Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Decisione confermata dal TF con sentenza del 14.12.2015 (2C_1095/2015)

Corte I
A-1449/2015

Sentenza del 2 novembre 2015

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio), Marie-Chantal May Canellas, Salome Zimmermann, cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____,
rappresentata da (…),
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Imposta federale diretta, Imposta preventiva, Tasse di bollo
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
autorità inferiore.

Oggetto

Tassa di bollo.

Fatti:

A.
La società anonima A._____, in X._____ (di seguito: contribuente), iscritta al registro di commercio (RC) del Canton Ticino dal (…), ha quale scopo sociale segnatamente «[…] *la gestione di alberghi, motels, ristoranti, la produzione e la fornitura di generi alimentari, di cibi e bevande, come pure l'organizzazione di viaggi, gite, vacanze, crociere per singole persone o in comitive in tutto il mondo. Fornire l'assistenza, la consulenza e l'informazione per ogni genere di viaggio o vacanza; curare le prenotazioni di alberghi, biglietti aerei, e/o ferroviari* […]» (cfr. relativo estratto RC). Essa, è detenuta in particolare dalla società anonima B._____, in Y._____.

B.
Il 17 maggio 2010, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha avviato un controllo periodico dei rendiconti annuali della contribuente, per il periodo dal 2005 al 2010. Dal conto economico relativo all'anno 2007, inoltrato spontaneamente all'AFC dalla contribuente nel mese di novembre 2010, figura la voce «*Utile da rinuncia azionisti*», il cui totale ammonta a 1'790'151.22 franchi.

C.
Con scritto 14 dicembre 2010, l'AFC ha chiesto alla contribuente di completare la documentazione mancante e di dare informazioni complementari. Tale scambio di scritti è durato sino al 2012.

D.
Con scritto 6 dicembre 2012, l'AFC ha fatto valere nei confronti della contribuente il credito fiscale per il 2007, rivendicato l'interruzione della prescrizione relativa alla riscossione della tassa di bollo e dell'imposta preventiva per tutto l'esercizio fiscale 2007, indicando quanto segue: «[…] *fino a prova contraria, riteniamo che la società, nel corso dell'esercizio 2007 abbia concesso delle prestazioni valutabili in denaro, rispettivamente abbia ricevuto dei versamenti suppletivi* […]. *Pertanto, provvisoriamente, interrompiamo la prescrizione su tutto l'esercizio 2007* […]».

E.
Il 29 gennaio 2014, l'AFC ha inoltrato alla contribuente il conteggio relativo alla tassa d'emissione di 17'901.50 franchi, da lei dovuta in rapporto alla rinuncia di credito (versamento suppletivo) di 1'790'151.22 franchi da parte di un proprio azionista, e meglio B._____, secondo il calcolo seguente:

Rinuncia del credito (cfr. conto economico al 31 dicembre 2007)	fr.	1'790'151.22
1% tassa emissione	fr.	17'901.57

F.
Con decisione 22 ottobre 2014, l'AFC – constatato il mancato pagamento dell'importo richiesto, nonostante i vari solleciti, nonché basandosi sul precedente conteggio del 29 gennaio 2014 – ha dichiarato la contribuente come tenuta al pagamento della tassa d'emissione di 17'901.50 franchi, oltre accessori. Nel contempo, l'AFC ha rigettato in via definitiva l'opposizione interposta dalla contribuente contro il precetto esecutivo n° (…) notificatole il 12 giugno 2014.

G.
Contro la predetta decisione, il 21 novembre 2014 la contribuente ha interposto reclamo, sollevando (a) la prescrizione del credito fiscale, (b) nonché la circostanza secondo cui la rinuncia del credito sarebbe nata per un evento eccezionale e avente come unico scopo, quello di evitare il fallimento, (c) postulando in fine – qualora i primi argomenti non fossero ritenuti come determinanti – il condono della tassa d'emissione.

H.
Con decisione su reclamo del 2 febbraio 2015, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha respinto il predetto reclamo, confermando la decisione 22 ottobre 2014.

I.
Avverso la predetta decisione, la A._____ (di seguito: ricorrente) – per il tramite della sua rappresentante – ha interposto ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale con scritto 4 marzo 2015. In sostanza, la ricorrente postula l'annullamento della decisione, facendo valere i medesimi argomenti (prescrizione; operazione non assimilabile ad un aumento di capitale) e le medesime richieste (condono della tassa d'emissione) fatte valere nel proprio reclamo dinanzi all'autorità inferiore.

J.
Con risposta 19 maggio 2015, l'autorità inferiore si è essenzialmente riconfermata nella propria decisione e ha postulato il rigetto del ricorso.

K.
Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

1.1 Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA, emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni emanate dall'AFC su reclamo in materia di riscossione delle tasse di bollo sono impugnabili dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 39 della legge federale del 27 giugno 1973 sulle tasse di bollo [LTB, RS 641.10], in combinato disposto con l'art. 32 LTAF). La procedura dinanzi al Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (cfr. art. 37 LTAF).

1.2 Pacifica è la legittimazione a ricorrere della ricorrente, essendo la stessa destinataria della decisione qui impugnata (art. 48 PA). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA). Il ricorso è ricevibile in ordine e deve essere quindi esaminato nel merito.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ª ed. 2013, n. 2.149).

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3ª ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal

dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.
La ricorrente solleva innanzitutto la prescrizione del credito fiscale fatto valere dall'autorità inferiore, contestando la validità dell'interruzione della prescrizione invocata da quest'ultima con scritto 6 dicembre 2012.

3.1 La prescrizione è una questione di diritto che va esaminata d'ufficio dall'autorità e non necessita d'essere sollevata dall'assoggettato (cfr. sentenza del TF 2C_551/2009 del 13 aprile 2010 consid. 2.3; sentenze del TAF A-3659/2012 del 3 febbraio 2014 consid. 4.1; A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 4.1; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, pag. 278; STÉPHANIE EICHENBERGER, in: Oberson/Hinny [ed.], Commentaire droits de timbre, 2006, n. 5 ad art. 30 LTB). La prescrizione del credito fiscale va esaminata dallo scrivente Tribunale in maniera prioritaria, la stessa – se constatata – comportando la perenzione della pretesa dell'autorità inferiore.

3.2 La prescrizione, nella misura in cui concerne l'esistenza del credito fiscale, è di diritto materiale (cfr. sentenza del TAF A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 4.2 con rinvii; MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli [ed.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. II/3, 2006, n. 22 ad art. 30 LTB). Per questo motivo, alla stessa risulta applicabile il diritto vigente al momento in cui le circostanze di fatto alla base del gravame hanno avuto luogo.

3.2.1 La prescrizione del credito fiscale in ambito di tasse di bollo è regolata dall'art. 30 LTB. Giusta l'art. 30 cpv. 1 LTB, il credito fiscale si prescrive in cinque anni a contare dalla fine dell'anno civile in cui è sorto (artt. 7, 15, 23 LTB). Ai sensi dell'art. 30 cpv. 3 LTB, la prescrizione è interrotta ogni volta che una persona tenuta al pagamento riconosce il credito fiscale e ogni volta che un atto ufficiale inteso ad esigerlo è notificato a una detta persona; da ogni interruzione decorre un nuovo termine di prescrizione. Nella misura in cui la LTB non prevede la prescrizione assoluta, ogni volta che il termine di prescrizione viene interrotto, automaticamente riparte un

nuovo termine di prescrizione (cfr. EICHENBERGER, op. cit., n. 2 ad art. 30 LTB; BEUSCH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, n. 26 ad art. 30 LTB con rinvii).

3.2.2 L'atto interruttivo della prescrizione non deve rivestire una forma particolare. La semplice comunicazione, secondo cui la riscossione dell'imposta è richiesta, è al riguardo sufficiente. In diritto fiscale, detto atto è infatti concepito in maniera larga: esso ingloba ogni azione dell'autorità portata alla conoscenza dell'assoggettato e destinata ad accertare o ad incassare il credito fiscale. Segnatamente l'annuncio o la messa in opera di verifiche contabili, la notifica di un conteggio complementare o di un avviso di credito valgono interruzione della prescrizione, come pure un precetto esecutivo, una decisione o una decisione su reclamo (cfr. sentenze del TAF A-1214/2011 del 2 ottobre 2012 consid. 4.1.3; A-3044/2009 del 21 dicembre 2011 consid. 2.1 con rinvii; A-2076/2008 del 6 gennaio 2011 consid. 4.3 con rinvii). Ciò che è determinante è che l'atto interruttivo della prescrizione menzioni l'essenziale delle circostanze di fatto sulle quali si fonda il credito fiscale, permettendo in tal modo all'assoggettato di comprendere di cosa si tratta (cfr. sentenze del TAF A-1214/2011 del 2 ottobre 2012 consid. 4.1.3 con rinvii; A-3044/2009 del 21 dicembre 2011 consid. 2.1 con rinvii; A-2076/2008 del 6 gennaio 2011 consid. 4.3 con rinvii). Non è tuttavia necessario che le circostanze di fatto suscettibili di comportare una ripresa fiscale siano interamente delucidate, né che l'importo del credito fiscale venga indicato (cfr. sentenze del TAF A-1214/2011 del 2 ottobre 2012 consid. 4.1.3 con rinvii; A-3044/2009 del 21 dicembre 2011 consid. 2.1 con rinvii).

3.3 In concreto, il credito fiscale vantato dall'autorità inferiore nei confronti della ricorrente a titolo di tassa d'emissione sui versamenti suppletivi ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB concerne la rinuncia di credito dell'importo di 1'790'151.22 franchi concessole dalla società B._____ il 31 dicembre 2007, così come riportato nella sua contabilità (cfr. conto economico al 31 dicembre 2007 allegato al doc. 9 e scheda contabile n° (…) di cui al doc. 13 dell'incarto prodotto dall'AFC [di seguito: inc. AFC]). In tali circostanze, il termine di prescrizione di 5 anni ha dunque iniziato a decorrere al più presto il 31 dicembre 2007 ed è stato validamente interrotto la prima volta con scritto 6 dicembre 2012 dell'autorità inferiore (cfr. doc. 11 dell'inc. AFC), conformemente alla giurisprudenza citata poc'anzi (cfr. consid. 3.2 del presente giudizio). Orbene, a quel momento il termine di prescrizione di 5 anni, come giustamente rilevato dall'autorità inferiore, non era ancora perente. Tale termine di prescrizione è poi stato nuovamente interrotto a più riprese, segnatamente con scritto 29 gennaio

2014 (cfr. doc. 7 dell'inc. AFC), con precetto esecutivo notificato alla ricorrente il 12 giugno 2014 (cfr. doc. 6 dell'inc. AFC), con decisione 22 ottobre 2014 (cfr. doc. 5 dell'inc. AFC) e con decisione su reclamo del 2 febbraio 2015 dell'AFC, qui impugnata dalla ricorrente. In tali circostanze, si deve pertanto concludere che il credito fiscale in oggetto non risulta prescritto, sicché la censura della ricorrente va respinta.

4.
Appurato che il credito fiscale in oggetto non è ancora prescritto, occorre ora esaminare se la ripresa fiscale effettuata dall'AFC è giustificata (considd. 4.3 e 4.4 del presente giudizio). A tal fine, qui di seguito verranno dapprima richiamati i principi applicabili (cfr. considd. 4.1 e 4.2 del presente giudizio).

4.1 La Confederazione può riscuotere una tassa di bollo sui titoli, sulle quietanze di premi d'assicurazione e su altri documenti delle operazioni commerciali; ne sono eccettuati i documenti delle operazioni fondiarie e ipotecarie (cfr. art. 132 cpv. 1 Cost. e art. 1 cpv. 1 LTB). Stante l'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB soggiacciono alla tassa di bollo d'emissione – poiché equiparati alla costituzione di diritti di partecipazione giusta l'art. 5 cpv. 1 LTB – i versamenti suppletivi che i soci fanno alla società, senza una corrispondente controprestazione e senza aumento del capitale sociale iscritto nel registro di commercio o dell'ammontare versato sulle quote sociali della società cooperativa. La tassa d'emissione è dell'1% e va calcolata, quanto ai versamenti suppletivi, sul loro ammontare (cfr. art. 8 cpv. 1 lett. b LTB). Il credito fiscale in rapporto a dei versamenti suppletivi nasce all'atto del versamento (art. 7 cpv. 1 lett. e LTB) ed è esigibile 30 giorni dopo ch'esso è sorto (cfr. art. 11 lett. c LTB).

4.1.1 L'art. 5 cpv. 2 LTB completa la regola dell'art. 5 cpv. 1 LTB estendendo l'imposizione a tutti i versamenti suppletivi che i soci o gli azionisti fanno alla società che si possono spiegare soltanto con il rapporto di partecipazione tra il socio/azionista e la società. Non vengono, invece, tassati i versamenti fatti dai soci (o azionisti) che poggiano su un altro fondamento giuridico (ad es. mutui veri e propri) o su una controprestazione. Sono naturalmente tassabili i versamenti suppletivi fatti da persone vicine ai soci e delle quali si fa uso al solo scopo di eludere la tassa (cfr. Messaggio del 25 ottobre 1972 concernente una nuova legge federale sulle tasse di bollo, FF 1972 II 1068, 1081 [di seguito: Messaggio LTB]; ECKERT/PIGUET, in: Commentaire droits de timbre, n. 26 ad art. 5 LTB; STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, Le tasse di bollo e l'imposta preventiva, 2ªed. 1995, n. 3.12). Per versamento, va inteso ogni tipo di vantaggio

concesso alla società, spiegabile soltanto con il rapporto di partecipazione tra il socio/azionista e la società. Orbene, la qualificazione di versamento suppletivo non presuppone l'esistenza di un abuso: è sufficiente che il vantaggio concesso alla società fosse riconoscibile (cfr. ECKERT/PIGUET, op. cit., n. 27 e 28 ad art. 5 LTB con rinvii; Messaggio LTB, FF 1972 II 1068, 1080 seg.).

4.1.2 A differenza della nozione di versamento, quella di socio necessita di un'interpretazione formale. Un versamento suppletivo non può che essere effettuato dal titolare giuridico di diritti di partecipazione della società e non – su riserva dei casi d'abuso – da persone vicine ad essa (cfr. ECKERT/PIGUET, op. cit., n. 30 ad art. 5 LTB con rinvii; Messaggio LTB, FF 1972 II 1068, 1080 seg.).

4.1.3 L'abbandono di crediti, di principio costituisce un versamento suppletivo accordato dal socio alla società che, come tale, soggiace alla tassa di bollo d'emissione ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB (cfr. sentenza del TF 2C_115/2007 dell'11 febbraio 2008 consid. 7.2 con rinvii; sentenza del TAF A-4188/2009 del 1° settembre 2011 consid. 3.2 con rinvii; ECKERT/PIGUET, op. cit., n. 37 ad art. 5 LTB con rinvii; STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, op. cit., n. 3.19; DUSS/VON AH/SIEBER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, n. 58 segg. ad art. 5 LTB).

4.2 Tutti i versamenti suppletivi soggiacciono alla tassa d'emissione, fatti salvi i versamenti suppletivi effettuati nel quadro della liquidazione formale (cfr. consid. 4.2.1 che segue) e la franchigia in virtù dell'art. 6 cpv. 1 lett. k LTB (cfr. consid. 4.2.2 che segue). Un eventuale condono della tassa d'emissione resta possibile alle condizioni dell'art. 12 LTB (cfr. consid. 4.2.3 che segue; cfr. Circolare n. 32 dell'AFC del 23 dicembre 2010, «Risanamento di società di capitali e di società cooperative», pag. 12).

4.2.1 Se i soci effettuano dei versamenti suppletivi (ad es. rinunce di credito, apporti di capitale) nel quadro della liquidazione formale della società di capitali o di una società cooperativa beneficiaria, l'AFC rinuncia al prelievo della tassa d'emissione (cfr. sentenza del TAF A-4188/20109 del 1° settembre 2011 consid. 3.3; citata Circolare n. 32 dell'AFC, pag. 8).

4.2.2 Giusta l'art. 6 cpv. 1 lett. k LTB (in vigore dal 1° gennaio 2009), i pagamenti suppletivi dei soci in caso di risanamento tacito sono esenti dalla tassa d'emissione, allorquando (a) le perdite esistenti sono eliminate e (b) le prestazioni dei soci non superano complessivamente 10 milioni di

franchi (cfr. sentenze del TAF A-577/2013 del 20 novembre 2013 consid. 2.3; A-4188/20109 del 1° settembre 2011 consid. 3.4).

4.2.3 Giusta l'art. 12 LTB, la riscossione della tassa di bollo d'emissione deve essere prorogata o la tassa deve essere condonata se, in occasione del risanamento aperto o tacito di una società anonima, di una società in accomandita per azioni, di una società a responsabilità limitata o di una società cooperativa, la riscossione della tassa d'emissione dovesse avere conseguenze particolarmente gravose (cfr. sentenze del TAF A-577/2013 del 20 novembre 2013 consid. 2.4; A-4188/20109 del 1° settembre 2011 consid. 3.5). Tale norma enumera esaustivamente a quali condizioni la riscossione può essere prorogata o la tassa condonata (cfr. Messaggio LTB, FF 1972 II 1068, 1087 seg.; Messaggio del 22 giugno 2005 concernente la legge federale sul miglioramento delle condizioni quadro fiscali per le attività e gli investimenti imprenditoriali, in: FF 2005 4241, 4345).

4.2.3.1 Vi è risanamento ai sensi dell'art. 12 LTB, allorquando le perdite accumulate ed iscritte nel bilancio di una società o di una cooperativa sono totalmente o parzialmente eliminate, grazie alle misure ordinate. In altri termini, il risanamento deve permettere di garantire l'esistenza di una società in difficoltà e, di conseguenza, il mantenimento della propria attività tramite l'adozione di misure atte ad eliminare le perdite riportate (cfr. sentenza del TAF A-577/2013 del 20 novembre 2013 consid. 2.4.1 con rinvii; STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, op. cit., n. 3.19; MAURUS WINZAP, in: Commentaire droits de timbre, n. 9 e 22 ad art. 12 LTB; BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, op. cit., pag. 225 seg.). Per tale motivo, l'art. 17 cpv. 1 dell'ordinanza del 3 dicembre 1973 concernente le tasse di bollo (OTB, RS 641.101) sancisce che nella richiesta di condono si devono indicare le cause delle perdite e i provvedimenti presi e previsti per porvi rimedio, alla quale vanno allegati i documenti relativi al risanamento, come le circolari, i rapporti di gestione, i processi verbali dell'assemblea generale, nonché le relazioni sulla gestione o i conti annuali degli ultimi anni e una distinta delle registrazioni contabili concernenti il risanamento. Tale norma precisa altresì che le perdite subite dagli azionisti o dai soci, nonché i loro crediti convertiti in diritti di partecipazione sono da dichiarare per mezzo di un modulo ufficiale speciale (cfr. WINZAP, op. cit., n. 9 ad art. 12 LTB). In definitiva, il condono è accordato soltanto se la società soggetta alla tassa ne risulta effettivamente risanata (cfr. citato Messaggio del 22 giugno 2005, in: FF 2005 4241, 4345).

4.2.3.2 Si parla di risanamento aperto quando il capitale azionario o il capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa viene

ridotto e successivamente (di regola simultaneamente) riaumentato (oppure quando viene aumentato con simultanea riduzione) fino a concorrenza del capitale iniziale (cfr. sentenza del TAF A-577/2013 del 20 novembre 2013 consid. 2.4.2 con rinvii; citata Circolare n. 32 dell'AFC, pag. 6; STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, op. cit., n. 3.19). Si considera invece che vi è risanamento tacito, quando i soci effettuano dei versamenti suppletivi al fine di colmare delle perdite delle società, per esempio sotto forma di una rinuncia a crediti vantati nei confronti della società, ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB (cfr. citata Circolare n. 32 dell'AFC, pag. 6; STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, op. cit., n. 3.19; WINZAP, op. cit., n. 16 ad art. 12 LTB con rinvii).

4.2.3.3 Secondo la prassi costante dell'AFC, del Dipartimento federale delle finanze e del Consiglio federale, non vi è risanamento allorquando nonostante le misure prese per risanare la società la stessa rimane sovra indebitata. Se dopo gli sforzi intrapresi per risanare la società, il saldo restante dei debiti supera ancora il suo capitale sociale, la richiesta di condono della tassa d'emissione viene integralmente respinta. Per riconoscere un risanamento, non è invece richiesta l'eliminazione totale delle perdite figuranti nel bilancio. È sufficiente che le perdite reali vengano eliminate (cfr. WINZAP, op. cit., n. 19 ad art. 12 LTB con rinvii).

4.2.3.4 Quando è soddisfatta la condizione del risanamento – e ciò presuppone fra l'altro che la società non disponga di riserve che le permettano di colmare le perdite da sola – il condono viene di regola concesso. L'esistenza di conseguenze gravose è infatti presunta (cfr. WINZAP, op. cit., n. 27 ad art. 12 LTB con rinvii). Ciò indicato, l'esistenza di conseguenze particolarmente gravose non viene tuttavia accettata quando le perdite, che hanno reso necessario il risanamento, sono il risultato di una distribuzione dissimulata di utili o quando la necessità del risanamento è da ricondurre all'insufficienza di fondi propri (in caso di sottocapitalizzazione; cfr. in particolare, sentenza del TAF A-577/2013 del 20 novembre 2013 consid. 2.4.3 con rinvii; cfr. STOCKAR/FAGETTI/FONTANA, op. cit., n. 3.19; WINZAP, op. cit., n. 27 segg. ad art. 12 LTB con rinvii; IVO P. BAUMGARTNER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, op. cit., n. 46 segg. ad art. 12 LTB; BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, op. cit., pag. 217).

4.3 Richiamati i principi qui applicabili, occorre esaminare se l'importo di 1'790'151.22 franchi costituisce o meno un versamento suppletivo soggetto alla tassa d'emissione ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB.

4.3.1 In concreto, nella decisione impugnata l'autorità inferiore ha imposto alla tassa d'emissione l'importo di 1'790'151.22 franchi, da lei considerato un versamento suppletivo alla ricorrente ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB, nella forma di un abbandono di credito da parte di uno dei suo azionari, ovvero la B._____.

A sostegno di tale conclusione, l'AFC ha indicato che dalle schede contabili si evincerebbe che la somma del saldo del conto creditore azionista n° (…) «B._____» al 31 dicembre 2007 (fr. -3'312'982.88) con il saldo del conto n° (…) «B._____ – interessi» (fr. -21'986.09) al 31 dicembre 2007, pari a 3'334'968.97 franchi corrisponderebbe praticamente al saldo del conto n° (…) «Accantonamento riduzione finanziamento» al 31 dicembre 2007 (fr. 3'334'967.31). A mente dell'AFC, da qui emergerebbe che il conto creditore B._____ (fr. 3'312'982.88 + fr. 21'986.09) sarebbe stato compensato con il conto n° (…) «Accantonamento riduzione finanziamento», segnatamente per mezzo della registrazione effettuata il 31 dicembre 2007 di un «accantonamento abbattimento finanziario da B._____» di 1'790'151.22 franchi, la cui contropartita in avere risulterebbe essere un ricavo denominato «Utile da rinuncia azionisti» (cfr. doc. 14 dell'inc. AFC).

Orbene, il versamento suppletivo di 1'790'151.22 franchi proverebbe da un azionista della ricorrente, ossia la B._____, così come risulterebbe dalla contabilizzazione effettuata il 31 dicembre 2007 sul conto economico «Utile da rinuncia azionisti» (cfr. allegato al doc. 9 dell'inc. AFC). Tale rinuncia sarebbe comprovata dalla scheda contabile n° (…) «Accantonamento riduzione finanziamento» nel quale figurerebbe l'abbattimento dei conti creditori «B._____» e «B._____ – interessi» tramite segnatamente la contabilizzazione dell'importo di 1'790'151.22 franchi (cfr. allegato al doc. 13 dell'inc. AFC).

4.3.2 Dal canto suo, nel proprio ricorso la ricorrente contesta unicamente che tale rinuncia del credito da parte della B._____ possa essere assimilata ad un aumento di capitale imponibile alla tassa d'emissione, trattandosi in realtà di una perdita finanziaria. Essa spiega che la società è da lunghi anni tecnicamente fallita, tant'è che sarebbe mantenuta in vita unicamente grazie alla postergazione dei crediti per finanziamenti (cfr. ricorso 4 marzo 2015, pag. 4 seg.).

4.3.3 In proposito, lo scrivente Tribunale sottolinea – così come giustamente rilevato dall'autorità inferiore – che in concreto non si è in presenza di un aumento di capitale ai sensi dell'art. 5 cpv. 1 lett. a LTB, bensì di un

abbandono del credito da parte di un azionista della società ricorrente, che come tale costituisce un caso di versamento suppletivo soggetto alla tassa d'emissione ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB. La rinuncia a beneficio della ricorrente dell'importo di 1'790'151.22 franchi concessole dalla società B._____ (sua azionista), senza controprestazione, non può infatti che spiegarsi con il rapporto di partecipazione in essere tra di loro (cfr. considd. 4.1.1 – 4.1.3 del presente giudizio). Come giustamente indicato dall'autorità inferiore, tale importo è stato contabilizzato dalla stessa ricorrente quale «utile da rinuncia azionisti» nel proprio conto economico al 31 dicembre 2007 (cfr. allegato al doc. 9 dell'inc. AFC) e quale accantonamento denominato «Acc. Abbattimento finanz. da B._____» nella scheda contabile n° (…) (cfr. allegato al doc. 13 dell'inc. AFC). Orbene, in assenza di lacune sostanziali o d'irregolarità formali atte a mettere in dubbio la credibilità della contabilità del contribuente, come pure l'assenza di una divergenza manifesta ed importante tra i risultati allibrati e lo stato reale di fatto, le autorità fiscali devono attenersi alla presunzione d'esattezza di cui fruisce tale contabilità (cfr. DTF 134 II 207 consid. 3.3; 106 Ib considd. 3c e 3d; sentenze del TAF A-6182/2012 del 27 agosto 2013 consid. 3.5; A-3574/2013 del 18 novembre 2014 consid. 6.4). Ne discende che, in assenza di documenti comprovanti il contrario, quanto risulta dalla contabilità della ricorrente deve essere considerato come corretto. Si deve pertanto concludere che la rinuncia di credito dell'importo di 1'790'151.22 franchi è di principio soggetta alla tassa d'emissione. In tali circostanze, la censura della ricorrente non le è di alcun aiuto.

4.4 Ciò constatato, occorre ancora verificare se la ricorrente può fruire o meno di un'eventuale esenzione (cfr. consid. 4.4.1 che segue) o del condono della tassa d'emissione da lei postulata nel proprio gravame (cfr. consid. 4.4.2 che segue).

4.4.1 Per quanto concerne l'esenzione, lo scrivente Tribunale rileva che la stessa non può essere concessa alla ricorrente, in quanto nella misura in cui la rinuncia al credito in oggetto non le permette di coprire le perdite da lei accumulate, difettano i presupposti alla base dell'art. 6 cpv. 1 lett. k LTB (cfr. consid. 4.2.2 del presente giudizio). Non essendo poi in presenza di un versamento suppletivo effettuato da un azionista nel quadro della liquidazione formale della società ricorrente – la stessa esistendo tutt'ora e non essendo ancora formalmente in fallimento – essa non può neppure fruire dell'esenzione prevista dalla prassi dell'AFC in caso di liquidazione formale (cfr. consid. 4.2.1 del presente giudizio).

4.4.2 Per quanto riguarda invece la richiesta di condono, lo scrivente Tribunale rileva che nella decisione impugnata, l'autorità inferiore ha negato il condono alla ricorrente, ritenendo come non adempiute le condizioni poste dall'art. 12 LTB. In particolare, essa ha ritenuto l'assenza di un risanamento effettivo, le perdite della società essendo ben superiori al capitale proprio a disposizione di quest'ultima, nonostante la rinuncia del credito da parte del suo azionista.

Nel proprio gravame, la ricorrente postula il condono della tassa d'emissione, indicando unicamente di non essere in grado di far fronte al pagamento di tale importo, essendo da lunghi anni tecnicamente in fallimento. Come visto poc'anzi, la ricorrente sottolinea d'essere mantenuta in vita unicamente grazie alla postergazione dei crediti per finanziamenti, sicché non avrebbe nessuna possibilità di ridurre i propri debiti. Per il futuro essa indica che dovrà decidere se rinunciare alla postergazione e quindi dichiarare il fallimento, se chiedere un concordato extragiudiziale per evitare il fallimento oppure se procedere alla liquidazione (cfr. ricorso 4 marzo 2015, pag. 4 seg.)

In proposito, lo scrivente Tribunale – pur comprendendo le difficili condizioni finanziarie a cui è confrontata la ricorrente – di fatto non può che confermare quanto sancito dall'autorità inferiore. Le rigide condizioni alla base del condono previste all'art. 12 LTB non sono infatti adempiute, non essendo di fatto in presenza di un risanamento effettivo. La società ricorrente non è infatti riuscita a coprire le proprie perdite grazie alla rinuncia da parte della società B._____ dell'importo di 1'790'151.22 franchi (cfr. consid. 4.2.3 e considd. 4.2.3.1-4.2.3.4 del presente giudizio). Come rilevato dall'autorità inferiore, dal suo bilancio al 31 dicembre 2007 si evince chiaramente che nonostante l'abbattimento di 1'641.757.49 franchi le perdite ammontano ancora a 2'943'893.34 franchi, importo di gran lunga maggiore al capitale azionario di 100'000 franchi (cfr. decisione impugnata, pag. 6; bilancio al 31 dicembre 2007 allegato al doc. 9 dell'inc. AFC). Peraltro, la stessa ricorrente ha indicato di essere tecnicamente in fallimento, sicché non è di certo la rinuncia di credito in oggetto a poterne comportare il risanamento duraturo, garantendone la sopravvivenza. In tali circostanze, la richiesta di condono della ricorrente non può che essere qui respinta.

5.

In definitiva, tenuto conto di quanto precede, si deve concludere che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha imposto alla tassa di bollo

d'emissione l'importo di 1'790'151.22 franchi, considerandolo un abbandono di credito da parte di un azionista della società ricorrente e, conseguentemente, un versamento suppletivo ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 lett. a LTB. Ne discende che la decisione impugnata nonché la relativa tassa d'immissione dell'importo di 17'901.50 franchi, oltre accessori, vanno qui confermati e il ricorso respinto.

6.
In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della ricorrente soccombente (cfr. 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 sono stabilite in 2'800 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 2'800 franchi versato dalla ricorrente a suo tempo. Alla ricorrente non vengono assegnate indennità di ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

(il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali pari a 2'800 franchi sono poste a carico della ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente dedotto dall'anticipo spese di 2'800 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente.

3.
Non vengono assegnate indennità di ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario)
– autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario)

Il presidente del collegio:	La cancelliera:
Michael Beusch	Sara Friedli

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione – nella misura in cui non concerne il condono di tributi (art. 83 lett. m LTF) – può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: