. le prove  
dell'accensione di altri debiti nei confronti di istituti bancari o altri in sostituzione del  
precedente finanziamento. In assenza di simili prove, la ricevuta senza indicazioni d'importi  
renderebbe plausibile l'avvenuta consegna dei capitali alla ricorrente senza richiesta di  
rimborso. 2.3. In occasione dell'udienza dell'8 novembre 2000 le parti si sono confermate  
nelle rispettive posizioni. Il giudice delegato ha in seguito richiamato l'incarto relativo alle  
imposte di successione dei defunti coniugi \_\_\_\_\_, come pure l'incarto dell'Ufficio  
fallimenti relativo alla liquidazione dell'eredità giacente del defunto \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_. Il giudice delegato il 15 marzo 2001 ha inoltre segnalato il caso al Ministero  
pubblico, che con lettera del 26 giugno 2001 ha comunicato di non aprire alcun  
procedimento vuoi per la prossimità della prescrizione di quasi tutti i reati ipotizzabili, vuoi  
per le difficoltà probatorie (rogatorie) comunque di esito incerto, vuoi per il disinteresse  
delle parti lese. 3. 3.1. Recupero d'imposta 3.1.1. L'autorità fiscale può ritornare su una  
propria decisione cresciuta in giudicato soltanto a determinate condizioni, segnatamente  
quando sono dati gli estremi del recupero d'imposta, vale a dire quando fatti o prove a lei  
sconosciute al momento della tassazione permettono di stabilire che a torto una tassazione  
non è stata eseguita, o che la tassazione definitiva era incompleta (cfr. art. 199 cpv. 1 LT  
1976). 3.1.2. Analogamente, per l'art. 236 cpv. 1 LT 1994, l'autorità fiscale procede al  
recupero dell'imposta non incassata, compresi gli interessi, 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, oppure che una tassazione  
omessa o incompleta è dovuta a un crimine o a un delitto contro l'autorità fiscale. 3.2.  
Sottrazione 3.2.1. Secondo l'art. 203 cpv. 1 LT 1976, il contribuente che  
intenzionalmente o per negligenza induce in errore l'Autorità fiscale sottraendosi alla  
imposizione o dando luogo ad una tassazione definitiva insufficiente, è punito con la multa.  
La multa va fino a cinque volte l'imposta sottratta secondo la gravità della sottrazione (art.  
203 cpv. 2 LT 1976). 3.2.2. Per l'art. 258 cpv. 1 LT 1994 il contribuente che,

intenzionalmente o per negligenza, fa in modo che una tassazione sia indebitamente omessa o che una tassazione cresciuta in giudicato sia incompleta, è punito con la multa. La multa equivale di regola all'importo dell'imposta sottratta. In caso di colpa lieve, può essere ridotta fino a un terzo e, in caso di colpa grave, aumentata fino al triplo dell'imposta sottratta (art. 258 cpv. 2 LT).

3.2.3. Alle procedure penali che riguardano successioni apertesi e liberalità eseguite prima dell'entrata in vigore della presente legge si applicano le disposizioni del diritto precedente nella misura in cui la presente legge non è più favorevole al contribuente o all'alienante (art. 320 LT 1994). Della norma sancisce dunque espressamente il principio generale del diritto della *lex mitior*. È indubitabile che per quanto concerne il limite superiore della sanzione penale, l'art. 258 cpv. 1 LT 1994 costituisca la legge più favorevole rispetto alla precedente, segnatamente all'art. 203 cpv. 2 LT, che prevedeva una multa fino a cinque volte l'importo dell'imposta sottratta, mentre con la nuova legge il massimo è stato fissato ad una volta l'imposta sottratta, salvo che nei casi gravi dove si può giungere fino a tre volte (art. 258 cpv. 2 LT). Non così in relazione al limite inferiore della multa: se infatti la nuova legge lo fissa a un terzo dell'imposta sottratta, la vecchia non prevedeva un minimo, per cui, almeno teoricamente, era possibile scendere al di sotto di un terzo. Di tutto si dirà in seguito, per quanto necessario.

3.3. È infine appena il caso di rilevare che in materia di imposta di donazione e successione il termine di prescrizione del diritto di tassare è di dieci anni (cfr. art. 193 cpv. 2 LT 1994; art. 159 LT 1976), come pure quello per aprire una procedura di recupero e sottrazione d'imposta (cfr. art. 237.1 e art. 267 cpv. 1 lett. c LT 1994; art. 201 cpv. 2 e 210 cpv. 1 lett. c LT 1976).

4.1. A seguito del decesso del prof. Amerio, su segnalazione dell'Ufficio cantonale imposte di successione e donazione (UCISD), è emerso che tra il 1990 e il 1992 la ricorrente ha ottenuto dal defunto \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ numerosi prestiti e versamenti per un ammontare di almeno fr. 395'600.-, utilizzati per acquisti immobiliari a \_\_\_\_\_, che asserisce d'aver rimborsato esibendo una dichiarazione del 30 giugno 1992, in cui il creditore la liberava da ogni obbligo dando atto dell'avvenuto rimborso. Orbene, la fattispecie in esame si potrebbe prestare a molte considerazioni e fors'anche illazioni di varia natura, non appena si considerino alcune informazioni pervenute all'autorità fiscale, segnatamente all'UCISD. Tutto ciò non è tuttavia di rilievo, non solo in assenza di prove più concrete, ma soprattutto in assenza di una denuncia penale degli eredi interessati e in seguito all'esito, invero scontato a distanza di troppi anni, della segnalazione che questa Camera, una volta avuto conoscenza dell'intero incarto, ha fatto al Ministero pubblico, di cui si è detto brevemente in narrativa.

4.2. La questione, dal profilo fiscale, è quindi unicamente quella di valutare la portata della dichiarazione liberatoria rilasciata il 30 giugno 1992 dal defunto \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ alla ricorrente.

4.2.1. Va quindi ricordato, a questo proposito, che in applicazione analogica del principio previsto dall'art. 8 CCS, nella procedura fiscale l'onere probatorio è ripartito nel senso che all'autorità fiscale compete la prova dei fatti che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito fiscale ( *Zweifel*, in: *Zweifel/Athanas* [a cura di], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, Basilea/Francoforte 2000, vol. I, tomo 2b, n. 28 all'art. 130 LIFD, p. 305 e giurisprudenza citata).

4.2.2. La dottrina più recente suggerisce di combinare la suddetta regola di ripartizione dell'onere probatorio, fondata sul criterio della convenienza e denominata teoria normativa ("*Normentheorie*"), con la teoria orientata alla collaborazione ("*mitwirkungs-orientierte Beweislastverteilung*"). Secondo tale sintesi, dovrebbe essere posto a carico del contribuente l'onere della prova anche quando egli ha tralasciato, in

maniera colpevole e in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento della fattispecie fiscalmente rilevante ( Schär , op. cit., p. 435). Viene quindi sottolineata l'importanza che ha la plausibilità della rappresentazione dei fatti su cui si fonda l'applicazione del diritto. Non è cioè ammissibile una qualsiasi rappresentazione dei fatti, fondata su una finzione, che non sia almeno credibile, per il solo fatto che il contribuente ha rifiutato, in violazione dei propri obblighi, la collaborazione possibile ed esigibile. Ogni decisione sull'onere della prova costituisce infatti applicazione del diritto ed un'applicazione del diritto fondata su un risultato fittizio dell'onere probatorio, che non sia plausibile, sarebbe arbitraria. La conseguenza pratica di tale principio è che, per esempio, una pretesa spesa, che sia incerta e che non appaia plausibile, non deve essere riconosciuta, se il contribuente ha tralasciato di collaborare; dall'altra parte, possono invece essere considerati esistenti redditi non dichiarati ma plausibili, se il contribuente ha omesso di collaborare. Ciò non comporta che sia legittimata dal profilo dogmatico una "tassazione sulla verosimiglianza", ma solo che si decida a sfavore del contribuente ogniqualvolta una fattispecie sia rimasta incerta ed il contribuente abbia negato in modo illegittimo la propria collaborazione che era possibile e che poteva essere pretesa ( Schär , op. cit., p. 452).

4.3. Certo, nella dichiarazione del 30 giugno 1991, per altro redatta con grafia incerta, si afferma che la ricorrente "avendo effettuato la restituzione integrale del prestito" rimaneva "libera da ogni obbligo" nei confronti del creditore. Del rimborso dell'ingente somma non v'è tuttavia traccia alcuna negli atti dell'incanto. Basti pensare che al momento del decesso del prof. Amerio, sopraggiunto il 16 gennaio 1997, non se ne è trovata traccia, al punto che la successione è stata liquidata con la procedura dell'eredità giacente per manifesta mancanza di attivi e non avendo il creditore anticipato le spese richieste. La ricorrente, dal canto suo, non ha saputo produrre alcuna prova di una benché minima movimentazione bancaria, che in qualche modo potesse suffragare che il rimborso del prestito sia effettivamente avvenuto. L'unico documento prodotto riguarda un sequestro di 36 milioni di Lire, da parte della finanza italiana, avvenuto nel 1991. Ciò non prova tuttavia ancora da dove provenisse la somma e a chi fosse destinata, né rende verosimile l'effettivo rimborso del prestito. La ricorrente si è in sostanza trincerata dietro un chiaro atteggiamento di non collaborazione, quando le sarebbe stato facilmente possibile documentare la destinazione dei prestiti ricevuti, che sarebbero serviti per un investimento immobiliare in Italia, e il successivo rimborso a seguito del reperimento per es. di fonti di finanziamento sostitutive o quant'altro. Si deve quindi concludere, per quanto precede, che la dichiarazione del 30 giugno 1992 equivale in realtà a una dichiarazione liberatoria di remissione di debito, che, dal profilo fiscale, equivale a una donazione e, meglio, alla donazione dell'importo del prestito. In simili condizioni, questa Camera non può far altro che confermare la decisione della Divisione delle contribuzioni, la quale prudenzialmente ha stabilito l'importo della donazione in fr. 300'000.-

5. 5.1. Resta pertanto da esaminare l'importo della multa. La Divisione delle contribuzioni ha inflitto alla ricorrente una multa pari a una volta l'imposta sottratta. Tale importo corrisponde all'importo in casi normali. In casi lievi si può scendere fino al un terzo e in casi gravi salire fino a tre volte (cfr. art. 258 cpv. 2 LT 1994). La decisione dell'autorità fiscale può senz'altro essere condivisa. Nel caso in esame non sono ravvisabili gli estremi della colpa grave che consentirebbero di salire oltre l'importo normale della multa, pari a una volta l'imposta sottratta. Non sono tuttavia nemmeno ravvisabili gli estremi della colpa lieve, che consentirebbero di scendere al di sotto della norma. Nell'ambito della commisurazione della sanzione non vanno infatti dimenticati, da un lato, l'ingente ammontare dei prestiti condonati mediante una dichiarazione di rimborso

generica e non suffragata dalla benché minima prova e, dall'altro, la posizione di particolare fiducia nei confronti del defunto \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ . Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580 .– sono a carico de lla ricorrent e . 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: \_\_\_\_\_ Il segretario: \_\_\_\_\_

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.