

Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal



Corte I
A-2250/2007
{T 0/2}

Sentenza dell'11 marzo 2009

Composizione

Giudici Markus Metz (presidente del collegio),
Thomas Stadelmann, Pascal Mollard,
cancelliere Marco Savoldelli.

Parti

X._____,
patrocinato dall'avv. Riccardo Schuhmacher,
via Ca' del Caccia 4, 6943 Vezia,
ricorrente,

contro

**Commissione federale di condono dell'imposta
federale diretta**, Eigerstrasse 65, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Condono dell'imposta federale diretta
(periodo fiscale 2001-2002).

Fatti:**A.**

Il 25 novembre 2005 X._____ si è indirizzato all'Ufficio esazione e condoni della Divisione delle contribuzioni del Canton Ticino postulando il condono sia delle imposte cantonali sia dell'imposta federale diretta per il periodo fiscale 2001-2002.

B.

Con decisione inappellabile del 21 agosto 2006, il Canton Ticino si è espresso in merito alla domanda di condono di sua competenza, respingendola. Per quanto riguarda l'imposta federale diretta – qui concretamente in discussione – il 18 agosto 2006 l'Ufficio esazione e condoni del Canton Ticino ha scritto alla competente Commissione federale di condono (CFC), proponendo che la richiesta avanzata da X._____ – per un importo pari a fr. 194'534.-- – fosse pure respinta.

C.

Il 21 febbraio 2007 la CFC ha seguito la proposta formulata dalle autorità cantonali, rigettando a sua volta la domanda di condono. In sintesi, tenuto conto del tenore di vita del contribuente nonché del fatto che egli avrebbe potuto utilizzare il ricavo della sostanza immobiliare da lui alienata negli anni precedenti per onorare i suoi debiti con il fisco, essa ha concluso che le condizioni per la concessione del condono non risultavano date.

D.

Contro la decisione della CFC, X._____ (ricorrente) ha interposto ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale il 27 marzo 2007. Con tale atto egli chiede che la decisione impugnata venga annullata e che, in considerazione del fatto che non è in grado di far fronte allo stesso, annullato sia pure il suo debito d'imposta di complessivi fr. 194'534.--, oltre a interessi. Il ricorrente rileva che le precarie condizioni fatte valere davanti all'autorità inferiore sarebbero reali e concrete e che le stesse, qualora il condono non dovesse venire accordato, diventerebbero del tutto insopportabili, portandolo al tracollo finanziario.

E.

Con presa di posizione del 17 agosto 2007 la CFC ha chiesto che il ricorso venga respinto. Essa osserva che con la sua impugnazione il ricorrente non apporta nessun sostanziale nuovo elemento che possa

indurla a rivedere la decisione presa e ribadisce inoltre che, in passato, egli si sarebbe volontariamente spoliato di elementi della sua sostanza senza utilizzare il ricavo per onorare – o per lo meno ridurre – i suoi debiti di natura fiscale.

F.

Il 16 aprile successivo, dopo l'emanazione di un giudizio di principio in un caso analogo (decisione del Tribunale amministrativo federale A-4174/2007 del 27 marzo 2008), il Presidente della Camera 2 della I Corte del Tribunale amministrativo federale si è rivolto alla CFC e, constatato che in un certo numero di casi pendenti davanti al Tribunale amministrativo federale – tra cui quello che ci occupa – non risultava quando e in quale forma la CFC avesse comunicato alle parti la composizione del collegio giudicante, ha assegnato alla stessa un termine per esprimersi in merito.

G.

La risposta della CFC è giunta il 5 maggio 2008. In quello scritto essa ha rilevato che in tutti i casi indicati sulla lettera del 16 aprile 2008 le sue decisioni non erano state precedute da nessuna comunicazione circa la composizione del collegio. Contemporaneamente, la CFC ha osservato di intendere sanare il vizio riscontrato procedendo all'emanazione di nuove decisioni in via di riconsiderazione e chiesto la sospensione di tutte le procedure toccate da tale vizio, compresa la presente.

H.

Con lettera del 14 maggio 2008, per quanto riguarda la procedura che qui concretamente ci occupa, il Tribunale amministrativo federale ha comunicato di rinunciare a procedere ad una sospensione formale, e quindi di attendere una decisione di riconsiderazione nel senso indicato dalla CFC.

I.

Il 30 settembre 2008, dopo aver concesso al qui ricorrente di prendere posizione sul preavviso del 18 agosto 2006 e sulle osservazioni del 25 luglio 2007 formulati dall'autorità fiscale cantonale, la CFC ha riconsiderato il caso, emanando una nuova decisione che indica – tra l'altro – la composizione del collegio giudicante. Nel merito, dopo aver raccolto un nuovo preavviso dell'Ufficio esazione e condoni del Canton Ticino, pure sottoposto all'attenzione del ricorrente, essa è giunta comunque

alla conclusione che la richiesta di condono a suo tempo formulata andava respinta.

J.

A seguito dell'emanazione di questa nuova decisione, con ordinanza del 7 ottobre 2008 lo scrivente Tribunale ha assegnato al ricorrente un termine scadente il 31 ottobre successivo per nuovamente esprimersi.

K.

Entro il termine fissato, il ricorrente non ha fatto pervenire nessuna presa di posizione.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, in diritto.

Diritto:

1.

1.1 Giusta gli art. 31, 32 e 33 lett. f della legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF; RS 173.32), decisioni della CFC come quella in esame sono impugnabili davanti al Tribunale amministrativo federale. La procedura è retta dagli art. 37 segg. LTAF, norme che rinviano inoltre a quelle della legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021), di principio pure applicabili. Il ricorso del 27 marzo 2007 è stato introdotto nel rispetto di termini (art. 20 segg., art. 50 PA) e forma (52 PA) e data è anche la legittimazione a ricorrere (art. 48 cpv. 1 PA).

1.2 L'importo, non ancora corrisposto, per cui viene richiesto il condono basa su una decisione di tassazione passata in giudicato (doc. II/15; art. 7 cpv. 2 dell'ordinanza del Dipartimento federale delle finanze del 19 dicembre 1994 concernente l'esame delle domande di condono dell'imposta federale diretta [ordinanza sul condono dell'imposta; RS 642.121]). La domanda di condono è inoltre stata presentata prima della notificazione del precetto esecutivo (nel frattempo sfociato in un attestato di carenza beni, doc. II/10) fatto spiccare nei confronti del contribuente dall'autorità fiscale per tale importo, ovvero prima del 27 febbraio 2006 (art. 13 dell'ordinanza sul condono dell'imposta; Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione [GAAC]

66.99; MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht – Direkte Steuern, Zurigo 2008, pag. 443 segg., no. 21).

1.3 La procedura di ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale è soggetta alle regole generali secondo cui la parte soccombente è tenuta a corrispondere le spese processuali. Il ricorrente al quale è stato negato in tutto o in parte il condono deve quindi versare – contestualmente all'impugnazione di una decisione della CFC – un anticipo spese (art. 37 LTAF in relazione con l'art. 63 cpv. 1 e cpv. 4 PA). L'art. 167 cpv. 4 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11), secondo cui la procedura di condono è gratuita, non è infatti applicabile in sede di ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale, bensì solo in prima istanza (cfr. messaggio concernente la revisione totale dell'organizzazione giudiziaria federale, Foglio federale [FF] 2001 3818). Avendo il ricorrente provveduto a corrispondere entro il termine assegnatogli l'anticipo spese richiesto di fr. 4'500.--, occorre pertanto entrare nel merito del ricorso.

2.

L'art. 58 PA prevede che, in corso di procedura, l'autorità inferiore possa procedere ad un riesame della decisione impugnata. Secondo il disposto citato, ciò sarebbe possibile unicamente fino all'invio della risposta; in realtà, tale facoltà è però ammessa anche più tardi (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. edizione, Zurigo 1998, no. 419; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basilea 2008, no. 3.44 segg. e le referenze ivi citate). La decisione presa durante la procedura si sostituisce a quella precedente. Nel caso essa non renda il ricorso privo di oggetto, e quindi sussistano ancora questioni litigiose da dirimere, l'autorità di ricorso resta competente a trattare il gravame, senza che il ricorrente debba procedere all'inoltro di un nuovo ricorso. Nella fattispecie, dopo aver inoltrato la risposta, la CFC ha riesaminato la propria decisione modificandola nel senso più sopra indicato. La decisione resa a seguito del riesame della fattispecie dalla CFC ha sostituito quella inizialmente impugnata nella presente procedura, senza renderla priva di oggetto. Litigiosa è ora pertanto la decisione del 30 settembre 2008 della CFC.

3.

Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, l'accertamento inesatto o incom-

pleto di fatti giuridicamente rilevanti e l'inadeguatezza (art. 49 PA). Da parte sua, il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1388/2006 dell'11 ottobre 2007, consid. 1.2; A-1677/2006 del 20 agosto 2007, consid. 2; B-7406/2006 del 1. luglio 2007; PIERRE MOOR, *Droit administratif*, vol. II, 2. edizione, Berna 2002, no. 2.2.6.5.). Anche in ambito fiscale, i principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati. L'autorità competente procede infatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (DTAF 2007/27, consid. 3.3; XAVIER OBERSON, *Le contentieux fiscal*, in: *Les procédures en droit fiscal*, 2. edizione, Berna 2005, pag. 722 segg.).

4.

4.1 Il condono è la definitiva rinuncia del fisco 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 è stato necessariamente tenuto conto nella procedura di tassazione. I motivi ultimi che reggono l'istituto del condono possono essere considerati di natura umanitaria, socio-politica o finanziaria. Date le condizioni specifiche di cui verrà detto più oltre, un condono viene concesso perché si ritiene che l'esistenza economica di un contribuente debba essere per quanto possibile preservata.

4.2 Al fine di garantire la parità di trattamento, giusta l'art. 8 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost; RS 101), il condono deve comunque rimanere l'eccezione. Conseguentemente, esso va accordato solo in presenza di presupposti precisi (MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [curatori], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, vol. I/2b, 2. edizione, Basilea 2008, ad art. 167 LIFD no. 6; ROCCO FILIPPINI/ALESSANDRA MONDADA, *Il condono fiscale nelle imposte dirette: un <<diritto>> giustiziabile alla luce dell'art. 29a della Costituzione federale*, in: *Rivista ticinese di diritto [RtiD] I-2008*, pag. 461 segg.).

4.3 Come indicato dall'art. 1 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, la procedura di condono – che dev'essere introdotta con una

domanda contenente una descrizione esaustiva della situazione economica del richiedente, motivata e corredata dei necessari mezzi di prova (art. 8 cpv. 1 della stessa ordinanza) – non sostituisce i rimedi giuridici né deve avere per scopo la revisione di tassazioni già passate in giudicato (PIERRE CURCHOD, in: Danielle Yersin/Yves Noël [curatori], *Impôt fédéral direct – Commentaire de la Loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, ad art. 167, no. 1, 15).

4.4 Il condono deve contribuire al risanamento stabile e duraturo della situazione economica del contribuente; esso deve pertanto giovare a quest'ultimo e non ai suoi creditori (art. 1 cpv. 1 dell'ordinanza sul condono dell'imposta).

5.

5.1 Secondo l'art 167 cpv. 1 LIFD, gli importi dovuti possono essere interamente o parzialmente condonati al contribuente caduto nel bisogno, per il quale il pagamento dell'imposta costituirebbe un grave rigore. In base alla LIFD, per ottenere il condono del pagamento dell'imposta occorre siano date due condizioni: l'esistenza di una situazione di bisogno (cfr. successiva consid. 6) e conseguenze oltremodo gravose contestuali al pagamento dell'imposta (cfr. successiva consid. 7).

5.2 Giusta l'art. 8 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, è compito del richiedente sia esporre la situazione di bisogno in cui è caduto sia dimostrare che il pagamento dell'imposta costituirebbe per lui un grave rigore.

5.3 Malgrado il tenore dell'art. 2 cpv. 1 dell'ordinanza sul condono dell'imposta (al riguardo cfr. già MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 8), 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 del Tribunale federale 2D_138/2007 del 21 febbraio 2008 pubblicata in *Steuer-Revue [StR]* 5/2008, pag. 380 segg., consid. 2.2). Rinviano 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 attribuito un ampio potere di apprezzamento, di cui quest'ultima è chiamata a fare uso considerando tutti i fatti essenziali (ROCCO FILIPPINI/ALESSANDRA MONDADA,

op. cit., pag. 470; THOMAS HÄBERLI, in: Marcel A. Niggli/Peter Uebersax/Hans Wiprächtiger [curatori], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, Basilea 2008, ad art. 83 LTF, no. 218).

6.

6.1 Per l'art. 9 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, 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 una sproporzione quando il debito fiscale, nonostante la riduzione del tenore di vita al minimo d'esistenza (art. 3 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta), 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 (PIERRE CURCHOD, op. cit., ad art. 167, no. 5).

6.2 Secondo l'art. 2 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, il motivo per il quale il contribuente è caduto nel bisogno è di principio irrilevante. Ciò non di meno essa ne elenca espressamente alcuni che – se fatti valere – possono essere tenuti in considerazione nell'ambito dell'esame di una domanda di condono solo a determinate condizioni. Così è, quando la situazione di bisogno in cui versa una persona fisica è da ricondurre a insuccessi commerciali, fideiussioni, elevati debiti ipotecari, debiti del piccolo credito come conseguenza di un tenore di vita eccessivo, ecc. (art. 10 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta). In queste fattispecie, la Confederazione non può infatti rinunciare alle proprie legittime pretese a vantaggio di terzi. Conseguentemente, un condono viene accordato solo nella misura in cui gli altri creditori del contribuente rinunciano anch'essi ai loro crediti nella stessa proporzione. In caso contrario, le condizioni per la sua concessione non sono invece adempiute (PIERRE CURCHOD, op. cit., ad art. 167, no. 7).

6.3 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 sul condono dell'imposta).

Incontestato è d'altra parte che il condono non può essere richiesto, al solo scopo di garantire l'eccessivo tenore di vita di un contribuente (MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 19).

7.

7.1 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 (MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 18).

7.2 Se ciò sia il caso, dev'essere valutato alla luce dell'art. 3 cpv. 1 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, cioè 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 sul condono dell'imposta).

7.3 Sebbene non fornisca indicazioni temporali altrettanto precise, l'art. 12 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta basa sugli stessi principi che reggono l'art. 286 della legge federale dell'11 aprile 1889 sull'esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1), norma che prevede la possibilità di revocare tutte le donazioni e disposizioni a titolo gratuito fatte da un debitore nell'anno precedente il pignoramento o la dichiarazione di fallimento (cosiddetta azione revocatoria o pauliana; MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 18).

8.

8.1 Considerando che per l'art. 10 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, tra le cause che possono condurre a una situazione di bisogno vi è pure un eccessivo indebitamento dovuto ad insuccessi commerciali, a sostegno della sua richiesta il ricorrente osserva che alla fine di marzo del 2005 è stato licenziato dalla ditta Y._____. Egli rileva inoltre di non avere in seguito percepito nessuna indennità di disoccupazione in quanto in tale ditta – nel frattempo fallita – occupava una posizione considerata analoga a quella di un datore di lavoro. In conseguenza di ciò, sottolinea che da allora le sue entrate non superano l'importo di fr. 3'500.-- mensili, obbligandolo così – a causa delle maggiori spese – a contrarre costantemente debiti con Z._____, suo istituto di credito di fiducia. In proposito, il ricorrente segnala che il suo conto bancario presso tale istituto ha raggiunto un saldo negativo pari a oltre fr. 270'000.-- e quindi che, qualora il condono non venisse accordato, si troverebbe confrontato con un vero e proprio tracollo fi-

nanziario (cfr. ricorso del 27 marzo 2007 e presa di posizione del 30 giugno 2008). Oltre al debito citato, il ricorrente sottolinea infine di avere ulteriori passivi, tutti di natura contributiva, per un ammontare di fr. 738'379.75.

8.2 A mente della CFC, l'istanza di condono non può invece essere accolta. Da un lato, perché non vi è stata nessuna rinuncia di Z._____ a una frazione del suo credito; dall'altro, poiché il tenore di vita del contribuente risulta essere eccessivo, in netto contrasto con lo stato di disagio da lui denunciato; infine, a causa del mancato utilizzo da parte del contribuente del ricavo della vendita di sostanza immobiliare per onorare – almeno parzialmente – i suoi debiti fiscali.

9.

9.1 Come correttamente osservato dalla CFC, per la valutazione della situazione economica complessiva del contribuente, l'indebitamento dovuto a insuccessi commerciali contratto con Z._____ (cfr. ricorso rispettivamente presa di posizione del 30 giugno 2008), non è in realtà rilevante. In mancanza di una proporzionale rinuncia da parte di quell'istituto bancario all'importo dovutogli – per altro garantito da una polizza di assicurazione sulla vita, di prossima scadenza (doc. R, doc. I/13) –, tale indebitamento non può essere preso in considerazione quale causa della situazione di bisogno in cui il contribuente sostiene di trovarsi.

9.2 Discostandosi parzialmente da quanto prescritto dall'art. 10 cpv. 1 (MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 16), l'art. 10 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta prevede infatti che la rinuncia da parte della Confederazione a proprie legittime pretese, che nella fattispecie non si limitano all'importo oggetto della domanda di condono (cfr. doc. E-M), venga accompagnata da una rinuncia nelle medesime proporzioni al credito vantato da altri creditori, siano essi o meno di pari grado (con riferimento a una norma analoga della legislazione bernese, cfr. la decisione del Tribunale federale 2P.307/2004 del 9 dicembre 2004, consid. 3.2; cfr. inoltre la decisione del Tribunale federale 2D_112/2007 del 5 novembre 2007, consid. 4.2, secondo cui lo scopo di un condono non può essere quello di favorire il ricorrente – attraverso la rinuncia al proprio credito da parte dell'ente pubblico – nel far fronte a debiti di altra natura).

9.3 Nonostante la situazione di indebitamento descritta dal ricorrente, che non si trova però nella fattispecie descritta all'art. 9 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta, in base alle considerazioni che precedono, ne discende che la causa da lui invocata non può concorrere a giustificare il riconoscimento della situazione di bisogno necessaria per la concessione di un condono (PIERRE CURCHOD, op. cit., ad art. 167, no. 7; MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, op. cit., pag. 443 segg., no. 16).

10.

10.1 Un ulteriore motivo per respingere la domanda di condono presentata dal ricorrente è stato individuato dalla CFC nel suo eccessivo tenore di vita. Al riguardo – senza per altro mai essere smentita dal diretto interessato –, essa ha rilevato che già al momento dell'emanazione della sua prima decisione risultava immatricolata a nome del contribuente un'automobile decappottabile che – tra leasing e assicurazione di responsabilità civile – incideva sul suo budget mensile per un importo complessivo di fr. 1'140.75 a fronte dei circa fr. 3'500.-- di entrate dichiarate. Sempre in questo contesto, nella decisione di riconsiderazione la CFC ha quindi evidenziato che (...) (cfr. doc. I/20), quando già era pendente il ricorso davanti allo scrivente Tribunale, l'auto di cui sopra è stata sostituita con un'altra di cilindrata e valore ancor maggiori. Il tutto, come rilevato anche dall'autorità fiscale cantonale nel preavviso del 25 luglio 2007 da lei reso, in chiaro contrasto con lo stato di disagio denunciato. Difficilmente conciliabile con le entrate asserite, la CFC ha infine pure considerato l'ammontare della pigione, pari a fr. 2'000.-- mensili, confermato dal contribuente sempre in sede di ricorso.

10.2 Come visto, per l'ordinanza sul condono dell'imposta, il riconoscimento di una sproporzione tra l'importo dovuto e la capacità finanziaria del contribuente, quindi di una situazione di bisogno, comporta la riduzione del suo tenore di vita al minimo d'esistenza giusta l'art. 93 LEF (art. 9 cpv. 1 dell'ordinanza citata). Secondo dottrina, anche il riconoscimento di un caso di grave rigore implica in principio una tale riduzione. In via generale, il condono dell'imposta federale diretta non può inoltre essere richiesto, e quindi concesso, solo per garantire l'eccessivo tenore di vita di un contribuente (art. 3 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta; MICHAEL BEUSCH, op. cit., ad art. 167 LIFD no. 18 seg.).

10.3 Per quanto riscontrato dalla CFC, e per altro non contestato dal ricorrente – che con lettera del 5 agosto 2008 si limita a comunicare alla CFC l'intenzione di cambiare l'automobile in suo possesso con un veicolo meno dispendioso (doc. II/11) –, nella fattispecie la condizione citata non risulta però rispettata. In base alla legislazione sull'esecuzione e sul fallimento, le spese per il mantenimento di autovetture come quella immatricolata a nome del ricorrente non fanno infatti parte delle spese riconosciute. Anche nel caso sia veramente necessaria per lo svolgimento dell'attività lavorativa di una persona – aspetto che il ricorrente non ha comunque sufficientemente sostanziato, limitandosi genericamente a sostenere che essa gli servirebbe per la sua attività di (...) –, la giurisprudenza stabilisce in effetti che i costi cagionati dal pagamento del leasing per un'automobile di valore superiore alla media (nel caso: fr. 122'8000.-- a nuovo; doc. I/20), possano essere considerate solo parzialmente ai fini del calcolo del minimo vitale (ERWIN BRÜGGER, SchKG Gerichtspraxis 1946-2005, Zurigo 2006, ad art. 93 no. 150).

10.4 Preso atto del fatto che il ricorrente non ha fornito elementi sufficienti a permettere a questo Tribunale di esprimersi compiutamente in merito (riguardo ai criteri per la sua computazione cfr. la circolare no. 17/2000 del 27 dicembre 2000 della Camera di esecuzione e fallimenti del Tribunale di appello del Canton Ticino pubblicata sul Foglio ufficiale della Repubblica e Cantone Ticino [FU] 2/2001, pag. 74 segg; FU 5/2007, pag. 330; MICHEL OCHSNER, in: Louis Dallèves/Bénédict Foëx/Nicolas Jeandin [curatori], *Poursuite et faillite – Commentaire de la Loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite ainsi que des articles 166 à 175 de la Loi fédérale sur le droit international privé*, Basilea 2005, ad art. 93, no. 75), disattendendo quindi all'onere della prova che l'art. 8 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono gli impone, ai fini del calcolo del minimo esistenziale non può inoltre essere ammesso neppure l'importo di fr. 2'000.-- mensili da lui dichiarato a titolo di pigione (PIERRE CURCHOD, op. cit., ad art. 167, no. 15).

10.5 Sulla base di quel che precede, anche il secondo motivo sollevato dalla CFC a sostegno della negazione della richiesta di condono dev'essere considerato pertinente.

11.

11.1 Per quanto riguarda il terzo motivo addotto dalla CFC a giustificazione del rifiuto del condono richiesto, risulta dagli atti che il contribu-

ente ha alienato rispettivamente ha beneficiato di proventi riconducibili all'alienazione dei seguenti immobili: (1) il 13.8.2003, vendita della particella no. (...) (divisione definitiva dei proventi: 19.01.2004; doc. I/9); (2) il 17.02.2004, vendita della particella no. (...) (doc. I/11); (3) il 20.05.2005, donazione della particella no. (...) (doc. I/12). Le tre operazioni menzionate risalgono tutte a un periodo in cui già era in atto la procedura di tassazione su cui basa la richiesta di condono in esame (periodo fiscale 2001-2002), eseguita infine d'ufficio dopo che il ricorrente aveva più volte disatteso alla promessa di presentare la documentazione necessaria (doc. I/15 e doc. II/5).

11.2 In merito a queste operazioni, il contribuente osserva che esse sono state fatte per motivi ben determinati e in particolare che: (1) dalla vendita della particella no. (...), di proprietà della sua ex-moglie, ha tratto un ricavo di fr. 431'744.80, che sarebbe stato in gran parte prestato a terzi; (2) dalla vendita della particella no. (...), egli ha tratto un ricavo di fr. 180'000.-- con cui avrebbe rimborsato l'ipoteca che la gravava (fr. 100'000.--) e quindi fatto fronte a debiti privati (fr. 80'000.--); infine, (3) la particella no. (...) – gravata da un debito ipotecario di fr. 260'000.-- – sarebbe stata da lui donata al figlio, dopo avere più volte tentato di venderla, perché la sua situazione finanziaria non gli permetteva più di far fronte al debito ipotecario.

11.3 Sennonché, l'argomentazione del ricorrente – che non ha indicato nessuna delle operazioni menzionate nel formulario concernente la domanda di condono da lui compilato e sottoscritto, benché per le alienazioni e le donazioni ciò fosse espressamente richiesto (cfr. doc. I/2) – non può essere seguita neanche in questo caso.

Riguardo alla particella no. (...), egli non ha dimostrato quanto asserito in sede di ricorso. Dalla documentazione frammentaria da lui prodotta, che non permette affatto di evincere informazioni complete ed esaustive circa la sua situazione economica (art. 18 cpv. 1 dell'ordinanza sul condono dell'imposta; PIERRE CURCHOD, op. cit., ad art. 167, no. 1), non emerge infatti nessun motivo atto a giustificarne la donazione a suo figlio.

Per quanto attiene alle ulteriori operazioni, risulta chiaramente che esse sono state decise dal ricorrente in sua piena libertà, come libera è stata la decisione di utilizzare i proventi incassati per estinguere debiti nei confronti di privati e per concedere prestiti a terzi.

Come detto, ancorché risalenti alla prima metà del 2004, quindi antecedenti la decisione di tassazione del 20 giugno 2005 (doc. I/15) che ha dato origine alla richiesta di condono, le operazioni citate si collocano in un periodo in cui la procedura di imposizione era in corso e già se ne delineavano i risultati (cfr. verbale di audizione del 02.04.2003 doc. II/5). È quindi a buon diritto che, sulla base di questi fatti ed ai fini di un corretto apprezzamento della situazione finanziaria d'insieme del ricorrente (ancora con riferimento all'art. 124 del decreto federale del 9 dicembre 1940 concernente la riscossione di un'imposta federale diretta [DIFD] e alla giurisprudenza della CFC cfr. ERNST KÄNZIG/URS BENISCH, Die direkte Bundessteuer, vol. 4b, 2. edizione, Basilea 1992, ad art. 124, no. 2), la CFC non ha tenuto conto della diminuzione del reddito rispettivamente della sostanza ad esse riconducibile (art. 12 cpv. 2 dell'ordinanza sul condono dell'imposta).

12.

Per quanto precede, ritenuto che l'assunzione di ulteriori prove richiesta dal ricorrente (richiamo dell'incarto concernente il fallimento della ditta Y._____, come pure dell'incarto (...) del Ministero pubblico ticinese) sarebbe comunque irrilevante ai fini della causa (DTF 124 I 208, consid. 4a; PIERRE MOOR, op. cit., no. 2.2.6.4.), il ricorso dev'essere respinto.

13.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali vanno poste a carico del ricorrente soccombente (art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF; RS 173.320.2]). Nella fattispecie, esse vengono stabilite in fr. 3'000.-- (art. 4 TS-TAF), importo che viene compensato con l'anticipo spese di fr. 4'500.-- da lui versato il 12 giugno 2006. Previa indicazione delle sue coordinate bancarie o postali, la rimanenza gli viene per contro restituita.

14. |

Con riferimento all'art. 7 cpv. 3 TS-TAF, all'autorità inferiore non viene riconosciuta nessuna indennità per ripetibili.

15.

Giusta l' art. 83 lett. m della legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale (LTF; RS 173.110), il presente giudizio non può essere impugnato davanti al Tribunale federale (THOMAS HÄBERLI, op. cit., ad art.

83 LTF, no. 218; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, op. cit., no. 1.48). Esso ha pertanto carattere definitivo.

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali, pari a fr. 3'000.--, sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Tale importo viene compensato con l'anticipo spese da lui versato. La rimanenza gli viene per contro restituita.

3.

Non vengono assegnate ripetibili.

4.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (atto giudiziario)

Il giudice presidente:

Il cancelliere:

Markus Metz

Marco Savoldelli

Data di spedizione: