

TI_GERICHTE 80.2015.69 vom 9. März 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-03-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.69

FR: TI_GERICHTE 80.2015.69 du 9 mars 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.69 del 9 marzo 2015

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, aggiunta del dividendo alla dichiarazione da parte dell'Ufficio di tassazione, decisione di restituzione dopo intervento dell'AFC, istanza per e-mail non valida, applicazione nuova prassi

Erwägungen

E. 1

e RI 2 una decisione di rettifica del rimborso dell'imposta preventiva a suo tempo concessagli, stabilendo in soli fr. 741.80 il diritto al rimborso. Nelle motivazioni allegate, l'autorità richiamava l'ispezione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, sottolineando che l'imposta preventiva di fr. 191'345.– era stata rimborsata a torto e doveva essere stornata. D. Il 31 marzo 2015 l'Ufficio di tassazione consegnava ai ricorrenti, rappresentati dalla RA 1, la seguente documentazione: Ø lettera del 9 dicembre 2014 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni; Ø panoramica CET del 29 gennaio 2013 stampata dal tassatore incaricato (con aggiunta a mano "No ip. xché non dichiarato"); Ø modulo 8 del 2011 (nel quale si indicava il dividendo 2011 della _____ SA); Ø domanda di computo e riassunto dei beni imponibili (pag. 9/27, con rettifiche a mano degli elementi imponibili). E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 e RI 2, nuovamente rappresentati dalla RA 1, chiedono che venga confermata la decisione dell'Ufficio di tassazione di Mendrisio del 20 febbraio 2013. I ricorrenti sottolineano anzitutto che l'Ufficio di tassazione di Mendrisio si è limitato ad applicare, nei tempi previsti dall'art. 58 cpv. 1 LIP, una decisione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni. Essi sottolineano inoltre che nel momento in cui ha preso la propria decisione, l'autorità di tassazione aveva tutti gli elementi necessari per concedere o rifiutare il rimborso dell'imposta preventiva (conosceva la sentenza del Tribunale federale che interpreta in modo diverso l'art. 23 LIP, le comunicazioni interne della Divisione delle contribuzioni del 20 giugno 2012 e del 13 giugno 2012 che impongono cautela nel rimborso dell'imposta preventiva, così come la dichiarazione del dividendo tramite scritto di posta elettronica del

E. 1.1

Secondo l'art. 23 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), chiunque, contrariamente alle prescrizioni di legge, non dichiara alle autorità fiscali competenti un reddito colpito dalla imposta preventiva, o la sostanza da cui esso proviene, perde il diritto al rimborso dell'imposta preventiva dedotta da questo reddito. Per l'art. 29 cpv. 1 LIP, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva va fatto valere con istanza scritta all'autorità competente. L'art. 68 cpv. 1 dell'ordinanza d'esecuzione della legge federale sull'imposta preventiva, del 19 dicembre 1966 (OIP; RS 642.211), stabilisce che l'istanza di rimborso dev'essere presentata all'autorità competente su modulo ufficiale.

E. 1.2

Il diritto al rimborso si estingue se l'istanza non è presentata nei tre anni successivi alla fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile (art. 32 cpv. 1 LIP). Tale termine non può essere né prorogato né interrotto (ASA 49 p. 136 consid. 2; Pfund/Zwahlen, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, vol. II, Basilea 1985, n. 2.1 ad art. 31, p. 217 ss.). Chiunque chiede il rimborso dell'imposta preventiva deve infatti indicare coscienziosamente all'autorità competente tutti i fatti che possono essere di qualche momento nell'accertamento del diritto al rimborso; in particolare l'istante è tenuto a compilare in tutte le loro parti e esattamente i moduli dell'istanza e i questionari, come pure a fornire, su richiesta dell'autorità, le attestazioni relative alla deduzione dell'imposta (art. 48 cpv. 1 lett. a e b LIP). L'istanza di rimborso deve essere presentata all'autorità competente su modulo ufficiale (art. 68 cpv. 1 OIP). Se l'istante non soddisfa agli obblighi di fornire informazioni e se il diritto al rimborso non può essere accertato senza le informazioni chieste dall'autorità, l'istanza è respinta (art. 48 cpv. 2 LIP).

2. Conformemente all'art. 52 cpv. 1 LIP, l'Ufficio cantonale dell'imposta preventiva esamina le istanze che gli sono presentate, accerta la fattispecie e prende tutti i provvedimenti necessari a stabilire esattamente il diritto al rimborso. Il capoverso 4 prevede che il rimborso concesso dall'ufficio cantonale dell'imposta preventiva è operato con la riserva del controllo successivo del diritto al rimborso da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, conformemente all'articolo 57. Secondo l'art. 57 cpv. 3 LIP, se dalla verifica risulta che l'ufficio cantonale dell'imposta preventiva ha concesso a torto un rimborso, l'Amministrazione federale delle contribuzioni dispone, a titolo provvisorio, una riduzione corrispondente dell'ammontare che il Cantone esige in uno dei prossimi rendiconti. L'art. 58 cpv. 1 LIP stabilisce che se, conformemente all'articolo 57 capoverso 3, è stata disposta una riduzione a titolo provvisorio, l'ufficio cantonale dell'imposta preventiva può chiedere a colui che ha beneficiato del rimborso contestato di restituire l'imposta. Il diritto del Cantone alla restituzione si estingue se non è esercitato, mediante decisione, nei sei mesi successivi alla notificazione della riduzione provvisoria.

3. 3.1. Nella fattispecie, come visto, l'Ufficio di tassazione ha aggiunto ai redditi dichiarati dai contribuenti il dividendo di fr. 546'700.– sulle 40 azioni della _____ SA in liquidazione, concedendogli parimenti il rimborso di fr. 191'345.– dell'imposta preventiva. L'Amministrazione federale delle contribuzioni, con scritto del 9 dicembre 2014, ha ritenuto che l'imposta preventiva era stata rimborsata a torto e che doveva conseguentemente essere stornata, conformemente agli art. 57 cpv. 3 e 58 cpv. 1 LIP. Il 9 marzo 2015, l'RS 1 ha pertanto richiesto ai contribuenti la restituzione dell'imposta preventiva.

3.2. Secondo il Tribunale federale, le prescrizioni legali di cui l'art. 23 LIP sanziona la violazione sono in particolare gli articoli 124 cpv. 2 e 125 cpv. 1 LIFD, che impongono al contribuente di dichiarare egli stesso tutti i suoi elementi imponibili (Pflicht zur Selbstdeklaration; cfr. Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2b, 2 a ediz., Basilea 2008, n. 18 ad art. 124 LIFD), coerentemente con la procedura di tassazione mista applicabile in materia di imposta sul reddito e sulla sostanza (cfr. Zwahlen, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. II/2, 2 a ediz., Basilea 2012, n. 3 ad art. 23 LIP, secondo cui l'art. 23 LIP si fonda sul principio dell'autodichiarazione ["Grundsatz der Selbstdeklaration"] proprio del sistema delle imposte dirette). Ne consegue che il contribuente, che voglia salvaguardare il diritto al rimborso dell'imposta preventiva, deve dichiarare egli stesso gli elementi di reddito e di sostanza. In generale, quest'obbligo è

adempito menzionando gli elementi in questione nell'elenco dei titoli allegato alla dichiarazione d'imposta. Secondo la giurisprudenza, il contribuente può anche menzionarli successivamente, ma al più tardi prima dell'emissione della tassazione, completando o correggendo la sua dichiarazione (cfr. sentenza dell'11 ottobre 2011 n. 2C_95/2011, in ASA 81 p. 71 = RF 66/2011 p. 963 = RDAF 2012 II p. 72, consid. 3).

3.3. Venendo all'esame del caso concreto, è innegabile che i ricorrenti non abbiano adempito i presupposti per ottenere il rimborso dell'imposta preventiva, secondo la legislazione in vigore. Nell'elenco titoli (modulo 2), allegato alla dichiarazione d'imposta 2011, essi non hanno infatti indicato il dividendo percepito. Anche volendo ammettere che il controverso messaggio e-mail del 5 febbraio 2013, con il quale l'allora rappresentante dei contribuenti ha trasmesso ad un funzionario dell'Ufficio di tassazione "un documento mancante", pregandolo "di considerarlo nella tassazione e di scusare l'indefinibile svista", fosse effettivamente pervenuto all'autorità fiscale prima che quest'ultima si avvedesse della mancata dichiarazione, è escluso che ciò costituisca una regolare "istanza scritta" secondo l'art. 29 LIP. Infatti, come già ricordato (v. supra, consid. 1.2), il combinato disposto degli articoli 29 cpv. 1 LIP e 68 cpv. 1 OIP prescrive che l'istanza di rimborso sia presentata all'autorità competente su modulo ufficiale. Per le persone fisiche, si tratta del modulo ufficiale usualmente incorporato nell'elenco titoli allegato alla dichiarazione d'imposta cantonale (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale del 10 febbraio 2015, in RF 70/2015 p. 539, consid. 3.1, con riferimento a: Zwahlen, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2 a ediz., Basilea 2012, n. 3 ad art. 29 LIP, p. 838). Il Tribunale federale ha già avuto occasione di escludere che l'invio di un'e-mail possa adempiere i requisiti dell'istanza scritta ai fini del rimborso dell'imposta preventiva (cfr. la sentenza del 10 giugno 2011 n. 2C_128/2011 consid. 2.4 e giurisprudenza citata).

3.4. In ogni caso, un attento esame degli atti induce ad escludere che il menzionato messaggio di posta elettronica abbia preceduto la constatazione, da parte dell'Ufficio di tassazione, della mancata dichiarazione del dividendo litigioso. Dalla documentazione prodotta risulta che il modulo interno Panoramica CET (cioè la banca dati "Controllo dello stato dei titoli", da cui l'Ufficio di tassazione ha appreso che la _____ SA in liquidazione aveva versato il dividendo di fr. 546'700.- a RI 1) è stato stampato il 29 gennaio 2013 dal tassatore incaricato, mentre la già citata e-mail è stata inviata il 5 febbraio 2013. Oltre al fatto che il susseguirsi degli eventi dimostra che lo scritto di posta elettronica è successivo alla stampa – ciò che corrobora quanto sostenuto dall'Ufficio di tassazione –, dal suo contenuto risulta inoltre che la telefonata verteva, fra l'altro, sul dividendo non dichiarato. Non si spiegherebbe altrimenti la presa di posizione dell'allora rappresentante dei ricorrenti, che ringrazia il tassatore per averlo contattato telefonicamente, "cosa che mi permette di chiarire e risolvere tempestivamente ogni sospeso". Il rappresentante sottolineava in primo luogo di avere "reperito un documento mancante", pregando il tassatore di "considerarlo nella tassazione e di scusare l'indifendibile svista", aggiungendo infine che "troverò anche i documenti e spiegazioni per gli altri due punti". D'altronde, se effettivamente il rappresentante dei contribuenti si fosse avveduto spontaneamente di una "indefinibile svista" di tale importanza, è difficile immaginare che si sarebbe limitato ad inviare un'e-mail, non potendo non conoscere i requisiti di forma previsti per le istanze di rimborso dell'imposta preventiva.

3.5. Le considerazioni che precedono rendono anche priva di rilievo l'ulteriore censura dei ricorrenti. Sottolineando che lo scritto di posta elettronica del 5 febbraio 2013 – ore 8:11 non è "stranamente" presente nell'incarto fiscale, essi ritengono che se l'Amministrazione federale delle contribuzioni fosse stata al corrente

della sua esistenza, non avrebbe contestato il diritto al rimborso dell'imposta preventiva. Che il messaggio in questione fosse agli atti o meno è infatti del tutto irrilevante, dal momento che lo stesso non poteva in alcun modo costituire una valida istanza scritta di rimborso dell'imposta preventiva.

4. 4.1. Come esposto in narrativa, fondandosi sulla Circolare n. 8 dell'8 dicembre 1978 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, i ricorrenti ritengono che lo scritto di posta elettronica del 5 febbraio 2013 – ore 8:11 adempie a maggior ragione i requisiti posti dall'art. 23 LIP, dal momento che la suddetta Circolare accettava anche i documenti prodotti su richiesta dell'amministrazione.

4.2. Le circolari dell'Amministrazione federale delle contribuzioni sono ordinanze amministrative indirizzate alle amministrazioni fiscali cantonali, mediante le quali l'autorità esplicita l'interpretazione che intende dare alla legge ai fini di un'applicazione uniforme e rispettosa della parità di trattamento (sentenza 2C_455/2014 del 27 gennaio 2015 consid. 3.5, destinato alla pubblicazione; sentenza 2C_105/2009 del 18 settembre 2009 consid. 6.4.1). Simili atti non hanno forza di legge e non vincolano né i singoli contribuenti né i tribunali (DTF 133 II 305 consid. 8.1 p. 315). Nella misura in cui riflettono il senso reale del testo legale e propongono un'interpretazione corretta e adeguata al caso specifico, anche le istanze di ricorso devono tuttavia tenerne conto (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 4.2 e giurisprudenza citata).

4.3. La circolare n. 8 dell'8 dicembre 1978 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) sulla modifica parziale della prassi relativa alla perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva è stata effettivamente abrogata solo l'11 marzo 2014, con l'entrata in vigore della nuova circolare n. 40 ("Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'art. 23 LIP"). Quest'ultima è stata tuttavia adottata in seguito all'evoluzione della giurisprudenza del Tribunale federale, ed in particolar modo a due sentenze (2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 e 2C_80/2012 del 16 gennaio 2013), che avevano negato la conformità della citata circolare del 1978 e di un'altra del 1988 con l'art. 23 LIP. È stato dunque il Tribunale federale, già l'11 ottobre 2011, ad affermare che, nella misura in cui prevede che, in determinate situazioni, il contribuente possa ottenere il rimborso dell'imposta preventiva, pur non avendo adempiuto correttamente il suo obbligo di dichiarazione, non è conforme all'art. 23 LIP (cfr. la sentenza già citata, in RF 66/2011 p. 963 = RDAF 2012 II 72 = ASA 81 p. 71).

4.4. Secondo una consolidata giurisprudenza, una nuova prassi si applica in linea di principio subito ed in tutti i casi che al momento della modifica sono ancora aperti (cfr. p. es. DTF 132 II 153 consid. 5.1). La giustificazione di tale regola va ricercata nello stesso principio di legalità, secondo cui le autorità incaricate di applicare il diritto sono tenute ad applicare nei confronti di tutti la legge nel senso riconosciuto corretto. Inoltre, un'applicazione immediata ed unitaria di una nuova interpretazione della legge garantisce la certezza del diritto (cfr. Stampe, Die Praxisänderung im Steuerrecht, Zurigo 2007, p. 23 s.; Bärtschi, Die Voraussetzungen für Praxisänderungen im Steuerrecht, in ZSIS 2007, par. 2.6.3). Ne consegue che, dopo che il Tribunale federale ha dichiarato illegale le circolari del 1978 e del 1988, già nel 2011, le stesse non potevano più essere applicate, nella misura in cui prevedevano una disciplina in contrasto con l'art. 23 LIP.

4.5. Dagli atti risulta peraltro che la direzione della Divisione delle contribuzioni aveva informato gli uffici circondariali di tassazione della portata della sentenza del Tribunale federale dell'11 ottobre 2011 già il 13 giugno 2012, invitandoli ad "applicarla immediatamente". Al momento dell'inoltro della dichiarazione d'imposta per il periodo fiscale 2011 e dell'allegato elenco titoli (14 gennaio 2013) e, a maggior ragione, quando l'Ufficio di tassazione ha adottato la sua decisione (20 febbraio 2013), l'illegittimità

delle circolari dell'AFC del 1978 e del 1988 era pertanto già nota alle autorità fiscali ticinesi, che erano già tenute a conformarsi alla nuova giurisprudenza. Quanto detto vale ancor più per l'Amministrazione federale delle contribuzioni, alla quale l'art. 57 LIP attribuisce il compito di stabilire se ed in quale misura un ammontare d'imposta preventiva rimborsato sia soggetto a restituzione. In questo contesto, l'AFC dispone di competenze di controllo ampie, che comprendono la possibilità di consultare tutti i documenti utili e di adottare essa stessa misure di istruzione. In tal modo, essa può fondare la sua valutazione su proprie constatazioni (sentenza del Tribunale federale 2C_89/2014 del 26 novembre 2014, consid. 7.2 e dottrina citata). L'AFC non poteva adempiere i suoi compiti di verifica se non applicando l'art. 23 LIP conformemente all'interpretazione del Tribunale federale. Quando l'AFC ha adottato la sua decisione (9 dicembre 2014), era del resto già in vigore (dal 11 marzo 2014) anche la nuova circolare n. 40.

E. 5

La decisione impugnata, con la quale l'RS 1 ha negato il rimborso dell'imposta preventiva di fr. 191'345.-, trattenuta dalla _____ SA in liquidazione sul dividendo di fr. 546'700.-, si rivela conforme al diritto applicabile. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli articoli 1 del Regolamento cantonale di applicazione concernente la Legge federale sull'imposta preventiva, il computo globale d'imposta e la trattenuta supplementare d'imposta USA (del 18 ottobre 1994) e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 1'080.- sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 56 LIP; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: _____ Il segretario: _____

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