

TI_GERICHTE 80.2022.227 vom 27. Juli 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-07-27, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.227

FR: TI_GERICHTE 80.2022.227 du 27 juillet 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.227 del 27 luglio 2022

Regeste

Imposta preventiva: rimborso, presupposti, prestazioni valutabili in denaro, dichiarazione dei redditi quali “redditi non soggetti a imposta preventiva”

Erwägungen

E. 24

dicembre 2019, sempre per posta elettronica, la rappresentante dei contribuenti informava l’AFC che le decisioni di tassazione 2011-2014 dei ricorrenti erano ancora pendenti a causa dei reclami presentati e che le decisioni di tassazione 2016 e 2017 non erano pertanto ancora state evase. B. L’UT notificava ai contribuenti le decisioni di tassazione IC/IFD 2015 e IC/IFD 2016 rispettivamente il 25 novembre 2020 e il 16 dicembre 2020. a. Per il periodo fiscale 2015, l’autorità di tassazione modificava il valore imponibile delle azioni della _____ da fr. 150'000.■ a fr. 465'000 e della _____ da fr. 100'000.■ a fr. 830'000.■ e scindeva il reddito da titoli e capitali dichiarato in reddito da titoli e capitali (fr. 79.■) e altri redditi della sostanza mobiliare (fr. 9'000.■). Di conseguenza, il reddito imponibile era stato accertato in fr. 125'200.■ per l’IC e in fr. 132'400.■ per l’IFD (entrambi parimenti determinanti per l’aliquota). Per la sola imposta cantonale, la sostanza imponibile ammontava a fr. 75'000.■. b. Per il periodo fiscale 2016, invece, l’autorità di tassazione aggiungeva altri redditi in ragione di fr. 15'000.■ (prestazione valutabile in denaro di fr. 25'000.■, imponibile al 60%) e rettificava il valore imponibile delle azioni della _____ in fr. 375'000.■ e della _____ in fr. 1'480'000.■. Di conseguenza, il reddito imponibile era di fr. 151'100.■ per l’IC e di fr. 157'500.■ per l’IFD (importi parimenti determinanti per l’aliquota). Per la sola imposta cantonale, la sostanza imponibile era stata stabilita in fr. 581'000.■. c. Per entrambi i periodi fiscali litigiosi, l’autorità di tassazione imponeva i redditi derivanti dai vantaggi valutabili in denaro a beneficio degli azionisti senza riconoscere la traslazione dell’imposta preventiva sulle prestazioni valutabili in denaro. Pertanto, rimborsava l’imposta preventiva in ragione di rispettivamente fr. 1.■ nel 2015 e di fr. 0.95 nel 2016. C. Il 24 dicembre 2020, la _____ presentava un reclamo “cautelativo” contro le decisioni di tassazione IC/IFD 2015 e 2016, “ mirato al riconoscimento del rimborso ai contribuenti dell’imposta preventiva versata dalla società _____ all’Amministrazione federale delle contribuzioni, relativa alle prestazioni valutabili in denaro, riprese alla società stessa dall’Ufficio di tassazione delle persone giuridiche negli anni 2014-2016, prestazioni regolarmente tassate a livello personale ”. A mente della reclamante, “ l’AFC ha proceduto alla tassazione delle prestazioni valutabili in denaro in quanto le decisioni di tassazione personali erano in sospeso a seguito dei reclami pendenti [...] per gli anni 2011-2014, così come le decisioni degli anni seguenti” . Conseguentemente non sarebbe stato possibile “dimostrare che tali redditi sarebbero stati tassati ordinariamente e quindi evitare l’addebito dell’imposta preventiva ”. Con il suo

reclamo, la rappresentante chiedeva la “ conferma che [venisse] riconosciuto il recupero dell’imposta preventiva versata dalla società per gli anni 2014-2016 ”. D. Il 27 febbraio 2022, l’UT respingeva il reclamo rifiutando il rimborso dell’ulteriore imposta preventiva per entrambi i periodi fiscali litigiosi, con la seguente motivazione: L’imposta preventiva è stata versata in data 17 giugno 2020 a seguito di un controllo effettuato dall’Amministrazione federale delle contribuzioni. Secondo l’art. 32 della legge federale sull’imposta preventiva, “ 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 ”. Se l’imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall’AFC e se il termine stabilito dal capoverso 1 è trascorso, o se non rimangono almeno 60 giorni da quello del pagamento sino alla decorrenza del termine, un nuovo termine di 60 giorni per presentare l’istanza decorre dal pagamento dell’imposta. La richiesta di rimborso dell’imposta preventiva è giunta unicamente con la lettera di reclamo datata 24 dicembre 2020, fuori dai termini indicati nell’art. 32. Inoltre le prestazioni valutabili in denaro (che si riferiscono a vantaggi vari ad azionisti o persone vicine) non sono state dichiarate spontaneamente nella dichiarazione fiscale. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 e RI 2, rappresentati dalla RA 1, contestano il mancato rimborso dell’imposta preventiva sia per il periodo fiscale 2015 sia per il 2016. Essi avrebbero inoltrato la dichiarazione 2015 il 22 dicembre 2016, dichiarando il reddito da partecipazione qualificata in ragione di fr. 15’000.■ “ in base alle riprese fatte da parte dell’UTPG in sede di notifica di tassazione della _____ ”. Per quanto riguarda il periodo fiscale 2016, invece, avrebbero presentato la dichiarazione d’imposta il 16 gennaio 2018, mentre la decisione di tassazione della _____ sarebbe stata emessa solo il 7 giugno 2018. Di conseguenza, “ il 6 agosto 2019, la parte ricorrente [ha] completa[to] la propria dichiarazione fiscale relativa al periodo di tassazione 2016, trasmettendo il relativo modulo 8, con riferimento ai redditi da partecipazione qualificati ”. A tale momento “le procedure di tassazione 2015 e 2016 erano ancora in fase di determinazione presso l’autorità fiscale ”. L’imposta preventiva “calcolata sui vantaggi di cui ha beneficiato l’azionista ” sarebbe stata versata dalla società in base allo scritto dell’AFC del 18 maggio 2020. I ricorrenti lamentano un eccessivo formalismo da parte dell’autorità di tassazione perché “ non si può pretendere che il contribuente rielabori i propri moduli di tassazione, riquilibrandoli nel modulo 8, dalla sezione B alla sezione A, per motivi che sono sorti successivamente”. Gli insorgenti aggiungono che “ i redditi colpiti dall’imposta preventiva riguardano le riprese effettuate dall’autorità fiscale in merito ai vantaggi di cui gli azionisti avrebbero beneficiato ” [e che] “ tali redditi non sono stati percepiti in contanti, ma indirettamente in natura”. Negano di aver agito con negligenza, “ poiché – al momento dell’allestimento della dichiarazione fiscale 2015, rispettivamente al momento della presentazione della dichiarazione complementare 2016, i redditi da partecipazione sono stati correttamente dichiarati quali redditi da partecipazioni qualificate, senza imposta preventiva (sezione B) ”. Sebbene al momento della presentazione delle loro dichiarazioni, le tassazioni della società non fossero ancora definitive, “ tuttavia essi hanno sempre spontaneamente (senza intervento dell’autorità fiscale) presentato una dichiarazione fiscale, rispettivamente una dichiarazione fiscale successiva, includendo i vantaggi della società ”. Gli insorgenti affermano poi che, quando hanno presentato la loro dichiarazione, “ non erano a conoscenza dell’effettiva ripresa che l’autorità di tassazione avrebbe poi preso in considerazione ”, in particolare con riferimento al periodo fiscale 2016, per il quale “ l’UTPG non aveva ancora emesso la notifica di tassazione della _____ per l’anno

2016”. D'altra parte, le prestazioni valutabili in denaro sarebbero state “determinate dall'autorità fiscale con una cifra «forfait », per la quale il contribuente non poteva scorgere le conseguenze al momento dell'allestimento della dichiarazione fiscale, almeno per l'anno 2016”. I redditi litigiosi sarebbero stati inseriti “ nella parte B del modulo 8 (Partecipazioni i cui redditi non sono [s]oggett[i] a imposta preventiva) ” perché la “ relativa prassi [vuole che] il pagamento effettivo non [venga] richiesto se lo stesso importo viene correttamente inserito nella dichiarazione dell'azionista beneficiario”. F. Nelle sue osservazioni del 31 ottobre 2022, l'AFC riconosce che il rimborso dell'imposta preventiva avrebbe potuto essere concesso per il 2015, ma non per il periodo fiscale 2016, non essendo adempiute le condizioni dell'art. 23 LIP (mancata dichiarazione corretta). Diritto 1. La fattispecie riguarda il mancato rimborso dell'imposta preventiva trattenuta dai redditi da sostanza mobiliare e in particolare dalle prestazioni valutabili in denaro distribuite dalla _____ a favore dei ricorrenti, accertate sia dall'UTPG sia dall'AFC dopo il controllo dei conti della società. I contribuenti sono azionisti e, negli anni litigiosi, ricoprivano rispettivamente il ruolo di presidente e di delegata con diritto di firma collettiva a due della società, oltre ad esserne dipendente. I contribuenti ritengono di aver diritto al rimborso dell'imposta preventiva perché le prestazioni valutabili in denaro sarebbero state dichiarate spontaneamente prima che l'autorità di tassazione cominciasse l'accertamento degli anni fiscali 2015 e 2016. Di diversa opinione l'autorità resistente, secondo la quale, trattandosi della ripresa di prestazioni valutabili in denaro conseguenti ad una verifica istruita dall'AFC, non si configurerebbe una situazione ascrivibile ad una mera negligenza. L'AFC ha tuttavia proposto l'accoglimento del ricorso per il periodo fiscale 2015.

2. 2.1. L'art. 23 cpv. 1 della Legge federale sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21) ha il seguente tenore: 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 questo reddito.

2.2. 2.2.1. Il 1° gennaio 2019 è entrato in vigore l'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.

2.2.2. L'obiettivo voluto da tale modifica legislativa è quello di attenuare la prassi fondata sul vecchio diritto, che esigeva in particolare per evitare la decadenza del diritto al rimborso, un annuncio spontaneo, da parte del contribuente, del reddito colpito dall'imposta, evitando in tal modo un'imposizione a doppio titolo (cumulo dell'imposta sul reddito e dell'imposta preventiva). Secondo il nuovo diritto, il contribuente mantiene il suo diritto al rimborso se il mancato rispetto dell'obbligo fiscale risulta da una negligenza e se ■ non essendo ancora la decisione di tassazione, di revisione oppure di recupero d'imposta cresciuta in giudicato ■ le prestazioni non dichiarate in tempo utile sono annunciate ulteriormente dal contribuente oppure sono prese in considerazione da parte dell'autorità fiscale di sua propria iniziativa; l'annuncio spontaneo del reddito oppure della sostanza non è più pertanto una condizione imperativa (sentenza TF 2C_792/2021 del 14.03.2022 consid. 4.1 e riferimenti citati).

2.2.3. Secondo la disposizione transitoria prevista all'art. 70 d LIP, l'art. 23 LIP nel suo nuovo tenore 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. Per “ pretese sorte ” bisogna intendere la nascita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva: il

momento in cui sorge il diritto al rimborso coincide con il momento in cui nasce il credito fiscale, ossia, secondo l'art. 12 LIP, con la scadenza della prestazione imponibile (sentenze TF 2C_792/2021 del 14.03.2022 consid. 4.2 e 2C_901/2018 del 17.06.2019 consid. 3.2).

2.2.4. A seguito della modifica di legge, l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha emanato la Circolare n. 48 del 4 dicembre 2019, intitolata " Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'art. 23 LIP nella versione del 28 settembre 2018 ". In particolare, nella stessa viene indicato, conformemente alla modifica del 28 settembre 2018 della LIP, che secondo l'art. 23 cpv. 2 LIP, sussiste il diritto al rimborso dell'imposta preventiva anche nel caso in cui i redditi colpiti dall'imposta preventiva non vengono immediatamente indicati nella dichiarazione fiscale e se tale omissione è avvenuta per mera negligenza. Per quanto concerne il concetto di negligenza, nella Circolare in questione si spiega che secondo gli articoli 124-126 LIFD il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta. Questo vale anche nel caso in cui il contribuente ha incaricato un terzo della compilazione della dichiarazione d'imposta. Se dai documenti dell'autorità fiscale competente si evince che i redditi o la sostanza colpiti dall'imposta preventiva non sono stati dichiarati per negligenza, l'autorità concede il rimborso, senza procedere a un'ulteriore verifica. In caso contrario il contribuente deve dimostrare, almeno in maniera credibile, di aver omesso la dichiarazione per negligenza. Ciò risulta dall'obbligo di cui all'art. 48 LIP di indicare coscientemente all'autorità competente tutti i fatti che possono essere rilevanti per l'accertamento del diritto al rimborso. Se l'autorità fiscale, dopo la verifica delle informazioni, ritiene che l'omissione della dichiarazione sia avvenuta per negligenza concede il rimborso dell'imposta preventiva.

2.3. In ogni caso, 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). Se l'imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall'AFC e se il termine stabilito dal capoverso 1 è trascorso, o se non rimangono almeno 60 giorni da quello del pagamento sino alla decorrenza del termine, un nuovo termine di 60 giorni per presentare l'istanza decorre dal pagamento dell'imposta (art. 32 cpv. 2 LIP). L'estinzione del diritto al rimborso a causa del tempo trascorso, secondo l'art. 32 LIP, presuppone necessariamente che un simile diritto sia nato e che non si sia già estinto per altri motivi, in particolar modo perché non sono adempiute le condizioni previste dall'art. 23 LIP (Beusch/Seiler , in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [a cura di], Kommentar VStG, 3 a ediz., Basilea 2024, n. 2 ad art. 32 LIP, p. 1090).

3. Periodo fiscale 2015

3.1. Per il periodo fiscale 2015, la _____ è stata sottoposta a tassazione con decisione del 9 dicembre 2016. L'UTPG ha ripreso l'importo di fr. 15'000.■ quali " altri elementi dell'utile ". Il 23 dicembre 2016, gli azionisti hanno presentato la dichiarazione d'imposta 2015, dichiarando nel Modulo 8 fr. 15'000.■ quali redditi derivanti dalla partecipazione in _____, nella finca adibita ai " redditi non soggetti a imposta preventiva ".

3.2. Come riconosciuto dall'AFC, nelle sue osservazioni al ricorso, i ricorrenti hanno adempiuto i presupposti previsti dall'art. 23 cpv. 1 LIP, presentando la dichiarazione d'imposta 2015, con la quale hanno dichiarato le prestazioni valutabili in denaro provenienti dalla società da loro controllata, pur avendole inserite fra i " redditi non soggetti a imposta preventiva ". Non è quindi necessario verificare l'adempimento delle condizioni previste dall'art. 23 cpv. 2 LIP.

3.3. 3.3.1. Si tratta tuttavia di stabilire se, al momento della dichiarazione, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non fosse estinto secondo l'art. 32 cpv. 1 LIP, come sostenuto dall'UT nella decisione impugnata.

3.3.2. La prestazione valutabile in denaro poteva essere riconosciuta e

quantificata al più presto al momento della chiusura dei conti, ovvero al 31.12.2015. Il termine per l'inoltro di un'istanza di rimborso dell'imposta preventiva avrebbe cominciato a decorrere a partire dal 1° gennaio 2016 e sarebbe giunto a scadenza il 31 dicembre 2018. La DI 2015 è stata ricevuta dall'UT il 23 dicembre 2016 (v. timbro apposto sulla DI 2015). Il Modulo 8, allegato alla Dichiarazione d'imposta, riportava – nella sezione “ B. Partecipazioni i cui redditi non sono soggetti a imposta preventiva ” ■ i redditi derivanti dalla partecipazione in _____ in ragione di fr. 15'000.■, così come accertati dall'UTPG nella sua decisione di tassazione datata 9 dicembre 2016 e motivata “ fattori imponibili determinati come a verbale di audizione o sulla base di quanto discusso con il rappresentante del contribuente ”. La decisione di tassazione IC/IFD 2015 dei ricorrenti è stata notificata il 25 novembre 2020. Ora, alla luce di quanto esposto in precedenza, sostenere ■ come fa l'UT ■ che il termine dell'art. 32 cpv. 1 LIP non è stato rispettato e che il rimborso dell'imposta preventiva 2015 debba essere negato, non trova fondamento.

3.3.3. D'altra parte, il conteggio dell'AFC relativo alle prestazioni valutabili in denaro (definite “ vantaggi vari ”), concesse tra il 2014 e il 2016 dalla _____ ai suoi azionisti, è stato emesso il 18 maggio 2020 e l'importo complessivo di imposta preventiva è stato pagato il 17 giugno 2020 (v. email del 12.07.2022 da AFC a UT). Come già ricordato, l'art. 32 cpv.2 LIP prevede che, se l'imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall'AFC e se il termine stabilito dal capoverso 1 è trascorso o se non rimangono almeno 60 giorni da quello del pagamento sino alla decorrenza del termine, un nuovo termine di 60 giorni per presentare l'istanza decorre dal pagamento dell'imposta. Nel caso di specie, un nuovo termine di 60 giorni per la presentazione di un'istanza di rimborso sarebbe cominciato a decorrere a partire dal 17 giugno 2020, data del pagamento dell'imposta preventiva all'AFC, o dal giorno successivo, e sarebbe giunto a scadenza due mesi dopo (Beusch/Seiler , op. cit., n. 16 s. ad art. 32 LIP, p. 1095 s.). A maggior ragione, dunque, sostenere – come fa l'UT ■ che l'art. 32 LIP non è stato rispettato da parte dei ricorrenti, non trova alcuna giustificazione.

3.4. Poiché tutte le condizioni previste dagli articoli 21 e seguenti LIP sono adempiute, per il periodo fiscale 2015, il ricorso non può che essere accolto. Di conseguenza, l'imposta preventiva 2015 detratta dalla prestazione valutabile in denaro concessa dalla _____ ai ricorrenti deve essere rimborsata.

4. Periodo fiscale 2016

4.1. Per quanto attiene al periodo fiscale 2016, i ricorrenti hanno presentato la dichiarazione d'imposta il 19 gennaio 2018 (data d'entrata all'UT). Nel Modulo 8 allegato avevano dichiarato la partecipazione in _____ al suo valore nominale (fr. 100'000.■, stato al 31.12.2016) e un reddito lordo proveniente da questi titoli e soggetto a imposta preventiva, pari a fr. 0.■. Il 7 giugno 2018, la società è stata sottoposta a tassazione dall'UTPG, che ha ripreso fr. 25'000.■ quali “ altri elementi dell'utile ” (ovvero, “ prestazioni valutabili in denaro ad azionisti o persone vicine, in particolare, uso privato dell'automobile e vantaggi vari ”; v. motivazioni decisione di tassazione IC/IFD 2016). Il 6 agosto 2019 ■ circa 18 mesi dopo ■ i contribuenti hanno inviato un nuovo Modulo 8, dichiarando il reddito lordo proveniente dalla partecipazione in _____ – questa volta nella finca “ redditi non soggetti a imposta preventiva ” ■ pari a fr. 25'000.■.

4.2. Nel contempo, a partire dal 24 maggio 2019, l'AFC aveva incominciato una procedura di accertamento nei confronti della _____ per gli anni fiscali 2014, 2015 e 2016. A questa prima richiesta di informazioni hanno fatto seguito numerosi scambi di corrispondenza elettronica e di documentazione. Oltre al rappresentante, anche la ricorrente ha sempre potuto essere a conoscenza dell'avanzamento della procedura in questione, in quanto riceveva la corrispondenza in “ copia per conoscenza ”. Dopo averne

verificato i conti annuali, il 18 maggio 2020, l'AFC ha notificato alla _____ delle prestazioni valutabili in denaro riconducibili a “ vantaggi vari ad azionisti/persone vicine ” per un importo globale di fr. 45'000.■ per gli anni 2014, 2015 e 2016, rivendicando un'imposta preventiva calcolata con l'aliquota del 35% ammontante a complessivi fr. 15'750.■, da pagare entro il 17 giugno 2020.

4.3. 4.3.1. Come visto, giusta l'art. 23 cpv. 1 LIP, perde il diritto al rimborso dell'imposta preventiva, 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. Per “ prescrizioni di legge ” si intendono gli articoli 124-126 LIFD (risp. articoli 198-200 LT). In particolare, il contribuente deve presentare la dichiarazione d'imposta, corredata degli elenchi completi dei titoli e fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta. Secondo la giurisprudenza, affinché un reddito sia considerato “ dichiarato ” (in tempo utile) ai sensi dell'art. 23 cpv. 1 LIP, è necessario che la dichiarazione in questione sia spontanea, ossia che dipenda da un'iniziativa del contribuente stesso e non sia la conseguenza dell'intervento dell'autorità fiscale.

4.3.2. Nel caso in disamina, i ricorrenti hanno dapprima presentato la Dichiarazione d'imposta 2016 dichiarando redditi da partecipazioni (soggetti ad imposta preventiva) pari a fr. 0.■ (Modulo 8 allegato alla DI 2016, rientrata il 19 gennaio 2018). A quel momento, la _____ non era ancora stata tassata. In seguito, con decisione notificata il 7 giugno 2018, l'UTPG ha determinato l'utile netto imponibile della società riprendendo dei costi non destinati alla copertura di spese giustificate e riconosciute dall'uso commerciale in ragione di fr. 25'000.■, quali “ prestazioni (valutabili in denaro) ad azionisti o persone vicine[:] uso privato auto [e] vantaggi vari ”. Solo una volta intrapresa la verifica della situazione fiscale della _____ da parte dell'AFC (che, dagli atti, parrebbe aver richiesto in data 24 maggio 2019 la documentazione contabile e fiscale per gli anni 2014-2017), i ricorrenti hanno inviato all'UT un nuovo Modulo 8 – in sostituzione del precedente ■ nel quale dichiaravano redditi da partecipazione, non soggetti a imposta preventiva, in ragione di fr. 25'000.■. Era il 6 agosto 2019, ovvero 14 mesi dopo che l'UTPG aveva ripreso fr. 25'000.■ nel calcolo dell'utile della _____ quale distribuzione dissimulata di utile. La _____, responsabile delle Dichiarazioni d'imposta 2015 e 2016 dei ricorrenti, giustificava la sostituzione del Modulo 8 “ a seguito delle riprese di vantaggi presso la società _____ [...] per gli anni ” 2014, 2016 e 2017 e rettificava le “ dichiarazioni d'imposta inoltrate negli anni passati ”.

4.3.3. 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 adempiuti 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 TF 2C_612/2017 del 7 maggio 2018 consid. 2.2.2).

4.3.4. Nel caso di specie, il nuovo Modulo 8, che includeva le prestazioni litigiose, è stato inviato solo il 6 agosto 2019, quando l'UTPG aveva già sottoposto a tassazione la

_____ per il periodo fiscale 2016, riprendendo fr. 25'000.■ quale distribuzione dissimulata di utile e l'AFC aveva già intrapreso le verifiche riguardanti le prestazioni valutabili in denaro a favore dei ricorrenti per gli anni 2014-2017. Non si può pertanto sostenere, come fanno i ricorrenti, che la presentazione del Modulo 8 con il reddito di fr. 25'000.■, sia stata spontanea. Ancor meno se si pensa che l'AFC ha avviato la procedura di verifica per l'imposta preventiva quasi un anno dopo la decisione di tassazione IC/IFD 2016 emessa dall'UTPG per la _____. È vero che il conteggio definitivo dell'AFC è stato emesso solo il 18 maggio 2020. Tuttavia, i ricorrenti, in qualità di azionisti e amministratori della società, sapevano (almeno dal mese di giugno 2018) di aver registrato a carico della contabilità aziendale spese di natura privata e, in particolare "spese auto" ed altri vantaggi di cui hanno beneficiato nel corso dell'esercizio 2016.

4.3.5. Non avendo adempiuto gli obblighi derivanti dagli articoli 124 e 125 LIFD e non essendo la dichiarazione avvenuta in modo spontaneo, le condizioni cumulative poste dall'art. 23 cpv. 1 LIP non sono integralmente soddisfatte.

4.4. 4.4.1. Si tratta a questo punto di verificare se il rimborso dell'imposta preventiva non sia comunque ammesso secondo l'art. 23 cpv. 2 lett. a LIP, per il quale il diritto al rimborso non decade se il reddito o la sostanza da cui questo proviene non sono stati dichiarati nella dichiarazione d'imposta per negligenza e se, nell'ambito di una procedura di tassazione [...] non ancora chiusa con una decisione passata in giudicato, essi sono indicati in una dichiarazione successiva. Nel caso di specie, la procedura di tassazione non era né sicuramente chiusa con una decisione passata in giudicato, né verosimilmente iniziata: l'UT ha notificato la decisione di tassazione IC/IFD 2016 solo il 16 dicembre 2020, oltre un anno dopo la consegna dell'ultima versione del Modulo 8.

4.4.2. Per poter applicare l'art. 23 cpv. 2 lett. a LIP e, di conseguenza, riconoscere ai ricorrenti il rimborso dell'imposta preventiva richiesta, resta da esaminare se il reddito o la sostanza non sono stati dichiarati per negligenza, ovvero per un'imprudenza colpevole, non scorgendo le conseguenze del proprio comportamento o non tenendone conto. In una recente sentenza, il Tribunale federale si è confrontato con la questione del diritto al rimborso dell'imposta preventiva in caso di prestazioni valutabili in denaro (sentenza TF 2C_792/2021 del 14.03.2022). Il caso concerneva una richiesta di rimborso dell'imposta preventiva da parte di un contribuente, azionista ed amministratore unico di una società, la quale era stata oggetto di una verifica fiscale da parte dell'AFC nel 2018. In tale contesto, si era potuta constatare, nel periodo compreso tra il 2012 ed il 2015, l'assunzione da parte della persona giuridica di spese private dell'azionista, stimate in fr. 100'000.■ all'anno. Nel caso giudicato dal Tribunale federale, il contribuente non aveva fatto figurare, nella sua prima dichiarazione fiscale, le prestazioni valutabili in denaro ricevute durante il 2014 per un ammontare di fr. 100'000.■, nonostante fosse conscio di averne già beneficiato durante l'esercizio 2014. Il ricorrente aveva annunciato tali prestazioni all'amministrazione cantonale unicamente a seguito del controllo della sua società da parte dell'AFC. Non si poteva pertanto ritenere che il ricorrente avesse annunciato spontaneamente il dividendo colpito dall'imposta preventiva. La prima condizione esatta dal testo dell'art. 23 cpv. 2 LIP è che l'omessa dichiarazione sia dovuta ad una negligenza. Secondo la giurisprudenza, per stabilire se, sul piano soggettivo, l'omissione sia intenzionale oppure dipenda da una negligenza, non vi è motivo per non applicare la giurisprudenza sviluppata in materia di sottrazione d'imposta (sentenze TF 2C_792/2021 del 14.03.2022 consid. 6.4; 2C_1052/2019 del 18.05.2020 consid. 3.4 e 3.7.1; 2C_1066/2018 del 21.06.2019 consid. 4.1). La prova di un comportamento intenzionale da parte del contribuente deve essere considerata data quando si riesce a stabilire con

sufficiente certezza che quest'ultimo era cosciente del carattere erroneo oppure incompleto delle indicazioni fornite. Se tale coscienza è stabilita, bisogna presumere che abbia volontariamente, perlomeno per dolo eventuale, voluto ingannare le autorità fiscali allo scopo di ottenere una tassazione più favorevole. Tale presunzione non può essere facilmente sovvertita, poiché è difficile immaginare quale altro motivo potrebbe indurre un contribuente a fornire al fisco delle informazioni che sa essere errate oppure incomplete (sentenza TF 2C_792/2021 del 14.03.2022 consid. 6.4.1 e giurisprudenza citata). Per contro, agisce per negligenza colui che, per un'imprevidenza colpevole, non ha scorto le conseguenze del suo comportamento o non ne ha tenuto conto. L'imprevidenza è colpevole quando l'autore non ha usato le precauzioni alle quali era tenuto secondo le circostanze e le sue condizioni personali, vale a dire tenuto conto della sua formazione, delle sue capacità intellettuali e della sua esperienza professionale (sentenza TF 2C_792/2021 del 14.03.2022 consid. 6.4.1 e giurisprudenza citata). Nel caso trattato dal Tribunale federale, il ricorrente era a conoscenza dell'esistenza delle prestazioni valutabili in denaro già nel 2014, poiché era l'unico amministratore ed azionista della società (sentenza TF 2C_792/2021 del 14.03.2022). Inoltre, nella misura in cui la dichiarazione fiscale 2014 era stata compilata da un avvocato, il ricorrente non poteva ignorare che la presa a carico delle sue spese private da parte della società costituiva un reddito imponibile. Il contribuente doveva peraltro lasciarsi imputare le manchevolezze del proprio mandatario (v. anche sentenza TF 2C_78/2019 del 20.09.2019 consid. 6.2 e 6.6). L'Alta Corte ha pertanto concluso che la prima condizione prevista dall'art. 23 cpv. 2 LIP non fosse realizzata, motivo per il quale il contribuente non poteva prevalersi di tale disposizione, senza che fosse necessario esaminare le restanti condizioni. 4.4.3. La giurisprudenza e la dottrina sono concordi nell'affermare che quando si tratta di spese di natura privata, allora si può parlare almeno di dolo eventuale, poiché data la natura ovviamente privata dei costi, si può generalmente presumere che il contribuente, anche da profano, sappia che spese di questo tipo non possono essere incluse nella contabilità aziendale (Lissi/Vitali, loc. cit., n. 42 ad art. 23 LIP, p. 888 s. e riferimenti giurisprudenziali, in particolare: sentenza TF 9C_701/2022 del 19.06.2023 consid. 2.4.3). Nel caso in disamina, la ricorrente – oltre ad essere dipendente della _____ – ha ricoperto diversi ruoli in seno alla società fino a divenirne presidente del Consiglio di amministrazione con diritto di firma individuale. Non è dunque plausibile che non sapesse che tali spese non dovessero essere allibrate nella contabilità aziendale. Sostenere che i ricorrenti non abbiano dichiarato la prestazione valutabile in denaro per negligenza appare quantomeno temerario. Come affermato da giurisprudenza e dottrina, hanno agito almeno per dolo eventuale. Ciò preclude il riconoscimento del diritto al rimborso dell'imposta preventiva detratta dalla prestazione valutabile in denaro. 4.5. In questo frangente non è dunque necessario analizzare se il termine posto dall'art. 32 LIP sia stato rispettato, in quanto già le condizioni dell'art. 23 cpv. 2 LIP non sono adempiute. 4.6. Pertanto, nonostante l'autorità di tassazione non si sia chinata sulla questione della colpevolezza dei contribuenti, l'operato dell'UT merita di essere tutelato e la decisione di tassazione IC/IFD 2016 dopo reclamo notificata il 27 febbraio 2022 deve essere confermata. 5. Di conseguenza, il ricorso è parzialmente accolto. Per il periodo fiscale 2015, l'UT deve accordare il rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sulla prestazione valutabile in denaro pari a fr. 15'000.■, così come stabilita dall'AFC. Per il periodo fiscale 2016, invece, il rimborso dell'imposta preventiva dedotta dalla prestazione valutabile in denaro deve essere negato. Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese di procedura sono ripartite proporzionalmente tra le parti. Agli insorgenti 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 di imposte alla fonte e la trattenuta supplementare d'imposta USA (del 18 ottobre 1994) e l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Per il periodo fiscale 2015, il ricorso è accolto . § Di conseguenza, l'RS 1 deve accordare il rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sulla prestazione valutabile in denaro accertata in fr. 15'000.■. 1.2. Per il periodo fiscale 2016, il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'700.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 300.– per un totale di fr. 3'000.– sono a carico dei ricorrenti in ragione di due terzi (fr. 2'000.■). Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità di fr. 800.– per ripetibili. 3. Contro il per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: La cancelliera:

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