

# **TI\_GERICHTE 80.2010.160 vom 29. November 2010**

TI Tribunale d'appello, 2010-11-29, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2010.160](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2010.160)

FR: TI\_GERICHTE 80.2010.160 du 29 novembre 2010

IT: TI\_GERICHTE 80.2010.160 del 29 novembre 2010

## **Regeste**

Condono: condizioni non adempiute, dubbi sull'entità dei debiti nei confronti di creditori privati

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

L'autorità competente a statuire sulle domande di condono in materia di imposte cantonali (art. 22 cpv. 1 del Regolamento della Legge tributaria ticinese) e di imposte federali dirette (per somme inferiori a fr. 25'000. –; cfr. art. 4 dell' Ordinanza federale concernente l'esame delle domande di condono dell'imposta federale diretta, RS 642.121; art. 4 cpv.

### **E. 1.2**

Tutti gli importi, non ancora corrisposti, per cui viene richiesto il condono si basano su decisioni di tassazione passate in giudicato (art. 7 cpv. 2 dell'Ordinanza federale). Per contro, al momento dell'inoltro della domanda di condono, erano già stati intimati alla contribuente i precetti esecutivi per le imposte cantonali 2006/2007 e l'imposta federale diretta 2007. Conformemente a quanto disposto dall'art. 13 cpv. 1 dell'Ordinanza federale, della cui legalità non sembrerebbe esserci motivo di dubitare (cfr., al proposito, Beusch, in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, vol. I/2b, 2. ediz., Basilea 2008, n. 29 ss. ad art. 167 LIFD, p. 612 ss.), l'Ufficio esazione e condoni avrebbe quindi potuto rifiutarsi di entrare nel merito della domanda di condono, perlomeno con riguardo a tali importi. La questione può nondimeno restare aperta, dal momento che l'autorità di condono ha solo sollevato il problema, respingendo nel merito il condono di tutti gli importi. 2. 2.1. Secondo l'art. 246 LT, di uguale tenore dell'art. 167 LIFD, al contribuente caduto nel bisogno, per il quale il pagamento dell'imposta, dell'interesse o della multa per contravvenzione tornerebbe oltremodo gravoso, gli importi dovuti possono essere interamente o parzialmente condonati. Il condono è la definitiva rinuncia dello Stato a percepire un tributo secondo il diritto vigente. Le ragioni di una tale rinuncia vanno ricercate nella "persona" del debitore, segnatamente nelle sue difficili condizioni personali e/o economiche, di cui non si è necessariamente tenuto conto nella procedura di tassazione. I motivi ultimi che reggono l'istituto del condono possono essere considerati di natura umanitaria, socio-politica oppure finanziaria. In definitiva, esso viene concesso perché si ritiene che l'esistenza economica di un contribuente debba essere per quanto possibile preservata (decisione TAF n. A-2250/2007 dell'11 marzo 2009). 2.2. Al fine di garantire la parità di trattamento, giusta l'art. 8 Cost. fed., il condono deve comunque rimanere l'eccezione ed essere accordato solo in presenza di precise condizioni ( Beusch, op. cit., n. 6 ad art. 167 LIFD, p. 603; Filippini/Mondada, *Il condono fiscale nelle imposte dirette: un "diritto" giustiziabile alla luce dell'art. 29a della Costituzione federale*, in: RtiD I-2008, p. 468). In base al testo degli art. 246 LT e 167 LIFD, ne occorrono due cumulative: ·

l'esistenza di una situazione di bisogno e; · conseguenze oltremodo gravose dovute al pagamento del debito fiscale. Tali concetti sono precisati dall'Ordinanza federale, cui rinvia anche l'art. 22 cpv. 2 del Regolamento della Legge tributaria ticinese. 3. 3.1. Giusta l'art. 9 dell'Ordinanza federale, esiste una situazione di bisogno quando l'intero importo dovuto è sproporzionato alla capacità finanziaria del contribuente. Per le persone fisiche, si ha in particolare sproporzione quando il debito fiscale, nonostante la riduzione del tenore di vita al minimo d'esistenza (art. 3 cpv. 2 dell'Ordinanza federale), non può essere estinto completamente entro un termine ragionevole, cioè quando il pagamento dell'imposta – a meno di privazioni eccessive da parte del contribuente – non sia possibile ( Curchod , in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 5 ad art. 167 LIFD, p. 1438). Una situazione di bisogno è sempre data quando un contribuente non dispone né di reddito né di sostanza, oppure quando i poteri pubblici devono assumere il suo mantenimento e quello della sua famiglia (art. 9 cpv. 2 dell'Ordinanza federale). Tra le altre cause che possono condurre ad una situazione di bisogno, l'art. 10 cpv. 1 dell'Ordinanza federale riconosce, per esempio: · un peggioramento essenziale della situazione economica del contribuente dopo la tassazione, oggetto dell'istanza di condono, a seguito di un lungo periodo di disoccupazione, di elevati oneri familiari od obblighi di mantenimento (lett. a ); · un forte indebitamento dovuto a spese straordinarie che hanno la loro origine nella situazione personale dell'istante e per le quali il contribuente non è responsabile (lett. b ); · considerevoli perdite commerciali o di capitale, per i contribuenti di professione indipendente e le persone giuridiche, quando per tale motivo sono in gioco l'esistenza economica dell'impresa o dei posti di lavoro. Un condono tuttavia può essere di regola accordato alla sola condizione che anche gli altri creditori di pari grado rinuncino ad una parte delle loro pretese (lett. c ); · oppure ancora forti spese di malattia, non coperte da terzi, nonché costi di cura in quanto possano cagionare per il contribuente una situazione di bisogno (lett. d ). 3.2. Quando, nonostante la riduzione del tenore di vita al minimo d'esistenza, il debito fiscale non può essere completamente estinto entro un certo termine, adempiuta non è solo la condizione del bisogno, bensì pure quella del grave rigore ( Beusch , op. cit., n. 18 ad art. 167 LIFD, p. 608; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , *Handkommentar zum DBG*, 2. ediz., Zurigo 2009, n. 20 ad art. 167 LIFD, p. 1347). Le due nozioni sono infatti in larga misura sovrapposte. A differenza della situazione di bisogno, la seconda condizione del grave rigore non si sofferma però sulla sola situazione economica del debitore, ma prende in considerazione anche altre circostanze, ed in particolare ragioni di equità ( decisione TAF n. A-7824/2008 del 15 novembre 2010 ). Se ciò sia il caso, dev'essere valutato alla luce dell'art. 3 cpv. 1 dell'Ordinanza federale, ovvero tenendo conto dell'insieme della situazione economica del contribuente al momento della decisione, dell'evoluzione intervenuta dopo la tassazione e delle prospettive future, ma anche dell'eventuale volontà di quest'ultimo di privarsi di fonti di reddito o elementi della sua sostanza (art. 12 cpv. 2 dell'Ordinanza federale). 3.3. Malgrado il tenore dell'art. 2 cpv. 1 dell'Ordinanza federale e l'opinione di una parte della dottrina, ancora di recente il Tribunale federale ha escluso che – sulla base dell'art. 167 cpv. 1 LIFD – il contribuente possa prevalersi di un diritto giuridicamente protetto al condono dell'imposta federale diretta (decisione TF n. 2D\_138/2007 del 21 febbraio 2008). Rinviando alla sua giurisprudenza in materia di imposte cantonali, esso ha ritenuto che il legislatore federale abbia rinunciato a determinare in modo vincolante la fattispecie, limitandosi a stabilire il principio secondo cui – in presenza delle condizioni previste – le imposte possano essere condonate. All'autorità di condono è così attribuito un ampio potere

di apprezzamento, di cui quest'ultima è chiamata a fare uso considerando tutti i fatti essenziali ( decisione TAF n. A-2250/2007 dell'11 marzo 2009; Filippini/Mondada , op. cit., p. 470; Häberli , in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [a cura di], Bundesgerichtsgesetz, Basilea 2008, n. 218 ad art. 83 LTF). 4. 4.1. Come esposto in narrativa, l'Ufficio esazione e condoni ha respinto la domanda di condono inoltrata dalla ricorrente in difetto della seconda condizione del grave rigore dovuto al pagamento del debito fiscale. Pur ammettendo che le sue attuali entrate non le permettono di far fronte alle spese mensili ricorrenti, nella decisione su reclamo qui impugnata l'autorità di condono ha in particolare sottolineato che la situazione economica della contribuente sarebbe in ogni caso risultata compromessa, dando rilievo al grave indebitamento da lei stessa presentato nella domanda di condono e così riassunto nell'allegata tabella aggiornata al 28 febbraio 2010: Debiti

_____	fr.	3'000.00	Debiti _____,	_____
_____	fr.	459'307.00	Debiti Dott.ssa _____	fr. 3'827.15
Debiti _____	fr.	15'000.00	Debiti _____	
_____	fr.	3'750.00	_____ marzo-giugno	
2009	fr.	1'498.75	_____ luglio-ottobre 2009	fr.
1'652.40 _____			novembre + dic. 09	fr. 886.60 _____
+ febbraio 2010	fr.	871.30	_____	fr.
4'716.25 _____				fr. 3'927.45 _____
7'637.90 _____				fr. 1'763.00
2006	fr.	1'906.90	Imposta cantonale 2007	fr.
5'299.25			Imposta federale 2007	fr. 1'483.65
2008	fr.	3'257.85	Imposta cantonale 2008	fr.
3'281.65			Imposta federale 2008	fr. 637.95 _____
	fr.	5'921.35	Totale	fr.

526'626.00 4.2. Preso atto delle motivazioni contenute nella decisione su reclamo, la ricorrente propone dinanzi a questa Camera una nuova lettura dei propri debiti, sostenendo che gli stessi ammonterebbero in realtà a soli fr. 33'351.10, così riassunti nella tabella aggiornata al 27 dicembre 2010: Debiti \_\_\_\_\_ prescritti

Debiti _____,	_____	prescritti	Debiti Dott.ssa _____
_____	fr.	1'333.40	(rateizzati) Debiti _____
_____			rinuncia Debiti _____
_____			rinuncia _____
2009	pagato _____	_____	marzo-giugno _____
_____	novembre + dic. 09	_____	luglio-ottobre 2009 _____
2010	pagato _____	_____	pagato _____
_____			gennaio + febbraio _____
4'837.90	(rateizzati) _____		fr. 3'862.95 (rateizzati)
Imposta cantonale 2006			fr. 3'180.00 (rateizzati) _____
2007	fr.	1'897.80	Imposta cantonale _____
1'346.50			Imposta federale 2007 _____
2008	fr.	3'281.65	Imposta cantonale 2008 _____
2'652.75			Imposta federale 2008 _____
Totale			fr. 637.95 _____
			fr. 33'351.10

4.3. La nuova posizione assunta dalla contribuente, che ha drasticamente ridimensionato i debiti da lei stessa presentati tramite formulario ufficiale, al solo fine – come visto – di confutare le motivazioni sostenute dall'Ufficio esazione e condoni, si configura come un chiaro venire contra factum

proprium , inconciliabile con il principio costituzionale della buona fede, che vincola non soltanto l'autorità ma anche l'amministrato ( Knapp , Grundlagen des Verwaltungsrechts, Basilea 1992, Vol. I, n. 499, p. 107; Moor , Droit administratif, Vol. I, 2. ediz., Berna 1994, p. 433). In assenza di un qualsiasi elemento che possa giustificare altrimenti il repentino cambio di versione della ricorrente, la decisione impugnata non può pertanto essere considerata errata e tantomeno può essere rimproverato all'Ufficio esazione e condoni di avere ecceduto o abusato del potere di apprezzamento di cui dispone nel decidere se sono o meno adempiute le condizioni legali per accordare il condono delle imposte ( Filippini/Mondada , op. cit., p. 481 ).

4.4. Comunque sia, anche volendo difendere la bontà della nuova tesi assunta dalla ricorrente, dall'esame dell'incarto fiscale nulla lascia immaginare un così drastico ridimensionamento dei debiti, passati dai dichiarati fr. 526'626.– a soli fr. 33'351.10. Infondata risulta anzitutto l'eccezione di prescrizione sollevata – per la prima volta dinanzi a questa Camera – nei confronti dei debiti contratti agli inizi degli anni novanta con sua madre \_\_\_\_\_ e con la madre del suo ex marito \_\_\_\_\_ per finanziare la ristrutturazione dell'allora sua proprietà di \_\_\_\_\_.

Certo, secondo l'art. 127 del Codice delle obbligazioni (CO; RS 220), tutte le azioni per le quali il diritto federale non dispone diversamente si prescrivono infatti con il decorso di 10 anni. Così è, in particolare, per i mutui. Ciò non toglie tuttavia che la prescrizione incomincia a decorrere solo dal momento in cui il credito diviene esigibile, ovvero dal momento in cui il creditore può pretendere la prestazione e, se del caso, dar luogo all'azione giudiziaria volta a conseguirla. Per quanto concerne il debito di fr. 150'000.– accumulato nei confronti di sua madre diventa quindi difficile stabilire se il termine decennale di prescrizione sia nel frattempo decorso, ove si pensi appena che nel contratto di mutuo ( Schuldschein ) stipulato il 5 maggio 1993, la ricorrente si è impegnata a restituire il suddetto importo nel limite delle sue possibilità finanziarie. E' anche vero che, se la madre fosse deceduta nel frattempo e la ricorrente fosse l'unica erede, il debito dovrebbe essersi estinto per confusione. D'altra parte, sempre con riferimento a quanto concordato dalle parti il 5 maggio 1993, poco importa verificare se la creditrice sia effettivamente deceduta nel corso del 1993, così come affermato dalla contribuente nel gravame che qui ci occupa. Seppure il contratto in discussione prevedesse espressamente che in caso di morte prematura della creditrice, la ricorrente sarebbe stata esonerata dall'obbligo di rimborso, dall'esame dell'incarto fiscale risulta infatti che nel periodo fiscale 2001/2002 veniva ancora dichiarato l'intero importo di fr. 150'000. – , senza dimenticare inoltre che ancora nell'ultima dichiarazione scritta del 31 gennaio 2011, prodotta agli atti di questa Camera il 21 febbraio 2011, l'ex marito \_\_\_\_\_ menziona nuovamente il debito contratto nei confronti di \_\_\_\_\_. Medesima conclusione vale per il debito di fr. 740'000. – contratto nei confronti di \_\_\_\_\_ , parimenti indicato nella dichiarazione fiscale 2001/2002. A tale proposito, a nulla vale la citata dichiarazione scritta del 31 gennaio 2011, con la quale l'ex marito afferma di essersi assunto l'intero debito di fr. 740'000. –, in deroga a quanto stabilito dalla convenzione sulle conseguenze accessorie del divorzio omologata dal giudice, che prevedeva tra l'altro l'assegnazione in ragione di un mezzo ciascuno dei debiti privati. Certo, non occorre rivolgersi al giudice per modificare una sentenza di divorzio passata in giudicato riguardante mere questioni patrimoniali, tanto è vero che l'art. 284 cpv. 2 del nuovo Codice di procedura civile (CPC; RS 272), entrato in vigore il 1° gennaio 2011, dispone espressamente che le modifiche incontestate possano essere oggetto di un semplice accordo scritto fra le parti. Resta però il fatto che una simile dichiarazione, non supportata dal necessario accordo scritto della creditrice \_\_\_\_\_, è priva di ogni

valore e potrebbe anzi far sorgere il dubbio che sia stata confezionata ad hoc per cercare di confutare l'esistenza di una situazione economica ormai compromessa. Infondata appare pure l'eccezione di prescrizione sollevata nei confronti del debito di fr. 3'000. – contratto con \_\_\_\_\_ solo nel corso del 2010. Come correttamente evidenziato dall'Ufficio esazione e condoni nelle proprie osservazioni del 10 gennaio 2011, tale debito è infatti stato indicato per la prima volta nella distinta aggiornata al 28 febbraio 2010, mentre nella precedente tabella del 31 dicembre 2009 ancora non figurava, per cui è facilmente immaginabile che lo stesso sia nato proprio in questo lasso di tempo. In simili circostanze, la debitrice non può certo prevalersi dell'eccezione di prescrizione prevista dall'art. 127 CO. Per quanto concerne infine i debiti contratti verso i fratelli \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ di, rispettivamente, fr. 15'000. – e fr. 3'750. –, la ricorrente non ha fornito la benché minima prova in merito ad una loro eventuale rinuncia, disattendendo manifestamente all'onere della prova che l'art. 8 cpv. 2 dell'Ordinanza federale le imponeva. 4.5. Come osservato dall'Ufficio esazione e condoni, contro la concessione del condono delle imposte è del resto sufficiente menzionare gli ulteriori debiti dichiarati dalla stessa ricorrente, che al momento della presentazione della domanda di condono ammontavano pur sempre a fr. 23'965.95, a cui andavano ancora ad aggiungersi i premi della cassa malati per fr. 4'909.05. È qui appena il caso di ricordare che la contribuente ha nel frattempo liquidato una parte di tali debiti, come dimostra la tabella allegata al gravame che qui ci occupa (cfr. punto 4.2.), impegnandosi nel contempo a saldare gli ulteriori importi scoperti nella forma rateale. Dall'esame dell'incarto fiscale risulta in particolare che la ricorrente si è accordata per un piano di rientro dei propri debiti, mediante singole rate mensili, con \_\_\_\_\_, con \_\_\_\_\_ e con \_\_\_\_\_. Senza con questo voler sminuire gli sforzi fatti per risanare (almeno in parte) la sua precaria situazione debitoria, da quanto precede non può tuttavia passare inosservato che la contribuente ha indiscutibilmente privilegiato i suoi creditori privati a discapito di quelli pubblici. Così come deciso dall'Ufficio esazione e condoni, è quindi lecito concludere che un eventuale condono delle imposte ancora scoperte, per un totale di oltre 18'000 franchi, non favorirebbe tanto la ricorrente quanto piuttosto i suoi creditori privati, ciò che di tutta evidenza contraddice il principio stabilito dall'art. 1 cpv. 1 dell'Ordinanza federale, secondo cui una procedura di condono deve contribuire al risanamento stabile e duraturo della situazione economica del contribuente e deve pertanto giovare a quest'ultimo e non ai suoi creditori. In questo contesto non può nemmeno passare inosservata la natura dei suddetti debiti, prevalentemente dovuti al piccolo credito, così come non può essere dimenticato l'insuccesso commerciale rappresentato dalla \_\_\_\_\_, ditta individuale fondata nel 2009 con l'intento di sviluppare alcuni progetti industriali nel continente africano, che per sua stessa ammissione è costato alla ricorrente la perdita del suo capitale previdenziale ed un debito verso la sorella (cfr. reclamo del 20 novembre 2010). Ora, conformemente a quanto disposto dall'art. 10 cpv. 2 dell'Ordinanza federale, se l'eccessivo indebitamento è da ricondurre a simile motivi, l'ente pubblico non può rinunciare alle proprie legittime pretese a vantaggio di terzi: un condono può pertanto entrare in considerazione solo nella misura in cui gli altri creditori del contribuente rinunciano anch'essi ai loro crediti nella stessa proporzione (Curchod, op. cit., n. 7 ad art. 167 LIFD, p. 1438), ciò che di tutta evidenza non si è verificato nel caso in esame. Come visto, la ricorrente si è anzi accordata per un piano di rientro con i propri creditori privati, senza peraltro mai proporre un simile piano anche all'ente pubblico, malgrado l'espreso invito rivolto dall'Ufficio esazione e condoni, che nella decisione su reclamo qui impugnata si è detto disposto a prendere in considerazione una liquidazione per

compromesso del suo debito fiscale “alla condizione del rispetto del principio di parità di trattamento tra i creditori di diritto privato e pubblico”.

## **E. 5**

del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta, RL 10.2.5.1) è l'Ufficio esazione e condoni. Dal 1° gennaio 2009, in virtù della nuova garanzia della via giudiziaria prevista dall'art. 29a Cost. fed., le sue decisioni sono impugnabili dinanzi a questa Camera (art. 246 cpv. 3 LT e 5a del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta per l'imposta federale diretta).

### **E. 5.1**

Il ricorso deve essere conseguentemente respinto. Vista la sua attuale disponibilità mensile, non si prelevano tassa di giustizia e spese processuali.

### **E. 5.2**

Contro le decisioni di condono e di dilazione del pagamento di tributi è inammissibile il ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale (art. 83 lett. m LTF). Teoricamente rimane aperta la via del ricorso sussidiario in materia costituzionale (art. 113 LTF; Curchod, op. cit., n. 31 ad art. 167 LIFD, p. 1441). Tuttavia il Tribunale federale si è rifiutato ancora recentemente di entrare nel merito di ricorsi di questa natura, negando l'esistenza di un interesse giuridicamente protetto (decisione TF n. 2D\_21/2009 del 19 giugno 2009). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II  
presidente: \_\_\_\_\_ Il segretario: \_\_\_\_\_

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