

TI_GERICHTE 80.2021.68 vom 24. Februar 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-02-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.68

FR: TI_GERICHTE 80.2021.68 du 24 février 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.68 del 24 febbraio 2021

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, prima dichiarazione presentata dopo la scadenza della prestazione, dichiarazione presentata in Cantone poi dichiarato incompetente

Erwägungen

E. 19

maggio 2021, l'PI 1 (di seguito: Ufficio giuridico) chiede di respingere il ricorso nel merito e pertanto di confermare la decisione su reclamo del 24 febbraio 2021 dell'RS 1. L'Ufficio giuridico ritiene che, nella fattispecie in esame, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non sarebbe adempiuto, difettando il requisito della "spontaneità" in merito alle azioni della _____ a causa dell'intervento dell'AFC. I contribuenti non avrebbero infatti dichiarato in maniera autonoma e su base volontaria gli elementi di reddito e sostanza su cui matura un'eventuale IP, così come imposto dall'art. 23 cpv. 1 LIP. H. II

E. 23

novembre 2021 si è tenuta un'udienza davanti alla Camera di diritto tributario. La rappresentante dei ricorrenti ha contestato l'applicazione della Circolare n. 40 dell'AFC e ha sottolineato che il gravame avrebbe dovuto essere esaminato in virtù dell'art. 32 cpv. 2 LIP. La rappresentante ha poi evidenziato come il marito, presentando la propria dichiarazione fiscale come globalista, avesse allegato anche una copia della dichiarazione fiscale zurighese della moglie, ma che quest'ultima si sarebbe poi rilevata nulla, in seguito all'attribuzione della sovranità fiscale al Ticino. L'autorità fiscale ha evidenziato come la dichiarazione delle azioni e delle prestazioni valutabili in denaro sarebbe avvenuta unicamente dopo l'intervento del fisco e che pertanto non sarebbe adempiuto il presupposto della "spontaneità". Diritto 1. 1.1. La Legge federale sull'imposta preventiva regola il diritto al rimborso agli art. 21 ss. LIP. Di principio, perde tale diritto 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 (art. 23 cpv. 1 LIP). Il capoverso 2 della medesima disposizione introduce un'eccezione, stabilendo che 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. 1.2. L'art. 23 cpv. 2 LIP, in vigore dal 1° gennaio 2019, è applicabile 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 (art. 70 d LIP). Esso non è quindi applicabile alla fattispecie, trattandosi di pretese sorte, rispettivamente, il 31.12.2011 e il 31.12.2012. 2. 2.1. Secondo il Tribunale federale, le prescrizioni legali di cui l'art. 23 LIP sanziona la violazione sono, in particolare,

gli artt. 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/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di] Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3 a ediz., Basilea 2017, 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], Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2 a ediz., Basilea 2012, n. 3 ad art. 23 LIP, secondo cui l’art. 23 LIP si fonda sul principio dell’autodichiarazione 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. ad esempio sentenze del TF n. 2C_538/2016 dell’8 dicembre 2016, consid. 4.3.3. e n. 2C_397/2017 del 9 maggio 2019, consid. 3.2.). In generale, quest’obbligo è adempiuto menzionando gli elementi in questione nell’elenco dei titoli allegato alla dichiarazione di imposta (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_949/2014 del 24 aprile 2015, consid. 5. e 7.3.).

2.2. A tal proposito, 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 sull’armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni del 14 dicembre 1990 (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 (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_1083/2014 del 20 novembre 2015 consid. 2.2.1.).

2.3. La giurisprudenza del Tribunale federale richiede una prima dichiarazione spontanea (con la dichiarazione di 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, ma anche se l’autorità competente ha adottato misure di indagine per verificare se siano stati conseguiti redditi assoggettati alla ritenuta dell’imposta preventiva. Sia nel caso di una tassazione d’ufficio sia se l’autorità fiscale ha intrapreso delle verifiche di sua iniziativa, non si è in presenza di una dichiarazione spontanea. In tutti questi casi, il contribuente non ha adempiuto agli 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 (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_612/2017 del 7 maggio 2018, consid. 2.2.2.).

2.4. In seguito all’evoluzione della giurisprudenza del Tribunale federale, ed in particolar modo a due sentenze (sentenze del TF n. 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 del TF n. 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 4.2 ed ulteriori riferimenti). 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.

2.5. La clausola di dichiarazione ha quale scopo quello di costringere il contribuente ad agire positivamente, che è anche lo scopo originario dell'imposta preventiva. Il comportamento decisivo rimane la mancata dichiarazione dei redditi soggetti all'imposta alla fonte o degli attivi da cui essi provengono. L'obbligo di dichiarazione viene quindi avviato dai moduli di dichiarazione dei redditi inviati dalle autorità fiscali e la presentazione tempestiva delle dichiarazioni fiscali permette di stabilire la dichiarazione formalmente corretta (cfr. Zwahlen, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2ª ediz., Basilea 2012, n. 3 ad art. 23 LIP).

3. Tornando al caso in esame, i ricorrenti contestano la decisione su reclamo del 24 febbraio 2021, che nega loro il rimborso dell'imposta preventiva per gli anni 2012 e 2013, in quanto perentoria per mancata dichiarazione spontanea secondo l'art. 23 LIP. I ricorrenti sostengono che le dichiarazioni di imposta IFD 2012 e 2013 presentate in Ticino sarebbero le prime dichiarazioni valide ai fini IFD per gli anni in questione, poiché "con la rinuncia da parte dell'autorità zurighese a tassare RI 2 ai fini IFD, le dichiarazioni fiscali presentate in precedenza dalla contribuente nel Canton Zurigo sono nulle". Pertanto, è da stabilire quale dichiarazione fiscale sia da considerare quale "prima dichiarazione" ai sensi dell'art. 23 LIP.

4. 4.1. Come detto, il contribuente deve dichiarare gli elementi di reddito e di sostanza da cui i proventi derivano nella prima dichiarazione di imposta (che deve essere presentata dopo la scadenza delle prestazioni imponibili [cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_637/2016 del 17 marzo 2017, consid. 3.1. con altri riferimenti]). Solo in questo modo non si verifica una perdita del diritto di ottenere il rimborso dell'imposta preventiva. Nel presente gravame, la contribuente ha presentato la sua prima dichiarazione di imposta al Canton Zurigo, il 20 dicembre 2013 (periodo fiscale 2012) e il 10 settembre 2014 (periodo fiscale 2013) senza dichiarare né gli elementi di reddito né della sostanza da cui derivano i proventi. Solo con la presentazione della dichiarazione di imposta nel Canton Ticino, avvenuta il 12 settembre 2016, la contribuente indicava gli elementi necessari per ottenere il rimborso dell'imposta preventiva. A torto quindi i ricorrenti sostengono che la dichiarazione da tenere in considerazione sia quella presentata al fisco ticinese. Infatti, la stessa non è la prima prodotta dall'insorgente, che invece è quella presentata all'autorità fiscale zurighese.

4.2. Le dichiarazioni presentate all'autorità fiscale zurighese sono da ritenere le "prime", a maggior ragione se si considera che, da una parte, il RI 1 le ha allegate alla propria dichiarazione di imposta e, dall'altra, che RI 2, rispettivamente il 12 maggio 2016 e il 3 agosto 2016, ha inviato una rettifica delle dichiarazioni precedentemente presentate, dichiarando le azioni da lei detenute nella _____ e ciò sempre all'attenzione dell'autorità fiscale del Canton Zurigo. In ordine cronologico, le dichiarazioni di imposta ticinesi sarebbero dunque le terze presentate. In merito alla questione del domicilio separato dei coniugi, va anche sottolineato come, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'imposizione congiunta dei coniugi (art. 9 cpv. 1 LIFD e art. 8 cpv. 1 LT) concerne non solo la base imponibile ma anche l'assoggettamento. Di conseguenza, la tassazione congiunta comporta che entrambi i

coniugi siano assoggettati all'imposta in un cantone, anche se uno solo di essi vi consegue un reddito o vi ha un patrimonio. Secondo la legge, ciò vale tanto per l'assoggettamento illimitato quanto per quello limitato (sentenza del TF n. 2C_309/2014 del 16 luglio 2015, in DTF 141 II 318 = RF 71/2016 pag. 153 = RDAF 2016 II 62, e giurisprudenza citata). La stessa RI 2 era pertanto assoggettata alle imposte nel Canton Ticino, quale moglie di RI 1, anche prima che il Canton Zurigo rinunciasse ad imporla. Si evidenzia inoltre che il 3 agosto 2016, data in cui la contribuente ha rettificato la dichiarazione di imposta relativa a periodo fiscale 2013, la decisione dell'autorità fiscale zurighese in merito alla sovranità fiscale dell'autorità ticinese era già stata emessa. Tuttavia, la contribuente ha indirizzato la modifica all'autorità fiscale zurighese, misconoscendo quindi la "nullità" – da lei sostenuta precedentemente – delle dichiarazioni presentate al Canton Zurigo.

4.3. Come detto, i ricorrenti sostengono che le dichiarazioni fiscali presentate da RI 2 all'autorità fiscale zurighese sarebbero da ritenere nulle. La dichiarazione d'imposta costituisce in primo luogo un'esposizione dei fatti ("Sachdarstellung"), in quanto il contribuente comunica gli elementi determinanti per garantire una tassazione completa e esatta. Essa comporta tuttavia anche una più o meno estesa valutazione giuridica dei fatti, anche se su questo aspetto si pronuncerà poi l'autorità di tassazione, che è tenuta ad applicare il diritto d'ufficio. La dichiarazione è poi una dichiarazione di volontà ("Willenserklärung"). Infatti, oltre a esporre i fatti determinanti per la sua tassazione, conoscendo la propria situazione finanziaria e personale, il contribuente chiede di essere imposto sulla base di un determinato reddito e/o sostanza (Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zurigo 1989, § 6, p. 71 s.; Zweifel/Beusch/Casanova/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuer, 2 a ediz., Zurigo/Basilea/Ginevra 2018, § 16, n. 14 s., p. 216 s.). Non si comprende come gli insorgenti possano pretendere di aver presentato una dichiarazione completa, solo per il fatto che le prime due, incomplete, erano state inoltrate all'autorità fiscale di un altro cantone. Trattandosi di una esposizione dei fatti e di una dichiarazione di volontà, la dichiarazione non può essere considerata nulla per la semplice ragione che essa è stata presentata ad un'autorità che si è poi rivelata incompetente. Un contribuente che ritiene incompetente un'autorità non le rilascia informazioni incomplete o inesatte, ma tutt'al più si rifiuta di collaborare con essa. Nel caso in esame, poi, le suddette dichiarazioni sono state allegare alle proprie dal coniuge della contribuente, già assoggettato alle imposte nel Canton Ticino. In ogni caso, secondo l'art. 108 cpv. 3 LIFD, l'autorità che ha trattato un caso esulante dalla sua competenza territoriale è tenuta a trasmettere l'incarto all'autorità competente. Pertanto, neppure gli atti ufficiali intrapresi dall'autorità fiscale incompetente per territorio sono invalidi, ma vengono comunque tenuti in considerazione (cfr. Jud, in: Zweifel/Beusch [a cura di] Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 17 ad art. 108 LIFD, p. 1965). Ne consegue che la tesi dei contribuenti, secondo cui le dichiarazioni presentate all'autorità di tassazione zurighese sarebbero "irrilevanti", non può essere ammessa.

5. Difettando il requisito della "spontaneità" e quindi non avendo i contribuenti il diritto di chiedere il rimborso dell'imposta preventiva, non deve nemmeno essere analizzata la tempestività dell'istanza ai sensi dell'art. 32 LIP. Nelle circostanze descritte, non è neppure necessario approfondire la questione delle conseguenze che discenderebbero dal fatto che la pretesa fiscale "nasce da un controllo dell'AFC". In ogni caso, infatti, il diritto al rimborso sarebbe perentorio, in considerazione del fatto che la prima dichiarazione presentata non solo non indicava le prestazioni valutabili in denaro ma non menzionava neppure la detenzione delle azioni.

6. Alla luce delle considerazioni che

precedono, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 200.– per un totale di fr. 3'200.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: La segretaria:

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