

TI_GERICHTE 80.2018.92 vom 7. Mai 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-05-07, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.92

FR: TI_GERICHTE 80.2018.92 du 7 mai 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.92 del 7 maggio 2018

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, aggiunta del dividendo alla dichiarazione da parte dell'Ufficio di tassazione, azioni ereditate

Erwägungen

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; Beusch, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2 a ediz., Basilea 2012, n. 5 ad art. 32 LIP, p. 858 s.; 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 coscientemente 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). 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).

E. 1.3

Ai sensi dell'art. 52 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 (cpv. 1). Terminata l'indagine, l'Ufficio dell'imposta preventiva prende una decisione sul diritto al rimborso; la decisione di rimborso può essere collegata a quella di tassazione (cpv. 2). Il rimborso concesso dall'Ufficio cantonale dell'imposta preventiva è operato con la riserva del controllo successivo del diritto al rimborso da parte dell'AFC (cpv. 4), conformemente all'art. 57 LIP. Secondo l'art. 57 cpv. 3 LIP, se ritiene che l'Autorità cantonale abbia concesso a torto un rimborso dell'imposta

preventiva, l'AFC emana una decisione provvisoria di riduzione, mediante la quale riduce in corrispondenza l'ammontare da riversare al Cantone nei successivi rendiconti. Trascorsi tre anni dalla fine dell'anno civile in cui la decisione di rimborso dell'Ufficio cantonale dell'imposta preventiva è passata in giudicato, l'AFC può disporre la riduzione soltanto in relazione a un procedimento penale (art. 57 cpv. 4 LIP). Nei sei mesi successivi alla notifica della predetta decisione, è facoltà del Cantone, ex art. 58 cpv. 1 LIP, di chiedere, con apposita decisione rivolta a chi ha beneficiato a torto del rimborso, la restituzione dell'imposta rimborsata. A sua volta, la decisione provvisoria di riduzione dell'AFC è l'unico presupposto oggettivo della procedura di restituzione da parte delle Autorità cantonali (sentenza TF n. 2C_699/2009 del 4 maggio 2010 consid. 2.3.). Contro la decisione del Cantone in merito all'obbligo di restituire l'imposta è data, ex art. 58 cpv. 2 LIP, possibilità di ricorso, entro 30 giorni, alla Commissione cantonale di ricorso, in Ticino la Camera di diritto tributario ex art. 1 cpv. 1 lit. c 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.

E. 1.4

Come visto in narrativa, l'RS 1, nella decisione di tassazione IC/IFD 2013 del 26 novembre 2014, ha aggiunto ai redditi dichiarati dai contribuenti un dividendo lordo di fr. 4'200.–, ripreso al 60%, per l'importo di fr. 2'520.–, elargito dalla _____, nel 2013, in relazione alle 45 azioni ereditate dalla defunta _____, e ha riconosciuto il rimborso di fr. 1'470.– dell'imposta preventiva (corrispondente al 35% su fr. 4'200.–). L'AFC, con scritto del 12 dicembre 2017, ha ritenuto che l'imposta preventiva era stata rimborsata a torto (considerato come il dividendo di fr. 4'200.– è stato aggiunto dall'autorità fiscale cantonale nel Modulo 8 della dichiarazione e non è stato dichiarato spontaneamente dai contribuenti) e che doveva conseguentemente essere stornata, conformemente agli art. 57 cpv. 3 e 58 cpv. 1 LIP. Il 7 maggio 2018, l'RS 1 ha notificato ai contribuenti la relativa decisione di rettifica di restituzione dell'imposta preventiva. Giova al riguardo rilevare che la decisione di tassazione IC/IFD 2013 del 26 novembre 2014, è regolarmente passata in giudicato, poiché non è stata impugnata. La lettera dell'AFC, a valere quale decisione provvisoria di riduzione dell'imposta preventiva (avendo ritenuto che l'RS 1 abbia concesso a torto il rimborso dell'imposta preventiva di fr. 1'470.– che doveva dunque essere stornata), datata 12 dicembre 2017, è stata inviata, per raccomandata, alla Divisione delle contribuzioni. Ne discende che la predetta decisione è stata emanata tempestivamente entro il termine di tre anni dalla fine dell'anno in cui la decisione di rimborso dell'autorità fiscale cantonale è passata in giudicato – ovverossia entro il 31 dicembre 2017 – in applicazione dell'art. 57 cpv. 4 LIP. Inoltre la decisione di rettifica del rimborso dell'imposta preventiva a suo tempo concessa ai contribuenti è stata loro notificata il 7 maggio 2018, nel rispetto del termine di sei mesi previsto dall'art. 58 cpv. 1 LIP. L'eccezione di prescrizione sollevata (implicitamente) dagli insorgenti è dunque priva di fondamento.

E. 2

LIFD e art. 46 cpv. 3 LAID), ma anche se l'autorità competente ha adottato misure di indagine, per verificare se siano stati conseguiti redditi assoggettati alla ritenuta dell'imposta preventiva (cfr. la sentenza del TF 2C_85/2015 del 16 settembre 2015). Sia nel caso di una tassazione d'ufficio sia se l'Ufficio di tassazione ha intrapreso delle verifiche di sua iniziativa, non si è in presenza di una dichiarazione spontanea. In tutti i casi, il contribuente non ha adempiuto gli obblighi di collaborazione che gli competono

nell'ambito della procedura di tassazione delle imposte dirette. Non si può pertanto parlare di una dichiarazione spontanea, che giustifica il rimborso dell'imposta preventiva secondo l'art. 23 LIP (sentenza del TF 2C_322/2016 del 23 maggio 2016 consid. 3.2.2).

E. 2.1

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 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 (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 TF n. 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 2.1 e ulteriori rinvii).

E. 2.3

La giurisprudenza del Tribunale federale richiede una prima dichiarazione spontanea (con la dichiarazione d'imposta) o tutt'al più una notifica successiva, che deve tuttavia intervenire in un momento tale da permettere ancora di tener conto, nella decisione di tassazione, del reddito non dichiarato, che è stato assoggettato alla ritenuta d'imposta. Ne discende a contrario che il rimborso deve essere escluso per esempio nel caso di una tassazione d'ufficio (art. 130 cpv.

E. 2.4

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.

E. 3

Tornando al caso in esame, i ricorrenti contestano la decisione del 7 maggio 2018 dell'RS 1 che nega loro la restituzione dell'imposta preventiva (pari a fr. 1'470.-), prelevata sul dividendo percepito nel 2013 ereditato dalla defunta _____, in quanto perenta per mancata dichiarazione spontanea ex art. 23 LIP.

E. 3.1

È pacifico e incontestato che nel Modulo 8 ("Partecipazioni qualificate nella sostanza privata"), allegato alla dichiarazione d'imposta 2013 – sottoscritta il 25 agosto 2014 e pervenuta all'RS 1 il 2 settembre 2014 – i contribuenti non hanno indicato il reddito lordo di fr. 4'200.-, soggetto a imposta preventiva, quale dividendo versato nel 2013 dalla _____, di cui RI 2 è presidente con diritto di firma individuale dalla fine del mese di marzo del 2013 (cfr. estratto del registro di commercio), in relazione alle 45 azioni ereditate dalla madre di quest'ultimo (la quale al momento del decesso, avvenuto il 19 gennaio 2013, deteneva 90 azioni della società). Nella rubrica C del Modulo 2 ("Domanda di computo e riassunto dei beni imponibili"), non è stato dunque coerentemente postulato un eventuale rimborso dell'imposta preventiva. In tal modo, essi non hanno rispettato l'obbligo di compilare una dichiarazione esatta e completa nell'ambito della prima dichiarazione d'imposta, considerato come hanno ommesso di notificare spontaneamente il dividendo di fr. 4'200.- sottoposto all'imposta preventiva (cfr. consid. 2. della presente decisione; cfr., p. es., anche le sentenze n. 2C_612/2017 del 7 maggio 2018 consid. 2.2.2. e n. 2C_500/2017 del 6 giugno 2017 consid. 3.2., la cosiddetta spontane Erstmeldung).

E. 3.2.1

Resta pertanto da stabilire se costituisca una valida dichiarazione e domanda di rimborso dell'imposta preventiva la dichiarazione d'imposta 2013, datata 24 giugno 2013, della defunta madre di RI 2, nella quale è stato in particolar modo indicato nel Modulo 8 ("Partecipazioni qualificate nella sostanza privata"), un reddito lordo di fr. 8'400.-,

derivante dalle 90 azioni della _____, e per il quale è stato postulato il rimborso dell'imposta preventiva (cfr., al proposito, Modulo 2 "Domanda di computo e riassunto dei beni imponibili"). Come esposto in narrativa, l'RS 1, nella decisione di tassazione IC/IFD 2013 del 12 novembre 2013 della defunta _____, non ha (correttamente) tassato il versamento del suddetto dividendo, poiché è scaduto il 30 giugno 2013 ed è stato versato dopo il suo decesso. Nelle motivazioni allegate, l'autorità fiscale ha esplicitamente indicato che il dividendo è "da dichiararsi nelle partite fiscali degli eredi". Ciononostante gli insorgenti, nella loro dichiarazione d'imposta 2013, trasmessa all'autorità fiscale dopo l'emanazione della suddetta decisione, non hanno esposto il suddetto dividendo (percepito in relazione alle 45 azioni della _____ ricevute in eredità, nella misura della metà, dalla madre di RI 2). Tant'è che, nella decisione di tassazione IC/IFD 2013 del 26 novembre 2014, è stato il tassatore incaricato, sua sponte, ad aggiungere il dividendo in questione (tassato al 60%) ai redditi dei contribuenti e ad ammettere il rimborso dell'imposta preventiva di fr. 1'470.– ivi connesso. Tale aggiunta è stata dunque operata, in sede di tassazione, non a seguito di indicazioni dei contribuenti successive all'inoltro della loro dichiarazione, ma autonomamente dall'RS 1, in quanto era già a conoscenza che gli eredi della defunta _____ (tra cui RI 2) avrebbero dovuto dichiarare il dividendo nella loro partita fiscale. In queste circostanze, essendovi stato un intervento da parte dell'autorità fiscale cantonale, si può certamente concludere che il dividendo in questione erogato dalla _____ a favore dei contribuenti non sia stato dichiarato conformemente all'art. 23 LIP, difettando il requisito della spontaneità. 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 n. 2C_612/2017 del 7 maggio 2018 consid. 2.3.2. con ulteriori rinvii; n. 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).

E. 3.2.2

La mancata dichiarazione spontanea del dividendo non può essere sanata attraverso i Moduli 2 e 8 allegati nella (precedente) dichiarazione fiscale della defunta _____ anche alla luce dell'importanza dei requisiti formali cui la legge subordina il rimborso dell'imposta preventiva. Secondo il Tribunale federale, il principio della buona fede tutela anche le relazioni tra autorità fiscali e contribuenti; in diritto tributario prevale tuttavia il principio della legalità, di modo che quello della buona fede ha solo una portata limitata, soprattutto se si trova in conflitto con quello della legalità (sentenza 2A.62/1995 dell'11 novembre 1996, in R DAT I-1997 n. 36t, consid. 3b/aa e riferimenti citati). Sulla base di tale premessa, la Suprema Corte ha affermato che la mera volontà, manifestata per iscritto, di domandare il rimborso dell'imposta preventiva disattende doppiamente le esigenze formali previste dalle norme concernenti l'imposta preventiva, poiché, da un lato, non è redatta sul modulo ufficiale (art. 68 cpv. 1 OIP e art. 7 cpv. 1 nonché art. 8 cpv. 2 del regolamento cantonale) e, dall'altro, non contiene le informazioni necessarie per il computo dell'importo di cui è chiesto il rimborso (art. 48 LIP). Ha quindi escluso che l'autorità di tassazione avesse disatteso il principio della buona fede e il divieto del formalismo eccessivo, per il fatto di non aver informato i contribuenti della necessità di presentare un'istanza completa su un formulario ufficiale e per non averli resi attenti dell'esistenza e della durata del

termine di perenzione del diritto al rimborso dell'imposta preventiva (sentenza 2A.62/1995 cit., consid. 3b/bb). Inoltre, come visto al consid. 2. della presente decisione, il contribuente è in particolar modo tenuto a dichiarare egli stesso i redditi soggetti all'imposta preventiva, e ciò indipendentemente dal fatto che l'autorità fiscale avrebbe potuto riconoscere l'incompletezza della dichiarazione e avrebbe potuto ottenere le necessarie informazioni tramite richiesta oppure confrontando i documenti fiscali di terze persone (decisione TF 2C_85/2015 del 16 settembre 2015 consid. 2.3). Ne consegue che, contrariamente a quanto asseriscono gli insorgenti, in casu non spettava all'RS 1 di "richiedere la correzione dell'Elenco Titoli dei Signori _____ al momento opportuno". La decisione impugnata non presta dunque il fianco a critiche.

E. 4

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. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 680.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di . 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.