

TI_GERICHTE 80.2016.34 vom 20. Januar 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-01-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.34

FR: TI_GERICHTE 80.2016.34 du 20 janvier 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.34 del 20 gennaio 2016

Regeste

Imposta preventiva: perenzione del diritto al rimborso, mancata dichiarazione, assoggettamento all'imposta sul reddito della prestazione ricevuta al lordo dell'imposta preventiva

Erwägungen

E. 1

I ricorrenti non contestano la ripresa, nella decisione di tassazione 2012, del dividendo scaduto il 30 novembre 2012 pari a CHF 40'500.--. Essi chiedono la riforma della decisione impugnata, che nega loro la restituzione dell'imposta preventiva in quanto perenta per mancata dichiarazione spontanea ex art. 23 LIP, postulando in via principale il rimborso dell'imposta preventiva assoluta. In via subordinata postulano l'assoggettamento all'imposta sui redditi unicamente del dividendo percepito, al netto dell'imposta preventiva. Nella fattispecie occorre quindi preliminarmente determinare se si giustifica la perdita del diritto al rimborso ex art 23 LIP.

E. 2.1

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, 2a 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 (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale 2C_538/2016 dell'8 dicembre 2016 consid. 4.3.3). 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. 2.2

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 abbia compilato la sua dichiarazione in maniera esatta e completa, in conformità agli obblighi che gli incombono, segnatamente giusta l'art. 124 cpv. 2 LIFD 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. 2.3

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 omesso 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. 2.4

Nella fattispecie, è pacifico che la dichiarazione dei redditi 2012 presentata dai contribuenti il 25 ottobre 2013 non espone il dividendo scaduto il 30 novembre 2012. Pure risulta pacifico che l'aggiunta ai redditi dei contribuenti del dividendo erogato da _____ SA è stata operata, in sede di tassazione, non a seguito di indicazioni dei contribuenti successive alla presentazione della propria dichiarazione dei redditi ed antecedenti a specifiche richieste dell'Autorità fiscale in merito ai redditi in parola. Nello specifico, l'Ufficio circondariale di tassazione di Lugano-Campagna, dopo ricezione della

dichiarazione dei redditi 2012, aveva dovuto invitare i contribuenti, in data 16 aprile 2015, a produrre documentazione inerente al dividendo loro erogato da _____ SA e scaduto il 30 novembre 2012, pari a CHF 40'500.--. Solo a seguito di tale richiesta i ricorrenti fornivano informazioni in merito a tale dividendo, in data 7 maggio 2015. Su tale aspetto i ricorrenti hanno contestato, sia con lo scritto del 7 maggio 2015 sia con il presente gravame, di avere voluto evitare, con l'omessa dichiarazione, la tassazione del dividendo, sostenendo che si sarebbe trattato di una "banale svista" (ricorso, pag. 1), dimostrata dalla costante esposizione dei dividendi nel corso degli anni, e dalla presentazione del modulo 103 all'Amministrazione Federale delle Contribuzioni da parte della società anche per rapporto al dividendo scaduto nel 2012.

E. 2.5

Per quanto su esposto, richiamata la prassi e la giurisprudenza di cui ai consid. 2.1, 2.2 e 2.3 che precedono, in merito all'applicazione dell'art. 23 LIP, si ritengono integrate le condizioni per ammettere la perenzione del diritto al rimborso. A tale riguardo, poco importa che i contribuenti non abbiano avuto l'intenzione di commettere una sottrazione d'imposta. Benché non si sia fino ad ora espresso in maniera definitiva sulla questione se la perdita del diritto al rimborso presupponga una colpa, il Tribunale federale ha già più volte rilevato che, in caso di risposta affermativa a questa domanda, una negligenza sarebbe sufficiente (sentenze 2C_538/2016 dell'8 dicembre 2016 consid. 4.3.3; 2C_896/2015 del 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_85/2015 del 16 settembre 2015 consid. 2.5; 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.2; 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 2.1). La "banale svista", che secondo i ricorrenti sarebbe alla base della mancata dichiarazione del reddito, è dunque certamente atta a fondare la decisione dell'Ufficio di tassazione oggetto del presente gravame.

E. 2.6

Anche la presentazione del modulo 103 da parte della società non è di supporto ai ricorrenti. Il Tribunale federale ha già avuto modo di stabilire che la mancata dichiarazione spontanea del dividendo, nella dichiarazione d'imposta personale dell'azionista, non può essere sanata nemmeno attraverso la trasmissione da parte della società del modulo 103 indirizzato all'Amministrazione federale delle contribuzioni (sentenza 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 7.1). L'Alta Corte ha in particolare ricordato che la richiesta di restituzione dell'IP va rivolta alle Autorità fiscali cantonali e non all'Amministrazione Federale delle Contribuzioni (art. 30 cpv. 1 LIP; art. 4 cpv. 1 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). Verso le Autorità fiscali cantonali inoltre vige in sede di istanza di rimborso l'obbligo del contribuente di compilare una dichiarazione esatta e completa, rispettivamente di notificare i redditi sottoposti all'imposta preventiva. In caso contrario il diritto è perento. A tale riguardo, la trasmissione del modulo 103 non è atta ad ovviare ad una mancanza del contribuente in sede di dichiarazione d'imposta od istanza di rimborso dell'imposta preventiva (sentenza 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 7.2 e 7.3).

E. 2.7.1

I ricorrenti sostengono inoltre che il mancato riconoscimento del rimborso comporterebbe negli effetti un'imposizione del 70.19% rispetto al dividendo percepito, imposizione da ritenersi quindi confiscatoria, tenuto conto dell'imposta preventiva e delle imposte ordinarie

assolte.

E. 2.7.2

In virtù dell'art. 26 cpv. 1 Cost. la proprietà è garantita. Secondo costante giurisprudenza, in ambito fiscale, questo diritto non va oltre al divieto di un'imposizione confiscatoria. Una pretesa fiscale non deve pregiudicare l'essenza stessa della proprietà privata (art. 36 cpv. 4 Cost). Spetta al legislatore preservare la sostanza del patrimonio del contribuente e lasciare a quest'ultimo la possibilità di formarne uno nuovo. Per determinare se un'imposizione ha un effetto confiscatorio, la sola aliquota d'imposta espressa in percentuale non è decisiva. Bisogna esaminare il carico che rappresenta l'imposizione su un periodo abbastanza lungo, facendo astrazione dalle circostanze straordinarie. A tal fine bisogna prendere in considerazione l'insieme delle circostanze concrete, la durata e la gravità del pregiudizio così come anche il cumulo con altre tasse o tributi e la possibilità di trasferire l'onere contributivo su altre persone. Il Tribunale federale ha stabilito che l'essenza della proprietà privata non viene toccata, se durante un breve periodo, il reddito a disposizione del contribuente non è sufficiente per far fronte all'onere fiscale, senza intaccare la sostanza (sentenze del TF n. 2C_826/2015 del 5.1.2017 consid. 5; n. 2C_277/2008 del 26.9.2008 consid. 4.1.). In una recente sentenza (cfr. 2C_826/2015 del 5.1.2017, destinata a pubblicazione nella Raccolta ufficiale [DTF]), i giudici di Mon Repos, nel caso di due coniugi residenti nel Cantone Ginevra, hanno stabilito come l'imposta globale (cantonale e comunale) da loro dovuta al fisco, ammontante a fr. 439'869.80, per rapporto al reddito imponibile di fr. 204'307 ed ad una sostanza imponibile di fr. 39'803'827, non fosse di natura confiscatoria, nonostante la percentuale d'imposta dovuta al Canton Ginevra, per il periodo fiscale 2009 sorpassasse del 200% il reddito imponibile dei ricorrenti per il medesimo periodo.

E. 2.7.3

Nella fattispecie è fuori dubbio che le imposte sul reddito e l'imposta preventiva, comunque limitate ad un solo periodo fiscale, sono comunque inferiori allo specifico dividendo percepito dai contribuenti e non dichiarato. Inoltre, proprio la mancata dichiarazione spontanea del dividendo, e quindi la conseguente perenzione ex art. 23 LIP del diritto al rimborso, è circostanza in sé straordinaria, di cui tuttavia si deve fare astrazione nell'ambito della valutazione della garanzia della proprietà (sentenza 2C_277/2008 del 26 settembre 2008 consid. 4.1). Circostanza oltretutto ascrivibile agli stessi contribuenti. La decisione impugnata non lede quindi la garanzia della proprietà.

E. 2.8

Per le ragioni suesposte la mancata indicazione del reddito in sede di dichiarazione d'imposta 2012 comporta la perdita, ex art. 23 LIP, del diritto al rimborso dell'imposta preventiva. Ne consegue che la decisione dell'Ufficio di tassazione, che nega il rimborso per intervenuta perenzione, è ineccepibile.

E. 3.1

Occorre da ultimo considerare la richiesta dei ricorrenti secondo cui il dividendo in parola dovrebbe essere ripreso nella misura del 65%, ovvero sia al netto dell'imposta preventiva, ritenuto che l'imposta non rimborsata sarebbe da considerarsi come un reddito non percepito, ed in quanto tale non imponibile in base al principio della tassazione secondo la capacità contributiva.

E. 3.2

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il contribuente che percepisce un reddito che è stato assoggettato alla ritenuta dell'imposta preventiva, si ritiene che abbia realizzato un reddito della sostanza in misura corrispondente al reddito lordo. Per determinare il reddito imponibile, si deve pertanto considerare questo importo lordo. Il contribuente che omette di dichiarare tempestivamente il reddito da cui è stata trattenuta l'imposta preventiva rinuncia in tal modo a far valere il rimborso di una pretesa cui ha diritto. Il contribuente deve così subire la conseguenza, cioè il doppio aggravio dell'imposta preventiva e dell'imposta sul reddito. Sebbene ciò possa rivelarsi gravoso, non viola tuttavia alcuna norma del diritto federale. Il legislatore non ha previsto, a tale proposito, alcuna misura di clemenza per il contribuente pentito che adempie i suoi obblighi tardivamente (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 14 febbraio 2013 n. 2C_620/2012, in RDAF 2013 II 197, consid. 3.7 e riferimenti citati; v. anche Negrini, La tassazione al lordo o al netto dei redditi colpiti da imposta preventiva, in: Vorpe [a cura di], Contravvenzioni e delitti fiscali nell'era dello scambio internazionale d'informazioni - Scritti in onore di Marco Bernasconi, Manno 2015, pp. 207-223).

E. 3.3

Nella fattispecie, è incontestato che _____ SA ha riconosciuto ai contribuenti, che hanno accettato, un dividendo di CHF 40'500.-- con scadenza il 30 novembre 2012. Essi hanno quindi conseguito un reddito di pari importo, cui torna applicabile la riduzione del 60% per partecipazioni determinanti, e per rapporto al quale di principio essi avevano diritto al rimborso dell'imposta preventiva assolta. Se non che, la perenzione di tale diritto ex art. 23 LIP, intervenuta successivamente allo scadere del dividendo e quindi alla realizzazione del corrispondente reddito, è ascrivibile ad un comportamento dei contribuenti stessi, che non hanno spontaneamente dichiarato il dividendo in scadenza. Anche da questo profilo la decisione impugnata, che riprende un reddito incontestabilmente realizzato dai ricorrenti e corrispondente al dividendo lordo versato da _____ SA nel 2012 al lordo dell'imposta preventiva, è quindi ineccepibile.

E. 4

Per quanto precede si deve concludere che il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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 respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'000.-- b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 100.-- per un totale di _____ fr. 1'100.-- 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 Il presidente: La segretari a :

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