

TI_GERICHTE 80.2015.148 vom 16. Juli 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-07-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.148

FR: TI_GERICHTE 80.2015.148 du 16 juillet 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.148 del 16 luglio 2015

Regeste

Condono: presupposti, stato di bisogno, mancata costituzione di riserve per imposte future, percezione di rilevanti liquidazioni in capitale

Erwägungen

E. 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. 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. 1.1

L'autorità competente a statuire sulle domande di condono in materia di imposte cantonali (art. 22 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). 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.), la domanda di condono deve inoltre essere presentata alla competente autorità prima della notificazione del precetto esecutivo.

E. 1.3

Nel caso di specie, come visto, la ricorrente ha postulato non soltanto il condono delle imposte 2012, ma anche delle imposte cantonali e federali 2008 e 2009. Con particolare riguardo a queste ultime, al momento della presentazione della domanda di condono erano già stati rilasciati, a carico della contribuente, degli attestati di carenza beni per il loro incasso (nel frattempo riscattati dall'Ufficio esazione e condoni e sfociati nel pignoramento delle rendite d'invalidità eseguito il 26 giugno 2015; cfr. verbale di pignoramento dell'11 agosto 2015 dell'Ufficio di esecuzione di Lugano). Bene ha quindi fatto l'autorità fiscale a considerare, sin dall'inizio, precluso l'esame del condono delle imposte 2008 e 2009. L'autorità avrebbe potuto rifiutarsi di entrare nel merito della domanda di condono anche con riferimento alle imposte federali, cantonali e comunali 2012. Al momento dell'inoltro

del formulario ufficiale, infatti, nei confronti della ricorrente erano già stati fatti spiccare altrettanti precetti esecutivi (nel frattempo sfociati nella domanda di proseguimento dell'esecuzione del 30 settembre 2015 e, limitatamente all'imposta federale, nel citato pignoramento delle rendite d'invalidità). La questione può nondimeno restare aperta, poiché il postulato condono delle imposte 2012 va comunque respinto nel merito, in difetto delle precise condizioni poste dagli art. 246 LT e 167 LIFD.

E. 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).

E. 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.

E. 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).

E. 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).

E. 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 soltanto la condizione del bisogno, ma anche 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, ed in particolare 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, n. A-6866/2008 del 2 marzo 2011, n. A-6466/2008 del 1° giugno 2010).

E. 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.

E. 4.1

Venendo alla fattispecie in esame, la situazione economica della ricorrente si è oggettivamente aggravata negli ultimi mesi. Come anticipato sopra, l'Ufficio di esecuzione di Lugano, con provvedimento dell'11 agosto 2015, ha pignorato le sue rendite d'invalidità, calcolate in complessivi fr. 4'800.–, nella misura eccedente il minimo vitale, stabilito in fr. 3'796.20 (cfr. verbale di pignoramento). Ad oggi la ricorrente può quindi contare unicamente sull'importo base forfettario di fr. 1'200.– e sulle spese strettamente necessarie al suo sostentamento (franchigia cassa malati, spese dentista, spese mediche supplementari, assicurazione RC, affitto, trasferte per motivi medici e premio dell'assicurazione malattia; cfr. verbale di pignoramento dell'11 agosto 2015), che la pone di tutta evidenza in una situazione di bisogno. Certo, le esecuzioni sono state tutte richieste dallo Stato del Cantone Ticino e dalla Confederazione per imposte arretrate (imposte cantonali e federali 2008,

imposte cantonali 2009 e imposte federali 2012). A differenza di quanto avviene nell'ambito esecutivo, tuttavia, nella procedura di condono non si possono ignorare i debiti verso l'erario (decisione TAF n. A-1132/2012 del 25 settembre 2013 consid. 4.4). Ciò che si spiega facilmente con i diversi scopi perseguiti dalle due procedure: il minimo d'esistenza dell'art. 93 della legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1) serve sostanzialmente a calcolare l'eccedenza pignorabile a favore dei creditori procedenti, mentre nella procedura di condono occorre piuttosto determinare la capacità finanziaria dei contribuenti, che è inevitabilmente influenzata anche dai debiti d'imposta.

E. 4.2

Comunque sia, nella fattispecie non è invece adempiuta la seconda condizione del grave rigore contestuale al pagamento del debito fiscale. Come correttamente evidenziato dall'autorità fiscale, la ricorrente ha infatti percepito nel corso del 2012 degli importanti capitali (fr. 127'410.– di sole liquidazioni in capitale per prestazioni ricorrenti; cfr. decisione di tassazione del 5 giugno 2014), che le avrebbero senz'altro permesso di saldare le imposte arretrate degli anni precedenti (2008 e 2009) e almeno una parte delle imposte correnti. Se, di principio, i motivi che conducono un contribuente all'indigenza non sono rilevanti (art. 2 cpv. 2 dell'Ordinanza federale), nel caso in esame le prestazioni assicurative percepite retroattivamente non possono passare inosservate. Pur ammettendo che l'Ufficio del sostegno sociale e dell'inserimento ha trattenuto per sé l'importo di fr. 50'000.–, così come indicato dalla ricorrente, a sua disposizione rimaneva comunque un cospicuo importo con cui liquidare gli arretrati e costituire le necessarie riserve per il pagamento delle imposte future. Conformemente al chiaro disposto dell'art. 8 cpv. 2 dell'Ordinanza federale, che impone al richiedente di provare le sue allegazioni, non può in particolare essere presa in considerazione la tesi del rimborso di non meglio precisati mutui concessibile da amici. La ricorrente non può nemmeno pretendere di giustificare il consumo delle prestazioni assicurative percepite retroattivamente limitandosi a sostenere di essere stata convinta dal padre, sotto inganno, a versargli un importo per l'acquisto di un appartamento, quantificato dapprima in fr. 40'000.– e successivamente in fr. 64'000.–. Oltre a non trovare alcun riscontro agli atti, un simile versamento non rappresenterebbe comunque un motivo tale da giustificare un caso di grave rigore nel senso descritto sopra (cfr. punto 3.2, nel quale vengono menzionati, a titolo di esempio, un lungo periodo di disoccupazione, elevati oneri familiari, una prolungata malattia oppure un grave incidente). Il consumo dei capitali non può infine essere giustificato con la sola necessità di dover far capo all'aiuto di terze persone per le faccende domestiche, con l'acquisto di scarpe ortopediche, con le cure dentarie, né tanto meno con la necessità di creare una "riserva-risparmio" per le cure del cane, quand'anche fosse comprovata la sua valenza terapeutica (cfr. ricorso del 14 agosto 2015, p. 2).

E. 4.3

Preso atto degli importanti capitali conseguiti dalla ricorrente nel 2012 e del saldo positivo ancora a sua disposizione alla fine dell'anno (fr. 40'569.– sul conto privato aperto presso _____ SA), era quindi più che legittimo aspettarsi dalla ricorrente che provvedesse non soltanto a liquidare le imposte arretrate degli anni 2008 e 2009 ma anche alla costituzione di adeguati accantonamenti per le imposte 2012. Come più volte affermato da questa Camera (cfr., per esempio, CDT 80.2012.51 del 28 febbraio 2013; cfr. anche decisione della Commissione di ricorso in materia di imposte del Canton Berna del 15 dicembre 2009, in: RKE BE 2009/165), non va infatti dimenticato che sono 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. In queste circostanze, se ne deve concludere che il consumo dei capitali ricevuti nel corso del 2012 è verosimilmente da ricondurre al mancato adeguamento del proprio tenore di vita alla perdita del lavoro. Senza con questo voler sminuire le sofferenze provocate dai tre incidenti della circolazione stradale e dalla rottura dei legami con i propri familiari, la mancata costituzione dei necessari accantonamenti per il pagamento delle imposte in discussione sembra piuttosto da collegare alle reticenze nel saldare i propri impegni fiscali e, più in generale, alle difficoltà nell'amministrare il proprio patrimonio già riscontrate in passato. È qui appena il caso di ricordare che la contribuente ha già beneficiato del condono parziale delle imposte 2002/2005, quale misura di risanamento della sua posizione debitoria fiscale, quando ancora era attiva professionalmente, senza nessun apparente risultato.

E. 4.4

Alla luce di queste considerazioni, la decisione impugnata merita pertanto piena tutela. Decidere diversamente significherebbe infatti 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. 5.1

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 subsidiario in materia costituzionale (art. 113 LTF; Curchod, op. cit., n. 31 ad art. 167 LIFD, p. 1441). L'Alta Corte, tuttavia, si è ancora recentemente rifiutata di entrare nel merito di ricorsi di questa natura, negando l'esistenza di un interesse giuridicamente protetto al condono delle imposte (cfr., per esempio, decisione TF n. 2D_20/2015 del 23 marzo 2015). 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: II
segretario: