

TI_GERICHTE 80.2019.28 vom 7. Dezember 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-12-07, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.28

FR: TI_GERICHTE 80.2019.28 du 7 décembre 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2019.28 del 7 dicembre 2018

Regeste

Condono: multe e ricupero d'imposta, presupposti, messa in pericolo dell'esistenza economica, requisiti non adempiuti in casu

Erwägungen

E. 1

RLT) e d'imposte federali dirette (cfr. art. 167b LIFD e art. 8 cpv. 1 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 decisioni dell'UEC sono impugnabili dinanzi a questa Camera (art. 246 cpv. 3 LT e 5a del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta, rispettivamente art. 167g LIFD).

E. 1.1

A partire dall'1.1.2016 è entrata in vigore la nuova Legge federale sul condono dell'imposta (RU 2015 9). Lo scopo principale di questa legge è la delega integrale della competenza ai cantoni di giudicare le domande di condono in materia d'imposta federale diretta. Con questa nuova legge federale, i cantoni sono gli unici responsabili per l'esame di (tutte) le domande di condono concernenti l'imposta federale diretta, sono state modificate alcune disposizioni dell'Ordinanza sul condono d'imposta (RS 642.121) e sono state inserite nella Legge sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11) delle disposizioni che prima si trovavano nell'ordinanza (per esempio: alcuni motivi di diniego del condono elencati nel nuovo art. 167a LIFD, i diritti e gli obblighi procedurali del richiedente previsti all'art. 167d LIFD; Vorpe, Novità legislative nel campo del diritto tributario, RtiD II-2015, p. 515 ss.).

E. 1.2

Nel caso concreto, la decisione nell'ambito della richiesta di condono per l'IFD, l'IC e l'ICom 2008 (dipendente da una procedura di ricupero d'imposta e di multa per sottrazione fiscale) è stata emanata dall'autorità cantonale competente per il condono il 22 ottobre 2018. Di conseguenza, alla procedura di condono in oggetto si applica il nuovo diritto (art. 205e cpv. 2 LIFD e per analogia anche in materia di imposte cantonali e comunali, secondo l'art. 22 cpv. 2 del Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994 [RLT; RL 10.2.1.1.1], nella versione in vigore dall'1.1.2016).

E. 1.3

L'autorità competente a deliberare in merito alle domande di condono in materia d'imposte cantonali (art. 22 cpv.

E. 1.4

Gli importi non ancora corrisposti per i quali è chiesto il condono devono fondarsi su decisioni di tassazione passate in giudicato (art. 7 cpv. 1 dell'Ordinanza federale). Inoltre, secondo l'art. 167 cpv. 4 LIFD, la domanda di condono dev'essere presentata alla competente autorità prima della notificazione del precetto esecutivo.

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, secondo l'art. 8 Cost. fed., esso deve anzi rimanere l'eccezione ed essere accordato solo in presenza di precisi presupposti (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 (RS 642.121), cui rinvia anche l'art. 22 cpv. 2 del Regolamento della Legge tributaria ticinese (RLT).

E. 3.1.1

Come già ricordato, secondo l'art. 246 cpv. 1 LT, su domanda del 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 in tutto o in parte condonati; ciò poiché appunto il condono dell'imposta ha lo scopo di contribuire al risanamento duraturo della situazione economica del contribuente e deve profittare al contribuente stesso e non ai suoi creditori.

E. 3.1.2

L'art. 2 cpv. 1 dell'Ordinanza sul condono dell'imposta stabilisce in quali casi si possa considerare che una persona fisica sia caduta nel bisogno (art. 167 cpv. 1 LIFD) e meglio: · quando le sue risorse finanziarie non bastano a garantire il minimo esistenziale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento (lit. a); · o quando l'intero importo dovuto è sproporzionato rispetto alla sua capacità finanziaria (lit. b). Secondo il capoverso 2 dell'art. 2 dell'Ordinanza, esiste una situazione di bisogno quando l'intero importo dovuto dal

contribuente è sproporzionato rispetto alla sua capacità finanziaria e, per le persone fisiche, si ha sproporzione segnatamente quando il debito fiscale, nonostante la riduzione del tenore di vita al minimo d'esistenza, 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, 2 a ediz., Basilea 2017, ad art. 167 LIFD, p. 1912-1913).

E. 3.2

All'art. 3 dell'Ordinanza sul condono dell'imposta sono indicate le cause di bisogno per le persone fisiche (la lista non è esaustiva). In particolare, vengono considerate come cause che possono condurre una persona fisica a una situazione di bisogno (art. 3 cpv. 1 dell'Ordinanza): · un peggioramento essenziale e persistente della sua situazione economica a contare dal periodo fiscale oggetto della domanda di condono dovuto a: oneri straordinari per il mantenimento della famiglia od obblighi di mantenimento (art. 3 cpv. 1 lit. a cifra 1); · costi elevati a seguito di malattia, infortunio o cura non sopportati da terzi (art. 3 cpv. 1 lit. a cifra 2); · un lungo periodo di disoccupazione (art. 3 cpv. 1 lit. a cifra 3). · un forte indebitamento dovuto a spese straordinarie che sono in relazione con la situazione personale e delle quali la persona non è responsabile (art. 3 cpv. 1 lit. b).

E. 3.3

Il capoverso 2 dell'art. 3 dell'Ordinanza precisa che, se la situazione di bisogno è imputabile ad altre cause, l'autorità di condono non può rinunciare alle legittime pretese della Confederazione a vantaggio di altri creditori. Se altri creditori rinunciano totalmente o parzialmente ai loro crediti, può essere accordato un condono nella stessa proporzione percentuale, sempre che questo contribuisca al risanamento duraturo della situazione economica della persona (art. 167 cpv. 2 LIFD). In particolare, sono considerate altre cause le fidejussioni (lit. a), gli elevati pegni immobiliari (lit. b), i debiti del piccolo credito dovuti a un tenore di vita elevato (lit. c) e considerevoli perdite commerciali o di capitale per le persone esercitanti un'attività lucrativa indipendente, se ciò mette in pericolo l'esistenza economica della persona e i posti di lavoro (lit. d) Secondo il capoverso 3 dell'art. 3 dell'Ordinanza, nemmeno le perdite di reddito e le spese che sono già state prese in considerazione all'atto della tassazione o del calcolo dell'imposta non sono riconosciute come cause.

E. 3.4

Per quanto attiene i motivi di diniego del condono, essi sono stabiliti all'art. 167a LIFD. Segnatamente, il condono dell'imposta può essere negato in tutto o in parte se il contribuente: a. ha violato gravemente o reiteratamente i suoi obblighi nella procedura di tassazione rendendo in tal modo impossibile la valutazione della sua situazione finanziaria nel periodo fiscale in questione; b. a partire dal periodo fiscale cui si riferisce la domanda di condono non ha costituito riserve nonostante ne avesse i mezzi; c. alla scadenza del credito fiscale non ha eseguito pagamenti nonostante ne avesse i mezzi; d. ha causato la propria incapacità contributiva rinunciando volontariamente, senza motivi importanti, a redditi o beni, conducendo un tenore di vita eccessivo o tenendo un analogo comportamento imprudente o gravemente negligente; e. durante il periodo oggetto della valutazione ha privilegiato altri creditori.

E. 3.5.1

L'art. 167 cpv. 3 LIFD stabilisce che le multe e gli importi oggetto di recupero d'imposta sono condonati soltanto in casi eccezionali particolarmente fondati.

E. 3.5.2

Per quanto concerne in particolar modo le multe inflitte per sottrazione d'imposta, le condizioni poste per poter ottenere un condono sono particolarmente stringenti. Non è pertanto più sufficiente che il contribuente si trovi in una situazione di difficoltà finanziaria: la sua stessa esistenza economica deve essere messa a repentaglio (in altri termini non è sufficiente la mera "situazione di bisogno"). Tali esigenze accresciute sono giustificate per il fatto che in relazione al calcolo della multa, si è già tenuto conto della situazione economica del contribuente. Tenerne nuovamente conto nell'ambito della procedura di condono significherebbe prendere tale elemento due volte in considerazione, ciò che non appare giustificato (Curchod , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand de la LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 23 ad art. 167 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 16 ad art. 167 LIFD; Messaggio concernente la Legge sul condono dell'imposta del 23.10.2013, in FF 2013 7251).

E. 3.6

In questi ultimi anni, si è sviluppata una prassi in questo settore che potrebbe essere riassunta con la nozione di «meritevole di condono» (cfr. sentenza TF 2D_54/2011 del 16.2.2012 consid. 3.4.). Con l'enumerazione non esaustiva di comportamenti che rendono il contribuente immeritevole del condono dell'imposta, questa prassi è sancita a livello di legge. Affinché il condono sia concesso, il richiedente deve quindi esporre la sua situazione economica presente e passata e dimostrare di non avere tenuto comportamenti contrari all'interesse generale (Messaggio concernente la legge sul condono dell'imposta, nr. 13.087 del 23.10.2013, p. 7252-7253).

E. 3.7

Quando, nonostante la riduzione del tenore di vita al minimo d'esistenza, il debito fiscale non può essere completamente estinto entro un termine ragionevole, non è soltanto adempiuta 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 , op. cit., n. 20 ad art. 167 LIFD, p. 1664). 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, e, 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. 3.8

Secondo l'art. 10 dell'Ordinanza (RS 642.121) l'autorità di condono decide in merito alla domanda di condono tenendo conto di tutti i fatti essenziali necessari alla valutazione delle condizioni e dei motivi di diniego, in particolare: a. dell'intera situazione economica del richiedente al momento della decisione; b. dell'evoluzione a partire dal periodo fiscale a cui

si riferisce la domanda; c. delle prospettive economiche del richiedente; d. delle misure adottate dal richiedente finalizzate al miglioramento della sua capacità economica.

E. 4.1

Come visto, il condono non deve essere confuso con un cosiddetto “atto di grazia” al di sopra della legge: deve rimanere l’eccezione ed essere accordato solo in presenza di presupposti precisi. L’art. 167 cpv. 2 LIFD stabilisce che il condono dell’imposta ha lo scopo di contribuire al risanamento duraturo della situazione economica del contribuente. Deve profittare al contribuente stesso e non ai suoi creditori. Affinché il condono dell’imposta sia concesso, il richiedente deve esporre la sua situazione economica presente e passata e dimostrare di non avere tenuto comportamenti contrari all’interesse generale, per esempio favorendo uno o l’altro dei suoi creditori (Messaggio concernente la legge sul condono dell’imposta, nr. 13.087 del 23.10.2013, p. 7252-7253).

E. 4.2

Nel momento in cui ha inoltrato la propria domanda di condono, il ricorrente aveva una situazione debitoria molto compromessa: gli ACB pendenti nei suoi confronti ammontavano a ben fr. 142'396.- (solo nel Cantone Ticino). Il ricorrente ha inanellato una serie di attestati carenza beni già a far tempo dal 1996, i cui crediti, ormai prescritti, ammontano all’importante somma di oltre 353'079.- (cfr. registro degli attestati di carenza beni). Secondo l’art. 149 a cpv. 1 LEF il credito accertato mediante un attestato di carenza beni si prescrive in venti anni dal rilascio dell’attestato di carenza beni. Non è noto se il decorso del termine di prescrizione sia stato eventualmente interrotto per determinati crediti. Se così non fosse, i crediti accertati mediante ACB dovrebbero ormai essere prescritti. Dal Registro delle esecuzioni del Canton Grigioni si apprende inoltre che il contribuente ha in corso procedure esecutive per fr. 21'696.60.

E. 4.3

Ora, qualora gli importanti crediti accertati mediante ACB fossero prescritti, ci si potrebbe chiedere se effettivamente la situazione debitoria del ricorrente sia, come indicato in un primo tempo dall’UEC, così compromessa da giustificare per ciò stesso la reiezione dell’istanza di condono. Per le ragioni che seguono, non sono comunque adempiute le condizioni per concedere il condono dell’imposta a RI 1, ritenuto come, nel caso di specie, la domanda verta su importi discendenti da recupero d’imposta e multe per sottrazione d’imposta.

E. 4.4.1

Il contribuente sostiene di non essere in grado di far fronte al pagamento delle imposte arretrate, stabilite dall’Ufficio delle procedure speciali, poiché è inabile al lavoro a seguito di una malattia. Egli sarebbe in attesa di ricevere una risposta relativa alla sua richiesta di rendita AI.

E. 4.4.2

Con scritto del 13.3.2015, RI 1 si era impegnato a corrispondere mensilmente l’importo di fr. 7'500.- per tutto il 2015. Nel mese di novembre 2015 aveva inoltre indicato che avrebbe versato pure la somma di fr. 50'000.- per poter giungere al dovuto richiesto, stabilito in fr. 140'000.-. Come visto ha invece provveduto unicamente a saldare tre rate, per complessivi fr. 22'500.-.

E. 4.4.3

Dagli atti l'insorgente risulta pure socio e gerente delle società _____, della _____ e della _____. Egli ha tuttavia sottaciuto, nel formulario di richiesta del condono, di aver costituito il 1.5.2015, sempre come socio e gerente la _____ (ora _____), società con sede a _____ (GR) e di cui detiene tutte le quote del capitale sociale di fr. 20'000.-. Ora ci si chiede per quale ragione il ricorrente, invece di onorare il suo debito con l'erario ticinese, abbia ritenuto opportuno costituire una società dallo scopo perfettamente simile alle società di cui era già socio e gerente in Ticino. Neppure è dato a sapere dove il qui ricorrente abbia trovato i mezzi per far fronte alla costituzione della società.

E. 4.5

Come più volte ribadito in precedenza, gli importi per i quali il contribuente richiede il condono dipendono da una procedura dell'Ufficio delle procedure speciali (ricupero d'imposta e multa per sottrazione fiscale). Come visto, proprio la legge impone che la situazione del contribuente, nell'ottica di una concessione del condono, debba essere valutata in maniera particolarmente rigorosa. Negare il condono dovrebbe equivalere, all'atto pratico, alla messa in pericolo della stessa esistenza economica del richiedente.

E. 4.6

Ora, nel caso in esame, dagli atti emerge che la situazione del richiedente non è sicuramente delle più solide dal punto di vista economico. Dagli atti sembrerebbe che a malapena riesca a pagare la pigione e sostentarsi con la rimanenza (al di sotto della soglia del minimo vitale). Tuttavia, il mancato condono delle imposte e multe in parola non compromette la sua esistenza economica. Va infatti ricordato che, fintanto che era abile al lavoro, ha sempre continuato ad esercitare la propria attività legata alle società di cui era socio e gerente, nonostante nei suoi confronti fossero stati emessi ACB per centinaia di migliaia di franchi. Lo stesso RI 1 specifica che è in attesa di ricevere una rendita AI, rispettivamente prospetta, in caso negativo, di accedere alle prestazioni assistenziali. A ciò va pure aggiunto che il richiedente ha in corso procedure esecutive per almeno fr. 21'696.60 (dati del 17.10.2018).

E. 4.7

Ora, tutto ben ponderato, analizzando l'insieme delle circostanze (non da ultimo la costituzione di una società nel Canton Grigioni) e viste le stringenti condizioni poste dall'art. 167 cpv. 3 LIFD, si deve concludere che l'UEC ha correttamente ritenuto di non dover concedere il condono richiesto.

E. 4.8

Le conclusioni di cui sopra non possono essere mutate neppure dall'esito della sentenza del Tribunale amministrativo del Canton _____ del 10.1.2019 (inc. A 18 28), con la quale al qui ricorrente è stato concesso il condono per le imposte non ancora pagate, cantonali e federali per gli anni 2014 – 2016. Si ricorda che, a differenza della situazione riguardante il Canton Grigioni, il caso che qui ci occupa è relativo ad imposte legate ad una procedura per sottrazione e ricupero d'imposta: il condono, in questo caso è sottoposto alle più severe condizioni poste dall'art. 167 cpv. 3 LIFD. Inoltre la sentenza grigionese non vincola in alcuna misura le autorità amministrative e giudiziarie ticinesi, che verificano autonomamente se sono o meno rispettati i requisiti per ottenere il condono delle imposte.

E. 5

Il ricorso è respinto. La Camera rinuncia a titolo eccezionale al prelievo della tassa di giustizia e delle spese: ciò evita allo Stato del Canton Ticino di dover – verosimilmente – avviare un’ulteriore procedura esecutiva per l’incasso delle medesime, con l’aggravio sia della situazione debitoria del ricorrente da una parte, sia delle spese ingenerate dall’avvio di una procedura esecutiva per lo Stato.

E. 6

Con la Legge federale concernente la nuova disciplina del condono d’imposta è stata parimenti aperta la via del ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale (prima dell’1.1.2016 era aperta unicamente la via del ricorso sussidiario in materia costituzionale). Tuttavia, secondo l’art. 83 lit. m LTF il ricorso in materia di diritto pubblico è ammissibile unicamente contro le decisioni in ambito del condono dell’imposta federale diretta o dell’imposta cantonale o comunale sul reddito e sull’utile se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta, per altri motivi, di un caso particolarmente importante (in merito si veda anche Vorpe , op. cit., p. 518 ss. e per la nozione di “caso particolarmente importante” p. 521 ed anche il Messaggio concernente la legge sul condono dell’imposta, p. 7248). Resta impregiudicato il ricorso sussidiario in materia costituzionale secondo gli artt. 113 ss. LTF. 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. Contro il presente giudizio il ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna è ammissibile, entro 30 giorni, se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante (art. 82 ss., in particolare art. 83 lit. m LTF). 4. Intimazione a: - ; - ; - ; - ; - ; - . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d’appello Il presidente: La segretari a :

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