

TI_GERICHTE 80.2016.228 vom 11. August 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-08-11, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.228

FR: TI_GERICHTE 80.2016.228 du 11 août 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.228 del 11 agosto 2016

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, dichiarazione completa ma senza istanza di rimborso, successivo inoltro dell'istanza, diritto al rimborso non perento

Erwägungen

E. 1

La ricorrente si aggrava contro la decisione dell'11 agosto 2016 con la quale le è stata negata la restituzione dell'imposta preventiva assolta nel 2014 per intervenuta perenzione ex art. 23 della Legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21). A tale riguardo occorre tuttavia preliminarmente pronunciarsi sull'eccezione sollevata dall'UT nelle osservazioni al ricorso, secondo cui lo scritto del 14 maggio 2016 indirizzatogli dalla contribuente sarebbe da considerarsi un reclamo contro la precedente decisione di tassazione 16 dicembre 2015 statuente anche sul rimborso dell'imposta preventiva assolta nel 2014. Se così fosse, il reclamo sarebbe infatti tardivo e quindi, per l'effetto devolutivo, anche il ricorso presentato in questa sede andrebbe respinto in quanto irricevibile.

E. 2.1

Ai sensi dell'art. 29 cpv. 1 LIP il diritto al rimborso dell'imposta preventiva va fatto valere con istanza scritta all'Autorità competente. Secondo l'art. 29 cpv. 2 LIP l'istanza può essere presentata al più presto dopo la fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile. Il diritto al rimborso si estingue, ex art. 32 cpv. 1 LIP, se l'istanza non è presentata nei tre anni successivi alla fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile. L'art. 64 cpv. 2 dell'Ordinanza federale del 19 dicembre 1966 sull'imposta preventiva (OIPrev; RS 642.211) precisa che l'istanza di rimborso deve essere presentata su modulo ufficiale e può essere formulata da un medesimo avente diritto di regola una sola volta l'anno. Pure se nella prassi vengono normalmente utilizzati per le domande di rimborso i formulari predisposti dalle Autorità fiscali cantonali, l'art. 64 cpv. 2 OIPrev è comunque una disposizione d'ordine, senza alcuna conseguenza diretta per l'amministrato in caso non ne rispetti il contenuto, purché le istanze siano conformi ai requisiti prescritti dalla legge (Zwahlen, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. II/2, 2 a ediz., Basilea 2012, n. 6 ad art. 29 LIP). Le istanze devono essere presentate all'Autorità competente, entro il termine di tre anni ex art. 32 cpv. 1 LIP, ed in forma scritta, devono esporre l'elenco dei redditi colpiti da IP per i quali si postula il rimborso, e recare la firma del richiedente con la quale questi dichiara di esercitare il proprio diritto al rimborso per rapporto a determinati redditi imposti ("Deklarationsklausel"). Ad esempio non adempiono a tali requisiti richieste di rimborso presentate per posta elettronica, facendo loro difetto uno degli elementi essenziali della forma scritta, segnatamente la firma autografa del richiedente (sentenza 2C_538/2016 dell'

8 dicembre 2016 consid. 3.2; sentenza 2C_128/2011 del 10 giugno 2011 consid. 2.4).

E. 2.2

Nella fattispecie, la reclamante ha sottoscritto in data 10 maggio 2015, contestualmente alla presentazione della propria dichiarazione d'imposta 2014, anche il formulario predisposto dall'Autorità fiscale ticinese per la presentazione della richiesta di rimborso dell'imposta preventiva, ovvero sia la rubrica C del Modulo 2, senza tuttavia compilarlo. La ricorrente spiega di essersi accorta di avere per sbaglio indicato i redditi soggetti a IP nella rubrica sbagliata del Modulo 2 solo dopo la crescita in giudicato della decisione della tassazione, e comunque sia solo dopo la presentazione della propria dichiarazione d'imposta 2014. A tale riguardo si rileva che la mancata esplicita indicazione dei redditi soggetti ad IP nella rubrica C non adempirebbe il requisito della forma scritta, requisito che non sarebbe peraltro adempiuto anche nel caso in cui un contribuente esponesse i redditi, ma non sottoscrivesse la richiesta di rimborso (Zwahlen, op. cit., n. 3 ad art. 29 LIP). Inoltre la ricorrente, che si è rivolta all'Autorità fiscale il 14 maggio 2016 indicando esplicitamente di essersi sbagliata nel non avere richiesto prima il rimborso dell'imposta preventiva per CHF 7'472.50, nemmeno si può ritenere che abbia comunque implicitamente formulato tale richiesta con la dichiarazione d'imposta 2014. La ricorrente, se pur per errore, ha anzi indicato i redditi colpiti da imposta preventiva della rubrica B del Modulo 2 (quella riservata ai redditi non soggetti all'imposta preventiva), ciò che impone di escludere che la ricorrente abbia presentato, per rapporto all'IP assolta sui redditi ricordati in ingresso, una domanda di rimborso, né esplicitamente, esponendo i redditi lordi colpiti da IP nella rubrica C (domanda di rimborso), né implicitamente, elencandoli nella rubrica A (beni soggetti ad imposta preventiva). L'UT, con la decisione di tassazione del 16 dicembre 2015 riferita all'IC e all'IFD 2014, non può quindi avere statuito su di una richiesta di rimborso che l'amministrata non aveva presentato con la dichiarazione d'imposta.

E. 2.3

A ragione pertanto, con la decisione dell'11 luglio 2016, lo stesso UT ha considerato lo scritto del 14 maggio 2016 della ricorrente non come un reclamo contro una sua decisione (non resa) su di una richiesta (non presentatagli), ma come un'istanza di rimborso, tempestiva ex art. 32 cpv. 1 LIP e presentata in forma scritta ex art. 29 cpv. 1 LIP. L'eccezione, sollevata dall'autorità fiscale nelle osservazioni al ricorso, secondo cui il ricorso sarebbe irricevibile, è pertanto infondata e va respinta.

E. 3.1

In merito al diniego della restituzione dell'imposta preventiva, occorre ora determinare se si giustifica la perdita del diritto al rimborso ex art. 23 LIP, ritenuto che per il rimanente la richiesta di rimborso del 14 maggio 2016 rispetta il termine triennale di perenzione temporale ex art. 32 cpv. 2 LIP.

E. 3.2

Secondo l'art. 23 LIP, chiunque, contrariamente alle prescrizioni di legge, non dichiara alle Autorità fiscali competenti un reddito colpito dall'imposta preventiva, o la sostanza da cui esso proviene, perde il diritto al rimborso dell'imposta preventiva dedotta da tale reddito. 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, norme che impongono al contribuente di dichiarare egli stesso 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, op. cit., 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 adempiuto menzionando gli elementi in questione nell'elenco dei titoli allegato alla dichiarazione d'imposta (sentenza 2C_1083/2014 del 20 novembre 2015 consid. 2.2.1; sentenza 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 5 e 7.3; 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; cfr. decisione CDT dell'8 settembre 2014, consid. 2.2, inc. 80.2014.90; decisione CDT del 29 dicembre 2015, consid. 2.2, inc. 80.2014.76/77).

E. 3.3

Il contribuente deve inoltre dichiarare spontaneamente i redditi sottoposti all'imposta preventiva. Come già ricordato in precedenti decisioni della Camera, poco importa – ad esempio – che le Autorità fiscali possano rendersi conto del carattere incompleto della dichiarazione e avere accesso alle informazioni mancanti, domandandole o effettuando un paragone con incarti fiscali di terzi. Di principio, il fisco deve in effetti poter presupporre che il contribuente ha compilato la sua dichiarazione in maniera esatta e completa, in conformità agli obblighi che gli incombono, segnatamente giusta l'art. 124 cpv. 2 Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11) e l'art. 42 cpv. 1 della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14). Un dovere di indagine ulteriore da parte del fisco è dato di regola solo se la dichiarazione fiscale contiene degli errori evidenti (sentenza 2C_1083/2014 del 20 novembre 2015 consid. 2.2.1; sentenza 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 3.2, con riferimento alla sentenza 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 2.1 e ulteriori rinvii).

E. 3.4

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 di due circolari dell'AFC con l'art. 23 LIP, l'AFC ha adottato la nuova Circolare n. 40 dell'11 marzo 2014 ("Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'art. 23 LIP"). La stessa non ha forza di legge e non vincola né i contribuenti né i Tribunali, ma nella misura in cui riflette il testo reale del testo di legge e ne propone un'interpretazione corretta ed adeguata al caso di specie, anche le istanze di ricorso ne possono tenere conto. L'Alta Corte ha peraltro già ritenuto conforme ad una corretta interpretazione dell'art. 23 LIP la circolare in parola (sentenza 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 4.2 ed ulteriori riferimenti; decisione CDT del 29 dicembre 2015, consid. 2.3, inc. 80.2015.76/77). Al paragrafo 3.1, la Circolare n. 40 dell'AFC considera dichiarata correttamente, ex art. 23 LIP, l'esposizione, nella prima dichiarazione d'imposta, dei redditi colpiti dall'imposta preventiva o la sostanza da cui essi provengono. Inoltre, i redditi dichiarati successivamente dal contribuente, ma prima della crescita in giudicato della decisione di tassazione ordinaria, possono essere ancora considerati dichiarati spontaneamente ai sensi della predetta norma, a condizione che il contribuente non abbia ommesso l'esposizione dei redditi o della sostanza intenzionalmente o

con l'intento di commettere una sottrazione d'imposta, e questo comportamento è stato scoperto dalle Autorità fiscali. Al fine di evitare la perenzione del diritto al rimborso, ex art. 23 LIP, non è comunque sufficiente la sola dichiarazione della sostanza da cui il reddito proviene (cfr. Fischer/Ramp , Kreisschreiben 40 der ESTV – Verwirkung der Verrechnungssteuer-Rückerstattung – Trend zu Formalisierung und zur Bürokratisierung?, in ST 2014 p. 503 ss., in particolare 510-511).

E. 3.5

Nella fattispecie è pacifico che la dichiarazione d'imposta 2014, presentata dalla contribuente il 10 maggio 2015, non espone i redditi soggetti ad IP nella rubrica A (beni soggetti all'imposta preventiva) del Modulo 2, bensì nella rubrica B (beni non soggetti all'imposta preventiva). La contribuente ha inoltre allegato alla propria dichiarazione la valutazione del portafoglio al 31 dicembre 2014, rilasciata dalla banca _____, nella quale sono indicati chiaramente il capitale, i redditi e le imposte trattenute. La ricorrente ha indicato nella rubrica B il reddito netto del deposito presso la predetta banca, riprendendo la cifra netta, evidenziata in grassetto nell'estratto conto bancario, di CHF 23'502.50. L'estratto conto bancario allegato, anche al fine di permettere all'UT di verificare la correttezza dell'esposizione del reddito, pure indica l'IP assolta sui redditi di fonte svizzera. Peraltro, anche l'UT nelle proprie osservazioni osserva che il tassatore avrebbe potuto rendersi conto dell'evidente errore della ricorrente nell'aver esposto il reddito al netto e nella rubrica sbagliata. A tale riguardo, occorre quindi chiedersi se tale errore sia tale da rendere incompleta ex art. 124 cpv. 2 LIFD la dichiarazione d'imposta 2014 (nel frattempo cresciuta in giudicato), e quindi ora perento ex art. 23 LIP il diritto al rimborso postulato il 14 maggio 2016.

E. 3.6

La ricorrente ha esposto nella propria dichiarazione dei redditi sia il capitale sia il reddito netto indicati sull'estratto conto della banca al 31 dicembre 2014, allegandolo alla propria dichiarazione d'imposta. Nell'estratto conto è indicata anche l'IP trattenuta dai redditi soggetti a tale imposta. L'errore di compilazione in cui è incorsa la ricorrente, indicando nella rubrica B anziché nella rubrica A dell'elenco titoli gli elementi imponibili, è quindi evidente (cfr. consid. 3.3) e come tale poteva essere corretto dall'UT. Per quanto ora rilevante, tale errore non consente comunque di concludere che la contribuente sia venuta meno al suo obbligo ex art. 124 e 125 LIFD di presentare una dichiarazione completa, veritiera, e supportata dall'estratto bancario indicante i redditi e le relative trattenute d'imposta. La ricorrente in particolare non ha omesso di indicare i propri redditi e di fornire la documentazione bancaria atta a verificare in modo in vero liquido l'esatta composizione dei redditi e delle relative trattenute (cfr. sentenza 2A.182/2002 del 25 aprile 2003 consid. 3.4.1, e contrario). Da questo profilo quindi la dichiarazione dei redditi soggetti ad IP è avvenuta spontaneamente ed il diritto al rimborso non è perento ex art. 23 LIP. Essendo per il rimanente la domanda di rimborso, presentata in forma scritta il 14 maggio 2016, tempestiva ex art. 32 cpv. 2 LIP, la ricorrente ha diritto al rimborso dell'IP assolta nel 2014 sui redditi in parola. Si osserva infine che la CDT ha pure recentemente indicato che l'esposizione del reddito e la domanda di rimborso possono avvenire in due diversi periodi, se le ulteriori condizioni per ammetterne la spontaneità sono date, stante il divieto del formalismo eccessivo (decisione CDT n. 80.2016.16/17/18 del 7 aprile 2017, consid. 2.6.2, con riferimento alla sentenza del Tribunale amministrativo di Glarona del 10 febbraio 2010, inc. VG.2008.00166, consid. 6a, riportata in: Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil,

Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Band 2, n. 84).

E. 3.7

Per quanto su esposto, non si ritengono integrate le condizioni per ammettere la perenzione del diritto al rimborso. Ne consegue che la decisione dell'UT di Lugano-Città, che nega il rimborso per intervenuta perenzione, deve essere riformata.

E. 4

Per quanto precede si deve concludere che il ricorso è accolto. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese l'art. 1 del Regolamento cantonale di applicazione concernente la Legge federale sull'imposta preventiva, il computo globale d'imposta e la trattenuta supplementare USA del 18 ottobre 1994, nonché l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, l'istanza di rimborso è accolta. A RI 1 è riconosciuto il rimborso dell'imposta preventiva assoluta nel 2014 pari a CHF 7'472.50. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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
Il presidente: La segretaria:

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