

TI_GERICHTE 80.2019.128 vom 4. März 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-03-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.128

FR: TI_GERICHTE 80.2019.128 du 4 mars 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.128 del 4 marzo 2019

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, competenza dell'autorità cantonale, invio del modulo 25 all'AFC, obbligo di quest'ultima di trasmettere l'istanza al fisco cantonale

Erwägungen

E. 1

(v. comunicazione AFC, incarto no. 449'464). Dapprima il 20 febbraio 2018 presso il Dipartimento federale delle finanze e poi il 15 marzo 2018 presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione rimborsi ■ entrambi all'indirizzo Eigerstrasse 65 a Berna ■ la contribuente si attivava chiedendo il rimborso dell'imposta preventiva ed allegando il formulario 25, compilato e firmato (v. ric., all. F e G). b. Il 30 aprile 2018, la signora RI 1 (classe 1936) inoltrava la Dichiarazione d'imposta delle persone fisiche IC/IFD 2017, non compilando la pretesa di rimborso dell'imposta preventiva sulle scadenze 2017 (v. DI PF 2017, Mod. 1, codice 999; v. anche ric., all. M). Nel Modulo 2 (Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali), la contribuente segnalava di aver beneficiato di un'eredità, menzionando il nominativo della defunta, la data e il luogo del decesso come pure i capitali ereditati (CHF 44'256.■). Aggiungeva una nota manoscritta all'attenzione dell'autorità di tassazione che recitava "Egredi Signori, scusate tanto, ma non sono riuscita a riempire totalmente: troppi cambiamenti! Ringrazio in anticipo per le vostre premure e l'aiuto". B. Il 2 agosto 2018, l'RS IRS 1 ha notificato alla contribuente la tassazione IC/IFD 2017, accertando l'utile di liquidazione di CHF 17'279.■ quale "reddito titoli e capitali". A motivo, l'autorità di tassazione adduceva "valori rettificati in base agli importi effettivi, risultanti dalla documentazione in possesso dell'ufficio di tassazione". Nella decisione di tassazione non figurava alcun riferimento all'imposta preventiva. C. a. Per lettera raccomandata datata 12 ottobre 2018 (dopo una degenza ospedaliera), la contribuente sollecitava l'autorità di tassazione a prendere posizione in merito al rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sull'utile di liquidazione, auspicando "una presa di posizione, perché l'imposta preventiva di Fr. 6'047.64 (il formulario 25 ho già spedito il giorno 20.2. e 15.3.2018 all'Eidg. Finanzdepartement EFD a Berna, PURTROPPO SENZA ESITO!) mi servirebbe d'urgenza, dato che le fatture arrivano ora di continuo per anestesia, operazione e degenza nelle due cliniche". (v. ric., all. E). Alla lettera era allegata copia di uno scritto che la contribuente sosteneva di avere inviato all'Ufficio di tassazione il 4 agosto 2018, chiedendo segnatamente il rimborso dell'imposta preventiva in ragione di CHF 6'047.64 (v. ric., all. D). Il 19 novembre 2018, la contribuente incaricava l'avv. RA 1 perché avesse ad occuparsi del rimborso dell'imposta preventiva 2017. Il medesimo giorno, la rappresentante contattava l'Amministrazione federale delle contribuzioni e l'RS 1. L'autorità federale rispondeva il 12 dicembre 2018, spiegando che il rimborso dell'imposta preventiva avrebbe dovuto essere effettuato per il tramite del Cantone (v. ric., all. N e O). b. Il 22 novembre

(per Posta A Plus), il 13 dicembre 2018 (per posta elettronica) e il 9 gennaio 2019 (per raccomandata) l'RS 1 contattava l'Amministrazione federale delle contribuzioni chiedendo se il formulario 25 era stato ritornato alla contribuente risp. alla sua rappresentante e se era stato spiegato loro di procedere alla richiesta di rimborso per il tramite dell'autorità cantonale preposta (v. comunicazioni dell'RS 1 all'AFC, agli atti). D. A due mesi dall'ultimo contatto con l'Amministrazione federale delle contribuzioni ■ il

E. 1.1

La Camera di diritto tributario è competente quale commissione di ricorso in materia di imposta preventiva, di computo globale d'imposta e di trattenuta supplementare d'imposta USA ex art. 1 cpv. 1 lett. c 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 (RL 642.250). La sua organizzazione è disciplinata dal diritto cantonale, segnatamente dalle disposizioni della Legge tributaria cantonale (art. 35 cpv. 1 e 2 LIP [RS 642.21]; art. 54 s. LIP; art. 1 cpv. 2 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; art. 227 ss LT).

E. 1.2

Il ricorso contro la decisione dopo reclamo del 4 marzo 2019 presentato dalla rappresentante della signora RI 1, Avv. RA 1, e spedito il 28 marzo 2019 è tempestivo, presentato da persona legittimata e corredato dei fatti e dei mezzi di prova a sostegno delle proprie conclusioni (art. 54 cpv. 1 LIP; art. 227 cpv. 1 e 2 LT). 2. 2.1. La prima questione che deve essere affrontata concerne l'eventuale esistenza di una decisione, già passata in giudicato, con la quale l'autorità di tassazione competente abbia respinto l'istanza di rimborso dell'imposta preventiva. Il problema si pone poiché con la decisione impugnata, l'RS 1 ha dichiarato di respingere un reclamo interposto dalla contribuente il 12/15 ottobre 2018 "contro la decisione del 02.08.2018". Se effettivamente l'autorità di tassazione avesse notificato alla contribuente ■ il 2 agosto 2018 ■ una decisione con cui respingeva la sua domanda di rimborso dell'imposta preventiva, è indubbio che il reclamo da lei presentato il 12/15 ottobre 2018 sarebbe stato tardivo. La decisione con cui è stato negato il rimborso dell'imposta preventiva sarebbe infatti passata in giudicato dai primi giorni del mese di settembre del 2018. È vero che la ricorrente ha allegato alla lettera del 12/15 ottobre 2018 uno scritto che avrebbe inviato all'Ufficio di tassazione già il 4 agosto 2018, sollecitando il rimborso dell'imposta preventiva. Tale atto non risulta essere pervenuto all'Ufficio di tassazione. In queste circostanze, si deve ritenere che il reclamo sia stato inviato solo con la successiva lettera del 12/15 ottobre 2018. 2.2. Secondo l'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. L'art. 52 cpv. 2 LIP aggiunge che, 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. Ora, secondo la tesi dell'RS 1, la decisione impugnata il 12/15 ottobre 2018 sarebbe quella che era stata notificata alla contribuente il 2 agosto 2018. Si tratta della decisione di tassazione IC/IFD 2017, nella quale l'autorità fiscale ha in particolar modo assoggettato all'imposizione l'utile di liquidazione di CHF 17'279.—. In nessuna parte della decisione viene tuttavia menzionata l'imposta preventiva. In particolare, nella pagina che contiene il calcolo dell'imponibile per l'imposta cantonale, manca ogni

indicazione del rimborso dell'imposta preventiva (codice 999). Il fatto che la decisione di tassazione non prenda posizione in merito al rimborso dell'imposta preventiva non è peraltro sorprendente, se si tiene conto del fatto che la contribuente non aveva espressamente formulato una simile domanda, quando aveva presentato la sua dichiarazione. In altre parole, aveva lasciato in bianco a sua volta lo spazio che, sulla prima pagina del modulo per la dichiarazione (Modulo 1), è riservato al rimborso dell'imposta preventiva risp. lo spazio previsto nell'elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali (Modulo 2). La ricorrente aveva in effetti inoltrato la sua domanda di rimborso dell'imposta preventiva il 20 febbraio e il 15 marzo 2018, inviandola peraltro all'Amministrazione federale delle contribuzioni. Nella misura in cui quest'ultima non l'aveva trasmessa all'Ufficio circondariale di tassazione, non era ipotizzabile che la decisione in merito al rimborso dell'imposta preventiva potesse essere collegata alla decisione di tassazione.

2.3. Alla luce delle considerazioni che precedono, non si può sostenere ■ come sembra fare l'Ufficio di tassazione nelle osservazioni al ricorso ■ che il reclamo sia stato interposto quando ormai la decisione che aveva negato il rimborso dell'imposta preventiva era passata in giudicato. La decisione di tassazione del 2 agosto 2018 non si pronunciava infatti su questa istanza. Si tratta allora di stabilire se un'istanza di rimborso dell'imposta preventiva sia stata comunque validamente presentata.

3. 3.1. L'imposta preventiva ha finalità di garanzia e non rappresenta un carico impositivo definitivo per i contribuenti domiciliati in Svizzera che dichiarano il reddito colpito dalla trattenuta d'imposta risp. la sostanza da cui esso proviene (cfr. Zwahlen , in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2 a ed., Basilea 2012, p. 752 n. 11 ad art. 29 LIP). Si tratta di un tecnicismo fiscale volto ad ostacolare la sottrazione di imposte federali, cantonali e comunali su capitali mobili e il loro rendimento, vincite e prestazioni d'assicurazione. Lo scopo principale dell'imposta preventiva è di incentivare – per il tramite del suo meccanismo di rimborso ■ la dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva risp. della sostanza da cui derivano (cfr. Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale à l'appui d'un projet de loi sur l'impôt anticipé du 18 octobre 1963 in: FF 1963 937 ss, p. 939; Zwahlen , op. cit., p. 749 n. 1 ad art. 22 LIP). Per quanto qui d'interesse, l'imposta preventiva è riscossa su interessi, rendite, parti di utile e tutti gli altri redditi da azioni in società domiciliate in Svizzera (art. 4 cpv. 1 lett. b LIP). Il diritto al rimborso è regolato agli art. 21 ss LIP.

3.2. Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva va fatto valere dall'avente diritto ex art. 21-28 LIP con istanza scritta all'autorità competente (art. 29 cpv. 1 LIP). Di principio, l'istanza può essere presentata al più presto dopo la fine dell'anno civile ma al più tardi entro i tre anni successivi alla fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile (art. 29 cpv. 2 LIP e art. 32 cpv. 1 LIP). La persona fisica avente diritto al rimborso dell'imposta preventiva è colei che alla scadenza della prestazione imponibile aveva domicilio in Svizzera (art. 22 cpv. 1 LIP).

3.3. L'istanza di rimborso deve essere presentata all'autorità competente su modulo ufficiale (art. 64 cpv. 1 e art. 68 cpv. 1 OIPrev). I Cantoni devono sottoporre preventivamente i formulari previsti per le istanze di rimborso dell'imposta preventiva all'approvazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (art. 67 cpv. 2 OIPrev). Come già ricordato dalla Camera di diritto tributario (cfr. sentenza CDT n. 80.2015.264 del 7 aprile 2017, pubblicata in: RtiD II-2017 n. 22t), ai sensi dell'art. 30 cpv. 1 LIP, le persone fisiche devono presentare l'istanza di rimborso dell'imposta preventiva alle autorità fiscali del Cantone in cui erano domiciliate alla fine dell'anno civile nel corso del quale è venuta a scadere la prestazione imponibile. L'art. 30 cpv. 2 LIP stabilisce invece che le persone giuridiche, le società

commerciali senza personalità giuridica e tutti gli altri aventi diritto non menzionati nel capoverso 1, devono presentare l'istanza di rimborso all'Amministrazione federale delle contribuzioni. Rimangono riservate, ex art. 30 cpv. 3 LIP, le speciali disposizioni in merito alla competenza previste dall'Ordinanza sull'imposta preventiva (OIPrev; RS 642.211). 3.4. Di principio – trattandosi di persone fisiche – il formulario ufficiale per il rimborso corrisponde al Modulo relativo all'“Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali” (cfr. Zwahlen, op. cit., p. 838 n. 3 ad art. 29 LIP; in Ticino: il Modulo 2 della Dichiarazione d'imposta delle persone fisiche IC/IFD). Se l'avente diritto non avesse introdotto alcun formulario ufficiale, ma semplicemente un'istanza scritta di rimborso dell'imposta preventiva, da quest'ultima dovrebbe emergere chiaramente che le restanti condizioni per il rimborso sono effettivamente soddisfatte, in particolare la clausola dichiarativa (Deklarationsklausel). Ancor più decisivo è che sullo scritto dell'istanza non manchi la firma dell'avente diritto o del suo rappresentante. Se l'istanza non è introdotta per il tramite del formulario ufficiale, ma soddisfa tutte le condizioni dettate dagli art. 21-28 LIP ■ ed in particolare è firmata dall'avente diritto effettivo (beneficiario effettivo) o dal suo rappresentante ■ allora non c'è motivo per non entrare nel merito del diritto al rimborso, anche se le disposizioni dell'Ordinanza non sono soddisfatte. In questo caso, l'autorità fiscale competente per il rimborso dovrà quindi richiedere la documentazione supplementare necessaria all'esame della richiesta (cfr. Zwahlen, op. cit., p. 839 n. 3 ad art. 29 LIP). 3.5. Nella fattispecie, l'istanza di rimborso dell'imposta preventiva è stata presentata da RI 1 – avente diritto ai sensi degli art. 21 e 22 LIP – per il tramite del formulario 25, intitolato “Istanza di rimborso dell'imposta preventiva”, edito dall'Amministrazione federale delle contribuzioni e fornito dalla sua rappresentante già in parte compilato (compreso il numero d'incarto relativo alla dichiarazione dell'imposta preventiva trattenuta sull'eccedenza di liquidazione proveniente dalla _____ SA in liquidazione; v. Mod. 103 in: ric., all. V). Il suddetto formulario è stato inviato ■ per ben due volte ■ dapprima al Dipartimento federale delle finanze (firma dell'avente diritto in calce al formulario del 20 febbraio 2018) e in seguito all'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione rimborsi (firma del beneficiario effettivo in calce al formulario del 15 marzo 2018), entrambi all'indirizzo Eigerstrasse 65 a Berna. Un'unica pecca: il formulario 25 non è lo strumento adatto per richiedere il rimborso dell'imposta preventiva da parte di una persona fisica. Né l'AFC è l'autorità competente per le domande di rimborso presentate dalle persone fisiche. L'insorgente avrebbe dovuto domandare il rimborso dell'imposta preventiva, servendosi dell'apposito modulo allegato alla dichiarazione d'imposta, che ha inoltrato all'Ufficio circondariale di tassazione in data 30 aprile 2018.

E. 4

agosto 2018, quest'ultima lettera che, però, non risulta essere mai giunta al nostro Ufficio. In mancanza di impugnativa della decisione di tassazione entro i 30 giorni previsti per il reclamo, l'istanza di rimborso dell'imposta preventiva risulta essere giunta solamente dopo la crescita in giudicato della decisione di tassazione, motivo per cui, dopo attenta valutazione, l'istanza è stata respinta. In base alle informazioni in nostro possesso non risulta un'istanza di rimborso valida presentata nei tempi previsti”. Diritto 1.

E. 4.1

Ora, ci si chiede se la circostanza di aver inviato il formulario 25 all'Amministrazione federale delle contribuzioni, come pure il fatto di aver compilato solo parzialmente il Modulo 2 della Dichiarazione d'imposta delle persone fisiche IC/IFD 2017, allegando

comunque tutta la documentazione necessaria all'accertamento (l'autorità di tassazione ha infatti tassato l'eccedenza di liquidazione di CHF 17'279.■ separatamente dai restanti capitali ereditati dalla signora RI 1; a tal proposito cfr. STF, sentenza no. 2C_637/2016 del 17 marzo 2017, consid. 3.5), comporti la decadenza del diritto al rimborso ex art. 23 LIP per mancata dichiarazione.

E. 4.2

Al momento della chiusura dell'esercizio 2017 della _____ SA in liquidazione, l'esecutrice testamentaria ha notificato all'Amministrazione federale delle contribuzioni la trattenuta e riversato la stessa per il tramite del Modulo 102 (v. ric., all. V). Prova ne sia che, già nel dicembre 2017, sia l'Amministrazione federale delle contribuzioni sia la Divisione delle contribuzioni erano a conoscenza della liquidazione della _____ SA, della trattenuta dell'imposta preventiva sull'utile e della prestazione valutabile in denaro che ne derivava (v. comunicazione AFC a DDC del 20 dicembre 2017; agli atti). Per poter beneficiare del rimborso, coadiuvata dalla sua rappresentante, la contribuente ha inviato per ben due volte il formulario 25 all'autorità federale ■ prima della scadenza del termine generale per la presentazione della Dichiarazione d'imposta per le persone fisiche IC/IFD 2017 (il 30 aprile 2018; art. 124 cpv. 1 LIFD risp. art. 198 cpv. 1 LT).

E. 4.3

È vero che la contribuente non ha compilato correttamente il Modulo 2 né la pretesa di rimborso prevista dal Modulo 1 (codice 999). Tuttavia, se per legge l'istanza di rimborso dell'imposta preventiva deve essere fatta valere presso l'autorità competente (art. 30 LIP), è anche vero che l'autorità che riceve un'istanza di rimborso deve esaminare la sua competenza d'ufficio e, nel caso si dichiari incompetente, deve trasmetterla senza indugio all'autorità competente, senza che ciò arrechi alcun pregiudizio all'avente diritto (cfr. Zwahlen , op. cit., p. 840, n. 7 ad art. 29 LIP; ibidem , p. 847 n. 3 ad art. 30 LIP; Pfund/Zwahlen , Die eidgenössische Verrechnungssteuer, II. Teil, Art. 21-33 LIP, Basilea 1985, p. 175 n. 2.4 ad art. 29 LIP; ibidem , p. 199 n. 1.2 ad art. 30 LIP). L'Amministrazione federale delle contribuzioni avrebbe quindi dovuto trasmettere l'istanza della signora RI 1 senza indugio all'autorità cantonale affinché questa potesse procedere alla sua evasione.

E. 4.4

Ne consegue che, fino ad oggi, non è ancora stata adottata una decisione in merito al rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sull'utile di liquidazione della _____ SA in liquidazione. La ricorrente ha tuttavia inoltrato una domanda di rimborso, sebbene indirizzata all'autorità incompetente. Quest'ultima avrebbe dovuto trasmetterla senza indugio all'autorità competente, cioè all'RS 1. L'istanza della contribuente deve conseguentemente essere trasmessa all'Ufficio di tassazione competente, perché sia esaminata e perché sia pronunciata una decisione sul diritto al rimborso, secondo l'art. 52 cpv. 2 LIP.

E. 5

Di conseguenza, gli atti sono rinviati all'RS 1 per una decisione sul diritto al rimborso dell'imposta preventiva. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Alla ricorrente è riconosciuta un'indennità per ripetibili. 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.