

TI_GERICHTE 80.2012.51 vom 9. Februar 2012

TI Tribunale d'appello, 2012-02-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.51

FR: TI_GERICHTE 80.2012.51 du 9 février 2012

IT: TI_GERICHTE 80.2012.51 del 9 febbraio 2012

Regeste

Condono: presupposti, rinuncia di altri creditori, tenore di vita eccessivo, mancati accantonamenti per imposte nel corso del periodo fiscale

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

Gli importi, non ancora corrisposti, per i quali viene chiesto il condono devono fondarsi su decisioni di tassazioni passate in giudicato (art. 7 cpv. 2 dell'Ordinanza federale). La domanda di condono deve inoltre essere presentata alla competente autorità prima della notificazione del precetto esecutivo (art. 13 dell'Ordinanza federale). Nel caso di specie, come visto, la domanda di condono è stata presentata solo dopo la notificazione dei precetti esecutivi (nel frattempo sfociati in altrettanti attestati di carenza beni) fatti spiccare nei confronti della contribuente per le imposte cantonali e federali 2007 e 2008.

Conformemente a quanto disposto dall'art. 13 cpv. 1 dell'Ordinanza federale, della cui legalità non vi è motivo di dubitare (Beusch , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2b, 2^a 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 non solo con riguardo alle imposte federali ma anche con riferimento alle imposte cantonali (cfr., per esempio, decisione del Tribunale cantonale neocastellano del 28 settembre 2010, in: RDAF 2011 II 486). La questione può nondimeno restare aperta, dal momento che il postulato condono va comunque respinto in difetto delle precise condizioni poste dall'art. 246 LT. 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 (Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 188). Le ragioni di una simile rinuncia – che provoca l'estinzione di un credito fiscale spettante alla collettività pubblica – vanno essenzialmente 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. Il condono non va tuttavia confuso con un cosiddetto "atto di grazia" al di sopra della legge. Al fine di garantire la parità di trattamento, giusta l'art. 8 Cost. fed., esso deve anzi rimanere l'eccezione ed essere accordato solo in presenza di presupposti precisi (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 cumulativi: · 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 po teri 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 termine ragionevole, 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^a ediz., Zurigo 2009, n. 20 ad art. 167 LIFD, p. 1347). Le due condizioni non possono essere definite separatamente l'una dall'altra, sovrapponendosi in larga misura. A differenza della situazione di bisogno, la seconda condizione del grave rigore non si sofferma tuttavia sulla sola situazione economica del debitore, ma prende in considerazione anche altre circostanze, segnatamente ragioni di equità (decisione TAF n. A-7824/2008 del 15 novembre 2010). Conseguenze oltremodo gravose possono risultare, per esempio, dal continuo e costante deterioramento della situazione economica del contribuente oppure dalle stesse cause che conducono ad una situazione di bisogno: un lungo periodo di disoccupazione, elevati oneri familiari, una prolungata malattia oppure ancora un grave incidente (decisioni TAF n. A-32324/2011 del 23 aprile 2012; TAF n. A-6866/2008 del 2

marzo 2011; TAF n. A-6466/2008 del 1° giugno 2010). 3.3. La decisione di condono deve prendere in considerazione l'insieme della situazione economica del contribuente.

Determinante a tale riguardo è in primo luogo la situazione al momento della decisione, l'evoluzione intervenuta dopo la tassazione, cui l'istanza si riferisce, e le prospettive future (art. 3 cpv. 1 dell'Ordinanza federale), ma anche l'eventuale volontà di quest'ultimo di privarsi di fonti di reddito o elementi della sua sostanza (art. 12 cpv. 2 dell'Ordinanza federale).

4. 4.1. Come esposto in narrativa, l'Ufficio esazione e condoni ha sostanzialmente 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 permettano di far fronte alle spese mensili correnti, l'autorità fiscale pone infatti l'accento sulla gravità dell'indebitamento presentato e sugli importanti capitali ancora a disposizione della contribuente al momento della scadenza delle imposte, che le avrebbero permesso di far fronte al commisurato carico d'imposta qui in discussione.

4.2. Dall'estratto del 28 gennaio 2013 dell'Ufficio esecuzione e fallimenti di _____, richiesto direttamente da questa Camera, risulta che nei confronti di RI 1 sono attualmente pendenti – oltre a quattro attestati di carenza beni per un totale di fr. 37'279.90 – le seguenti procedure esecutive:

_____ fr.	393.90	_____ fr.	2'119.95
_____ fr.	580.00	_____ fr.	6'240.00
_____ fr.	107.00	_____ fr.	511.80
_____ fr.	18'201.20	_____ fr.	3'352.75
_____ fr.	351.05	Comune di _____ fr.	7'040.80

Totale fr. 38'871.45 Se si confronta tale estratto con quello agli atti dell'incarto fiscale, risalente al 27 gennaio 2012, la situazione debitoria della ricorrente risulta pressoché invariata, fatta salva l'aggiunta dell'importo di fr. 7'040.– rivendicato dal Comune di _____.

In simili circostanze, il grave indebitamento che ha fatto seguito al fallimento della sua attività alberghiera appare ormai consolidato, a prescindere dall'esito delle cause civili ancora in corso con la proprietaria dell'immobile. È quindi legittimo supporre che il condono delle sole imposte comunali non contribuirebbe al risanamento stabile e duraturo della sua situazione economica, ma gioverebbe semmai ai numerosi creditori privati, in chiaro contrasto con quanto disposto dall'art. 1 cpv. 1 dell'Ordinanza federale. Come esposto in precedenza (punto 1.2.), le procedure esecutive con oggetto le imposte cantonali e federali 2007 e 2008 sono invece sfociate – da oltre un anno – in altrettanti attestati di carenza beni. Motivo più che sufficiente per respingere il ricorso anche con riguardo a tali imposte, giacché il riscatto degli attestati di carenza beni non è materia di condono, ma rientra nelle competenze esclusive dell'autorità di esazione (art. 16 dell'Ordinanza federale).

4.3. Se i motivi che conducono un contribuente all'indigenza sono, di principio, irrilevanti (art. 2 cpv. 2 dell'Ordinanza federale), nel caso in esame non possono passare inosservati gli importanti redditi conseguiti dalla ricorrente negli anni qui in discussione di, rispettivamente, fr. 153'700.– (nel 2007) e fr. 134'000.– (nel 2008), senza dimenticare inoltre la cospicua liquidità a sua disposizione di, rispettivamente, fr. 116'000.– (nel 2007) e fr. 173'097.– (nel 2008). Contrariamente a quanto sostenuto nel gravame, tale liquidità era “reale” e non solo “apparente”, tanto è vero che dai bilanci dell'attività alberghiera risultavano impegni verso i terzi (creditori, cassa compensazione, imposte alla fonte, IVA e transitori passivi) di soli fr. 50'227.– (nel 2007) e fr. 28'505.– (nel 2008). In queste circostanze, è facilmente presumibile che l'aggravarsi della sua situazione economica sia piuttosto da ricondurre al mancato adeguamento del proprio tenore di vita ai deludenti risultati d'esercizio registrati negli anni successivi, che hanno spinto la ricorrente

a chiudere la propria attività alberghiera con effetto al 31 ottobre 2010. Emblematico, a tale proposito, il debito contratto nei confronti di _____ SA, che al momento dell'introduzione della domanda d'esecuzione (il 13 settembre 2011) ammontava a fr. 18'098.20. Altri debiti significativi sono quelli contratti nei confronti degli studi legali _____ (di fr. 6'170.-) e _____ (di fr. 3'252.75), verosimilmente da ricondurre alle cause civili promosse nei confronti della proprietaria dello stabile di _____. Ora, conformemente a quanto disposto dall'art. 10 cpv. 2 dell'Ordinanza federale, se l'eccessivo indebitamento è da ricondurre a debiti del piccolo credito come conseguenza di un tenore di vita eccessivo oppure a insuccessi commerciali, 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 anche 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. D'altra parte, in assenza di chiari e precisi indizi contrari, se ne deve concludere che la situazione debitoria della ricorrente non è certo riconducibile ad un qualsiasi altro motivo che possa giustificare un caso di grave rigore ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale amministrativo (un lungo periodo di disoccupazione, elevati oneri familiari, una prolungata malattia oppure un grave incidente, per riprendere l'elenco menzionato al punto 3.2.). Nulla si oppone pertanto alla decisione dell'ufficio esazione e condoni, specie se si considera che lo stesso dispone di un ampio margine di apprezzamento nel decidere se sono o meno adempiute le condizioni legali per accordare il condono (totale o parziale). 4.4. Da ultimo, in linea con quanto affermato dalla recente giurisprudenza cantonale (cfr., per esempio, decisione della Commissione di ricorso in materia di imposte del Canton Berna del 15 dicembre 2009, in: RKE BE 2009/165), non va dimenticato che possono essere considerati meritevoli di condono unicamente i contribuenti che dimostrano di avere costituito le necessarie riserve per il pagamento delle imposte future, a dipendenza della loro capacità contributiva del momento. Ora, preso atto degli importanti redditi conseguiti dalla ricorrente negli anni qui in discussione e dei cospicui capitali ancora a sua disposizione, era più che legittimo aspettarsi che provvedesse alla costituzione di adeguate riserve. Se si aggiunge infine che nel corso del 2009, una volta notificata la tassazione IC/IFD 2007, la stessa ha versato unicamente tre acconti liberi per un totale di fr. 9'336.35, malgrado il suo conto corrente postale presentasse ancora un saldo positivo di fr. 47'322. – alla fine dell'anno contabile –, la decisione impugnata merita senz'altro piena tutela. Decidere diversamente significherebbe premiare i contribuenti che non dimostrano la necessaria volontà di privarsi di fonti di reddito o elementi della loro sostanza, a discapito di tutti quei cittadini che riducono invece effettivamente il proprio tenore di vita al minimo d'esistenza allo scopo di estinguere i loro debiti fiscali.

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). Rimane aperta unicamente la via del ricorso sussidiario in materia costituzionale (art. 113 LTF; Curchod, op. cit., n. 31 ad art. 167 LIFD, p. 1441); tuttavia l'Alta Corte si è rifiutata 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: - ; - ; - ; - . 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.