

## **TI\_GERICHTE 80.2018.53 vom 14. Februar 2018**

TI Tribunale d'appello, 2018-02-14, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2018.53](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.53)

FR: TI\_GERICHTE 80.2018.53 du 14 février 2018

IT: TI\_GERICHTE 80.2018.53 del 14 febbraio 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 10**

gennaio 2018 i contribuenti interponevano reclamo contro le decisioni di tassazione IC/IFD 2016, contestando il mancato rimborso dell'imposta preventiva per un ammontare di CHF 97'595.45, pari alla differenza tra l'IP trattenuta di CHF 106'346.45 e quella rimborsata (conformemente a quanto dichiarato con la prima dichiarazione) pari a CHF 8'750.--. E. Con decisione del 14 febbraio 2018 l'UT respingeva il reclamo sull'imposizione del reddito della sostanza mobiliare e riconfermava l'ammissione dell'IP solo limitatamente ai redditi da essa colpiti e notificati con la prima dichiarazione fiscale 2016. L'autorità precisava inoltre che non era ammesso il rimborso IP 2016 trattenuto sui dividendi delle società \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, siccome non erano adempiuti i presupposti di una dichiarazione corretta ai sensi dell'art. 23 LIP. I contribuenti avevano infatti dichiarato, tramite il modulo 8 "partecipazioni qualificate nella sostanza privata", quote di partecipazione del 25% nella \_\_\_\_\_, e reddito lordo per esse di CHF 10'000.--, e del 25% nella \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, e reddito lordo per queste di CHF 15'000.--. Era stata la stessa autorità ad accertare il reddito delle partecipazioni in ragione di CHF 38'462.-- per le azioni della \_\_\_\_\_ e di CHF 265'385.-- per le azioni della \_\_\_\_\_. Di conseguenza, il diritto dei reclamanti al rimborso era decaduto, non avendo provveduto a inoltrare una corretta dichiarazione fiscale prima dell'intervento della stessa autorità fiscale. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 e RI 1, rappresentati dalla RA 1, si aggravavano ora contro la predetta decisione. Pur non contestando di avere esposto nella prima dichiarazione dei fattori imponibili errati, essi negano qualsiasi intenzionalità al riguardo e sottolineano di aver poi "correttamente e diligentemente trasmesso il modulo 103 per l'esercizio 2015". Definiscono il proprio agire involontario, senza nessun intento di sottrazione fiscale, giacché altrimenti non avrebbero inserito nessun dividendo, né tantomeno la sostanza e i valori fiscali. Il modulo 103 per l'anno di tassazione sarebbe stato peraltro correttamente compilato. Invocano poi il principio della buona fede. I contribuenti lamentano inoltre un'applicazione troppo severa della circolare AFC, in quanto a mente degli stessi il punto 3.2 lascerebbe una certa libertà decisionale all'istanza che si occupa del rimborso dell'IP, laddove "le semplici correzioni dei redditi già dichiarati effettuate dall'autorità fiscale non hanno come conseguenza la perdita del diritto al rimborso dell'importo ripreso". Ai sensi dell'art. 21 cpv. 2 LIP il rimborso non sarebbe ammesso qualora lo stesso consentirebbe al contribuente di eludere un'imposta. Dato che l'autorità fiscale ha corretto il reddito imponibile, i ricorrenti non avrebbero eluso alcuna imposta e nel loro agire non c'erano né volontarietà né intento elusivo. Lo stesso Tribunale Federale avrebbe stabilito che in caso di assenza di volontarietà e d'intento elusivo da parte dei contribuenti, l'art. 23 LIP non può esser applicato (TF 2C\_637/2016 del 17.03.2017). Secondo gli insorgenti, inoltre, la rigida applicazione della circolare n. 40 dell'AFC comporterebbe una disparità di trattamento, per il fatto che un

contribuente che commette un tentativo di sottrazione fiscale sarebbe imposto in misura minore rispetto ad un contribuente al quale viene negato il rimborso dell'IP. G. Nelle sue osservazioni del

#### **E. 14**

maggio 2018, l'Ufficio di tassazione ha ribadito la correttezza del proprio operato e proposto dunque la reiezione del ricorso. H. Nell'udienza del 19 novembre 2018, il rappresentante dei ricorrenti ha ribadito la buona fede di questi ultimi, i quali avrebbero ommesso di dichiarare subito l'importo esatto unicamente per crassa negligenza. A suo avviso, già sulla base del diritto in vigore la rettifica della dichiarazione dovrebbe essere ammessa. Inoltre, la modifica della LIP recentemente approvata dal Parlamento federale prevedrebbe a determinate condizioni un'applicazione retroattiva, che potrebbe estendersi anche al periodo fiscale qui in discussione. L'UT si è invece riconfermato nella propria decisione, osservando che la modifica di legge non è ancora in vigore, e pertanto non potrebbe applicarsi alla fattispecie in discussione. Diritto 1. 1.1 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, 2a 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). 1.2. 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, richiedendole 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 d'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). 1.3. 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 sia 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).

2. 2.1. Nella fattispecie, è pacifico che la dichiarazione d'imposta 2016 presentata dai contribuenti il 19 settembre 2017, non riportava correttamente i dividendi percepiti. L'aggiunta, al reddito imponibile dei contribuenti, dei dividendi percepiti da \_\_\_\_\_ e da \_\_\_\_\_ è stata effettuata, in sede di tassazione 2016, in seguito a puntuali richieste dell'Autorità fiscale in merito ai redditi in parola.

2.2. In particolare, l'UT, dopo aver ricevuto la dichiarazione d'imposta 2016, aveva dapprima invitato i contribuenti, in data 25 settembre 2017, a produrre della documentazione inerente i conti annuali delle società in parola. Richiesta alla quale i ricorrenti davano prontamente seguito con e-mail del 28 settembre 2018. Dopo aver constatato, consultando la banca dati CET ("Controllo dello stato dei titoli"), che le società in cui i contribuenti avevano dichiarato di detenere delle partecipazioni, avevano distribuito dividendi ben più elevati di quelli dichiarati, l'UT formulava un'ulteriore richiesta di informazioni, in data 20 ottobre 2017, con particolare riferimento ai moduli 103 dell'AFC. Con scritto del 26 ottobre 2018, i contribuenti hanno allora trasmesso la documentazione richiesta, unitamente ad una rettifica della dichiarazione di tassazione, fornendo l'indicazione di redditi da partecipazioni azionarie per CHF 303'847.-- in luogo dei CHF 25'000.-- precedentemente dichiarati. Questa rettifica è pervenuta però all'UT unicamente dopo che i contribuenti era stati sollecitati dall'Autorità, la quale già era a conoscenza dell'incongruenza tra quanto percepito dalle società e quanto dichiarato.

2.3. Deve essere condivisa la tesi dell'autorità di tassazione, secondo cui la dichiarazione successiva, con cui i contribuenti hanno "rettificato" la precedente dichiarazione d'imposta, non si può considerare "spontanea". Con questa "rettifica", i ricorrenti hanno sì dichiarato, prima che la decisione di tassazione fosse passata in giudicato, i dividendi erogati nel 2016 dalla \_\_\_\_\_ e dalla \_\_\_\_\_ per un totale di CHF 303'847.--. Come ricordato loro in

udienza, agli atti sono tuttavia reperibili gli estratti della banca dati CET, stampati il 20 ottobre 2017 alle ore 14.47. Proprio lo stesso giorno, il funzionario dell'Ufficio di tassazione, che aveva intrapreso il controllo in questione, si è rivolto ai contribuenti, invitandoli a produrre il modulo 103, relativo alla ritenuta dell'imposta preventiva operata dalle società interessate. È pertanto innegabile che, il 26 ottobre 2017, quando i contribuenti hanno inoltrato la "rettifica" della dichiarazione, sebbene la decisione di tassazione per l'anno fiscale 2016 non fosse ancora stata notificata, l'autorità fiscale aveva già avviato accertamenti relativi all'ammontare dei dividendi versati dalla \_\_\_\_\_ e dalla \_\_\_\_\_ nel corso del 2016. Dunque, solo successivamente agli accertamenti dell'UT, segnatamente al controllo incrociato tramite la banca dati CET, e solo dopo ricezione dello scritto del 20 ottobre 2018 dello stesso ufficio che chiedeva maggiori informazioni in merito ai dividendi, i contribuenti hanno prodotto la rettifica della dichiarazione di tassazione producendo gli importi corretti dei dividendi percepiti. Alla luce di quanto precede, si deve ammettere che la dichiarazione dei dividendi litigiosi sia intervenuta solo dopo che l'Ufficio di tassazione aveva già constatato la loro mancata dichiarazione, come comprovato in particolar modo dalla cronologia degli eventi che si sono succeduti fra la presentazione della dichiarazione d'imposta, incompleta, e l'inoltro della cosiddetta rettifica. Ciò impedisce di accogliere la domanda di rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sugli importi in questione (cfr. per analogia la sentenza del TF 2C\_936/2018 del 9.1.2018 consid. 5 e giurisprudenza citata). 2.4. Non giustifica una diversa conclusione il riferimento, proposto dai ricorrenti, alla sentenza del TF 2C\_637/2016 del 17 marzo 2017 (in RF 72/2017 p. 607 = RDAF 2017 II 482). Dopo aver esposto il diritto applicabile, conformemente alla legge e alla giurisprudenza già ricordati, la Suprema Corte ha ritenuto che, nelle "circostanze particolari" del caso in esame, si potesse ammettere che il reddito sottoposto alla ritenuta d'imposta fosse stato dichiarato spontaneamente dai contribuenti nella loro dichiarazione d'imposta. Sebbene, infatti, essi avessero indicato la detenzione delle azioni, lasciando tuttavia vuote le caselle relative ai redditi, essi avevano allegato alla dichiarazione l'estratto del conto corrente della società, sul quale figurava l'importo di 80'000 franchi, corrispondente al dividendo al netto dell'imposta preventiva. Secondo l'Alta Corte, da questi fatti si deduce che l'autorità fiscale, leggendo semplicemente la dichiarazione, poteva rendersi conto della mancanza dell'informazione relativa al dividendo percepito e del fatto che questa palese lacuna non fosse volontaria. Per completare la dichiarazione, l'Ufficio di tassazione non aveva dovuto rovistare nell'incarto fiscale dei contribuenti né richiedere a loro o a terzi le informazioni mancanti, in quanto la semplice lettura del documento relativo al conto corrente della società faceva apparire in modo evidente e immediato il dividendo litigioso (sentenza TF 2C\_637/2016 citata, consid. 3.5). È immediatamente evidente che il caso dei ricorrenti non presenta le "circostanze particolari" della fattispecie appena esposta. In primo luogo, gli insorgenti non hanno lasciato vuote le caselle relative al reddito delle partecipazioni, ma hanno indicato dei valori nettamente inferiori a quelli effettivi. In secondo luogo, non hanno allegato alla dichiarazione un estratto del conto corrente delle società, da cui si potesse evincere l'ammontare dei dividendi erogati. Al contrario, l'autorità fiscale, per poter conoscere l'ammontare dei redditi percepiti, ha dovuto procedere ad un controllo nella banca dati CET e poi rivolgersi agli stessi contribuenti, per ottenere una copia del modulo 103, dal quale risultava l'ammontare esatto dei dividendi. 3. 3.1 Infine, i ricorrenti fondano la loro richiesta di rimborso su una recente modifica legislativa, che tuttavia non è ancora entrata in vigore. 3.2. Con la legge del 28 settembre 2018, in effetti, è stato introdotto un nuovo art. 23

cpv. 2 LIP, che prevede quanto segue: Il diritto al rimborso non decade se il reddito o la sostanza non sono stati indicati nella dichiarazione d'imposta per negligenza e se, nell'ambito di una procedura di tassazione, di revisione o di recupero d'imposta non ancora chiusa con una decisione passata in giudicato, essi: a. sono indicati in una dichiarazione successiva; o b. sono computati nel reddito o nella sostanza dall'autorità fiscale sulla base di propri accertamenti. La nuova disposizione entra retroattivamente in vigore il 1° gennaio 2019, solo nel caso in cui, il 31 gennaio 2019, risulti che il termine di referendum è decorso infruttuosamente (FF 2018 5124). La modifica legislativa ha anche introdotto, all'art. 70 d, una disposizione transitoria, secondo cui: L'articolo 23 capoverso 2 si applica alle pretese sorte a partire dal 1° gennaio 2014, se il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non è ancora stato oggetto di una decisione passata in giudicato. 3.3. La disposizione transitoria, adottata dal Parlamento federale il 28 settembre 2018, prevede effettivamente un'applicazione retroattiva dell'art. 23 cpv. 2 LIP a tutte le pretese sorte a partire dal 1.1.2014, alla sola condizione che la decisione sul rimborso dell'imposta preventiva non sia ancora passata in giudicato. Nel momento in cui viene adottata la presente decisione, tuttavia, l'art. 23 cpv. 2 e l'art. 70 d LIP non sono ancora in vigore. Come anticipato, infatti, entreranno in vigore, retroattivamente al 1.1.2019, solo se il 31.1.2019 risulterà che il termine di referendum sia decorso infruttuosamente. La questione dell'eventuale applicazione dell'art. 23 cpv. 2 LIP non deve pertanto essere esaminata. 4. Alla luce delle motivazioni sopra esposte, 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

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