

# **TI\_GERICHTE 80.2021.128 vom 2. Juni 2021**

TI Tribunale d'appello, 2021-06-02, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2021.128\\_d20210602](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.128_d20210602)

FR: TI\_GERICHTE 80.2021.128 du 2 juin 2021

IT: TI\_GERICHTE 80.2021.128 del 2 giugno 2021

## **Regeste**

Tentativo di sottrazione d'imposta: prescrizione dell'azione penale, dies a quo, conclusione della procedura di tassazione, intenzionalità

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Il ricorrente eccepisce, preliminarmente, la prescrizione dell'azione penale. In particolare ritiene che alla fattispecie debba applicarsi il nuovo diritto in quanto più favorevole. Il termine di prescrizione dell'azione penale sarebbe di sei anni ed il "dies a quo" partirebbe dal periodo fiscale di riferimento. Di diversa opinione l'autorità fiscale, la quale, ancora con osservazioni del 30.8.2021, ha ribadito che l'azione penale relativa al tentativo di sottrazione d'imposta si prescrive sei anni dopo la chiusura definitiva del procedimento durante il quale è stato commesso il tentativo di sottrazione. Il "lungo e dispendioso" accertamento delle tassazioni IC/IFD 2006 – 2009 si sarebbe concluso unicamente con la sentenza del TF 2C\_984/2019 del 3.3.2021. Motivo per il quale non sarebbe subentrata la prescrizione dell'azione penale.

### **E. 2.1**

Per quanto concerne il perseguimento penale per sottrazione fiscale, il nuovo diritto, entrato in vigore il 1.1.2017 (FF 2012 2649) si applica al giudizio delle infrazioni commesse nel corso dei periodi fiscali che precedono la sua entrata in vigore se è più favorevole rispetto al diritto in vigore nel corso di tali periodi fiscali (principio della lex mitior, art. 205 f LIFD e art. 78 f LAID) (sentenze TF 2C\_700/2022 del 25.11.2022, consid. 4.1.; 2C\_60/2020 del 27.4.2021, consid. 3.1.).

### **E. 2.2**

Trattandosi del tentativo di sottrazione d'imposta, il termine di prescrizione (otto anni secondo il vecchio diritto, sei anni secondo il nuovo diritto; art. 184 cpv. 1 lett. a LIFD e art. 58 cpv. 1 LAID; sentenza TF 2C\_444/2018 del 31.5.2019 consid. 4.2.), comincia a decorrere, in caso di controversia, dopo la chiusura definitiva del procedimento in cui è stato commesso il tentativo di sottrazione d'imposta (sentenza 2C\_674/2021 del 27.4.2022, consid. 6.3.; sentenza 2C\_116/2021 dell'8.7.2021 consid. 4.3.; Sieber/Malla, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 13 ad art. 184 LIFD). Motivo per il quale, al tentativo di sottrazione fiscale va applicato il nuovo diritto.

### **E. 2.3**

Nel caso di specie, le decisioni fiscali inerenti gli anni dal 2006 al 2009, come visto, sono state oggetto di contenzioso sino al Tribunale federale (sentenza TF 2C\_984/2019 del 3.3.2021). Per effetto dell'art. 61 LTF sono cresciute in giudicato lo stesso giorno della loro

pronuncia. Sicché il termine di prescrizione di 6 anni ha iniziato a decorrere da questa data e non è ancora giunto a scadenza. Nel frattempo, già con raccomandata del 13.11.2015 il fisco aveva notificato l'avvio dell'azione penale e, con seguenti decisioni del 25.11.2016, l'autorità fiscale aveva notificato al contribuente le multe per il tentativo di sottrazione. Le decisioni su reclamo risalgono al giugno 2021. Sicché, diversamente dall'opinione del ricorrente, non è intervenuta la prescrizione dell'azione penale ( Sieber/Malla , op. cit., n. 18 ad. art. 184 LIFD).

### **E. 3.1**

Nella denegata ipotesi in cui la l'eccezione di prescrizione non fosse accolta, il ricorrente sostiene che la “ condizione soggettiva dell'intenzionalità non è stata accertata dall'autorità inferiore e neppure nelle decisioni evocate dalla medesima autorità ”. In particolare, le sue dichiarazioni fiscali sarebbero state inoltrate al fisco dal suo commercialista, motivo per il quale non gli potrebbe essere contestata alcuna intenzionalità. Nelle proprie osservazioni al gravame, l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni indica che il contribuente dimentica di aver personalmente sottoscritto le dichiarazioni fiscali. L'autorità fiscale ha inoltre accertato le condizioni soggettive ed oggettive del reato.

### **E. 3.2**

e giurisprudenza citata).

#### **E. 3.2.1**

Secondo l'art. 176 cpv. 1 LIFD (di medesimo tenore dell'art. 259 cpv. 1 LT) chiunque tenta di sottrarre un'imposta è punito con la multa. Per quanto attiene all'elemento oggettivo dell'infrazione, l'art. 176 LIFD dev'essere esaminato alla luce dell'art. 175 LIFD (sottrazione d'imposta consumata). Gli elementi costitutivi oggettivi sono pertanto l'esistenza di un comportamento illecito del contribuente [che di fatto consiste nella violazione di un obbligo di procedura, ed in particolare quello di compilare una dichiarazione d'imposta in maniera conforme alla verità e completa] (a), la perdita finanziaria per la collettività (b), l'esistenza di un legame di causalità tra le due prime condizioni (c) ( Sansonetti/Hostettler, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 7 ss. ad art. 175 LIFD). Ora, per quanto concerne l'elemento soggettivo dell'infrazione, il tentativo di sottrazione d'imposta è punibile unicamente se intenzionale, ma il dolo eventuale è sufficiente. La prova del comportamento intenzionale dev'essere considerata come data quando viene stabilito, con una sicurezza sufficiente, che il contribuente era cosciente che le informazioni che ha dato erano sbagliate o incomplete ( Sansonetti/Hostettler, op. cit., n. 7, n. 10-11 ad art. 176 LIFD). Il tentativo di sottrazione fiscale inizia, in generale, con l'inoltro della dichiarazione d'imposta che contiene delle informazioni inesatte (sentenza TF 2C\_528/2011 del 17.1.2012).

#### **E. 3.2.2**

Dalla disamina del Rapporto della DAPI del 12.2016, nonché del processo verbale della DAPI del 15.6.2015, trasmessi anche al qui ricorrente ed al quale rimandano le decisioni dell'Ufficio delle procedure speciali, risulta che l'autorità fiscale ha esaminato le condizioni oggettive e soggettive della sottrazione d'imposta (e del tentativo per gli anni dal 2006 al 2009). In particolare, per quanto concerne la condizione oggettiva del reato è stato precisato che “per i periodi dal 2006 al 2009 il contribuente non ha indicato la totalità dei suoi redditi nelle proprie dichiarazioni fiscali”. Quest'aspetto emerge anche dalla sentenza del TF 2C\_984/2019 del 3.3.2021. Per quanto concerne l'elemento soggettivo, nel Rapporto del

1.2.2016 si può leggere che la stessa è data in considerazione: dell'entità dei fattori di reddito e di sostanza occultati; della redazione di pezze giustificative e rendiconti contenutisticamente inesatti; della necessità di adottare diversi stratagemmi a sostegno delle scelte adottate; della continuità dei reati commessi; della gravità dei reati commessi e degli importi non dichiarati; del fatto che \_\_\_\_\_ era a stretto contatto di \_\_\_\_\_; del mandato rilasciato a \_\_\_\_\_ (pagine 26-27). Per tali ragioni \_\_\_\_\_ avrebbe agito intenzionalmente.

### **E. 3.2.3**

Per contestare l'esistenza dell'intenzionalità, il ricorrente sostiene che le dichiarazioni d'imposta sarebbero state compilate ed inoltrate al fisco dal suo commercialista. L'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ricorda ad ogni modo che il contribuente ha “ (...) firmato personalmente tutte le dichiarazioni d'imposta ” (osservazioni 30.8.2021, p. 3). Ora, anche in questa sede si ricorda che è il contribuente ad avere la responsabilità dell'esattezza e completezza della sua dichiarazione d'imposta (sentenza TF 2C\_129/2018 del 24.9.2018, consid. 5.1.; sentenza TF 2C\_710/2016 del 25.8.2016 consid. 6.2. e riferimenti ivi citati).

### **E. 3.2.4**

Ne discende che, anche la censura circa la mancata valutazione delle condizioni oggettive e soggettive del tentativo di sottrazione fiscale, non trova esito positivo.

### **E. 4.1**

Da ultimo, l'insorgente chiede di “ azzerare la multa ”, subordinatamente di ridurla di 2/3, per tener conto della sua intenzione di collaborare con il fisco, occupandosi direttamente “ della vendita degli immobili ” per estinguere il suo debito fiscale.

### **E. 4.2**

Giusta l'art. 176 cpv. 2 LIFD in caso di tentativo di sottrazione la multa è pari a due terzi della multa inflitta nel caso di sottrazione intenzionale e consumata d'imposta. Secondo l'art. 175 cpv. 2 LIFD la multa equivale di regola all'importo dell'imposta sottratta. In caso di colpa lieve, può essere ridotta a un terzo e, in caso di colpa grave, aumentata sino al triplo dell'imposta sottratta. Di identico tenore gli art. 259 cpv. 2 LT e 258 cpv. 2 LT. L'importo dell'imposta sottratta costituisce il primo elemento per determinare la multa. La stessa deve essere fissata secondo il grado di colpa dell'autore, tenendo conto anche delle disposizioni della parte generale del codice penale, a meno che la LIFD non contenga disposizioni in materia. Conformemente all'art. 106 cpv. 3 CP, la multa dev'essere fissata tenendo conto della situazione dell'autore, affinché la pena corrisponda all'errore commesso. Si applicano i principi che reggono la determinazione della pena dell'art. 47 CP. In diritto penale fiscale, gli elementi principali da prendere in considerazione sono l'importo dell'imposta sottratta, la maniera di procedere, le motivazioni come anche le circostanze personali ed economiche dell'autore. Le circostanze attenuanti previste dall'art. 48 CP sono applicabili per analogia (sentenza TF 2C\_12/2017 del 23.3.2018, consid. 7.2.).

### **E. 4.3**

Ora la multa è stata fissata tenendo conto delle normative applicabili e della giurisprudenza del Tribunale federale. Il contribuente, con quest'ultima richiesta, dimentica che è stato oggetto di una procedura fiscale condotta dalla DAPI (che interviene nei casi di gravi infrazioni fiscali, cfr. art.190 cpv. 1 LIFD) e che nei suoi confronti sono state accertate

dichiarazioni incomplete in relazione a molteplici periodi fiscali, che comportano pertanto una colpa, nella commisurazione della pena, non di minore importanza. La mancanza di sanzione comporterebbe un trattamento di privilegiato per rapporto ad altri contribuenti (cfr. anche sentenza TF 2C\_12/2017 del 23.3.2018, consid. 7.3.2.). Anche su quest'aspetto, la censura non è quindi fondata.

#### **E. 5.1**

Il ricorrente ha chiesto di essere posto al beneficio dell'assistenza giudiziaria e del gratuito patrocinio, ritenendone adempiuti i presupposti.

#### **E. 5.2**

Giusta l'art. 29 cpv. 3 Cost., chi non dispone dei mezzi necessari ha diritto alla gratuità della procedura se la sua causa non sembra priva di probabilità di successo; ha inoltre diritto al patrocinio gratuito qualora la presenza di un legale sia necessaria per tutelare i suoi diritti. Per giurisprudenza, sono da ritenersi prive di probabilità di esito favorevole quelle conclusioni per le quali le probabilità di successo sono manifestamente inferiori a quelle di insuccesso (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C\_849/2013 del 30 dicembre 2013 consid. 4.1 con riferimenti). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, nell'esame "prima facie" che l'autorità competente è chiamata a svolgere per valutare l'esistenza di sufficienti probabilità di successo, essa dispone di un potere di apprezzamento sul quale il Tribunale federale interviene con riserbo (cfr. p. es. la sentenza 2C\_236/2018 del 5.4.2018 consid. 2.2 con rinvii). Secondo il diritto cantonale, l'assistenza giudiziaria è concessa se la persona richiedente comprova di essere indigente e se la procedura presenta possibilità di esito favorevole per l'istante (art. 2 e 3 cpv. 3 della Legge sull'assistenza giudiziaria e sul patrocinio d'ufficio del 15 marzo 2011 [LAG; RL 178.300]).

#### **E. 5.3.1**

Per quanto concerne il primo presupposto cui è subordinata la concessione dell'assistenza giudiziaria, l'istante ritiene che il stato di indigenza sia palese, in particolar modo a causa del sequestro di tutti i suoi beni.

#### **E. 5.3.2**

Una persona è indigente quando non è in grado di assumere le spese del processo senza intaccare i mezzi necessari al sostentamento suo personale e della famiglia. Alla parte istante incombe l'onere di indicare e dimostrare in modo completo - per quanto possibile - la propria situazione economica, in particolare l'entità delle proprie entrate, della propria sostanza e delle proprie spese. Determinante è la situazione finanziaria nel momento dell'inoltro della domanda. Solo le spese effettivamente pagate possono essere incluse nel calcolo del minimo vitale. La parte dei mezzi finanziari che eccede ciò che è necessario per coprire i bisogni personali deve essere comparata ai costi prevedibili del procedimento. Il gratuito patrocinio non è concesso quando la quota mensile disponibile permette di coprire le spese giudiziarie e di rappresentanza entro un anno al massimo per le cause relativamente semplici, ed entro due anni per le altre cause (sentenza del Tribunale federale 5A\_1025/2021 del 19 maggio 2022 consid.

#### **E. 5.3.3**

Nei procedimenti relativi alla concessione o al rifiuto del gratuito patrocinio, il principio inquisitorio è attenuato dall'obbligo di collaborare del richiedente. Alla parte istante incombe l'onere di indicare e dimostrare in modo completo - per quanto possibile - la

propria situazione economica, in particolare l'entità delle proprie entrate, della propria sostanza e delle proprie spese (sentenza 5A\_1025/2021 menzionata, consid. 3.3 e giurisprudenza citata). Il giudice deve invitare la parte non assistita da un rappresentante professionale, la cui domanda di gratuito patrocinio è lacunosa, a completare le informazioni fornite e i documenti prodotti per poter verificare se le condizioni per la concessione dell'assistenza giudiziaria sono validamente soddisfatte. Il richiedente assistito da un avvocato o con conoscenze giuridiche ha quindi un obbligo accresciuto di collaborazione, poiché è a conoscenza delle condizioni necessarie per la concessione del gratuito patrocinio e degli obblighi di motivazione che gli spettano per dimostrare che tali requisiti sono soddisfatti. Il giudice non è pertanto obbligato a concedergli un termine suppletorio per completare la sua domanda di gratuito patrocinio lacunosa o imprecisa (sentenza 5A\_1025/2021 menzionata, consid. 3.4 e giurisprudenza citata).

#### **E. 5.4.1**

Ora, per decidere in relazione allo stato di indigenza, determinante è la situazione finanziaria nel momento dell'inoltro della domanda (sentenza 5A\_1025/2021 menzionata, consid. 3.2).

#### **E. 5.4.2**

Dalla documentazione presentata dal ricorrente non si evince la sua situazione personale al momento dell'inoltro della domanda di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio. Il "certificato per l'ammissione all'assistenza giudiziaria" non dà alcuna indicazione in relazione alle entrate ed alle spese del ricorrente. Nello spazio riservato alla compilazione da parte dell'autorità comunale, in casu il Comune di \_\_\_\_\_, non è neppure stata crociata la casella relativa alla conformità delle informazioni fornite dall'istante. Per il resto si rileva che l'estratto dell'Ufficio di esecuzione di \_\_\_\_\_ risale al 18.12.2017, come pure di medesima data è lo scritto della \_\_\_\_\_, con il quale viene negata la richiesta di aumento del credito ipotecario. Nessuna informazione circa le entrate ed i costi del contribuente vengono per il resto fornite. Già solo per tale ragione la domanda di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio andrebbe respinta.

#### **E. 5.5**

Indipendentemente dalla questione della mancata comprova dell'indigenza del contribuente, occorre, nella valutazione dell'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio altresì verificare se la posizione giuridica della parte istante appare obiettivamente sostenibile rispettivamente non infondata sin dall'inizio (DTF 138 III 217 consid. 2.2.4.). Ora per tutti i motivi passati in rassegna nei precedenti considerandi, la causa appariva sin dall'inizio, votata all'insuccesso.

#### **E. 6**

Il ricorso è respinto. L'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio è respinta. La tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Non vengono assegnate ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. L'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio è respinta. 3. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 3'100.– sono a carico del ricorrente. Non vengono assegnate ripetibili. 4. Contro il prese \_\_\_\_\_ Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

presidente:

La cancelliera:

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