



Imposta preventiva

Berna, 11 marzo 2014

Circolare no. 40

Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'articolo 23 LIP

1. Introduzione

Con le sentenze 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 e 2C_80/2012 del 16 gennaio 2013 il Tribunale federale ha precisato le condizioni che portano, secondo l'articolo 23 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (RS 642.21; LIP), alla perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva.

Da queste sentenze emerge che la circolare no. 8 dell'8 dicembre 1978 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) sulla modifica parziale della prassi relativa alla perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva (qui di seguito: circolare no. 8) e la circolare no. 14 del 29 dicembre 1988 dell'AFC sulla modifica parziale della prassi concernente la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva nei casi di tassazioni d'ufficio; complemento della circolare no. 8 dell'8 dicembre 1978 (qui di seguito: circolare no. 14), in alcuni casi non sono conformi all'articolo 23 LIP. Tale circostanza si verifica quando il contribuente può beneficiare del rimborso senza aver adempiuto esaustivamente al proprio obbligo di dichiarazione.

La presente circolare prende in considerazione i principi stabiliti dal Tribunale federale nelle sentenze dell'11 ottobre 2011 e del 16 gennaio 2013 e descrive le esigenze per una dichiarazione conforme all'articolo 23 LIP.

2. Base legale

Secondo l'articolo 23 LIP 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.

Questo obbligo di dichiarazione risulta dagli articoli 124 capoverso 2 e 125 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (RS 642.11; LIFD).

3. Interpretazione della base legale

Dato che l'articolo 23 LIP concede margine d'interpretazione per quanto riguarda il momento e le modalità di dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva, qui di seguito sono descritte nel dettaglio le condizioni necessarie per una dichiarazione conforme ai sensi delle considerazioni del Tribunale federale.

3.1 Dichiarazione corretta ai sensi dell'articolo 23 LIP

I redditi colpiti dall'imposta preventiva, o la sostanza da cui essi provengono, sono dichiarati correttamente se il contribuente li dichiara spontaneamente nella prima dichiarazione d'imposta che deve essere presentata all'autorità fiscale competente dopo la scadenza della prestazione imponibile.

Inoltre, i redditi colpiti dall'imposta preventiva, dichiarati spontaneamente dal contribuente dopo la presentazione della dichiarazione fiscale, ma al più tardi prima della crescita in giudicato della tassazione ordinaria, sono ancora considerati come dichiarati correttamente ai sensi dell'articolo 23 LIP (cfr. anche sentenza del Tribunale federale 2C_80/2012, consid. 2.2). Tuttavia, questa regola non si applica quando il contribuente non ha dichiarato degli elementi del reddito o della sostanza intenzionalmente o con l'intento di commettere una sottrazione d'imposta e questo comportamento è stato scoperto dalle autorità fiscali (cfr. segnatamente sentenza del Tribunale federale del 4 dicembre 1996 pubblicata nell' Archivio di diritto fiscale svizzero [ASA] 66, 166).

Il contribuente che ha dichiarato all'autorità fiscale cantonale competente i redditi assoggettati all'imposta preventiva secondo quanto sopra esposto, lo ha fatto correttamente conformemente all'articolo 23 LIP. Ne consegue che egli ha diritto al rimborso dell'imposta preventiva se pure le altre condizioni secondo la LIP e l'ordinanza del 19 dicembre 1966 sull'imposta preventiva (OIPrev; RS 642.211) sono adempiute.

3.2 Dichiarazione non corretta ai sensi dell'articolo 23 LIP

Se la dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva non soddisfa le condizioni citate alla cifra 3.1, non è più da considerarsi corretta. In questi casi il rimborso dell'imposta preventiva è negato.

Sono in particolare considerate come non conformi all'articolo 23 LIP le seguenti situazioni:

- La dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva viene fatta dopo la crescita in giudicato della tassazione ordinaria.
- La dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva viene fatta sulla base di una richiesta, un'ingiunzione o di un altro intervento dell'autorità fiscale in merito a questi redditi. Le semplici correzioni di redditi già dichiarati, effettuate dall'autorità fiscale (errore di trascrizione, dichiarazione di redditi netti, adeguamento delle quote private delle spese non giustificate commercialmente presso i detentori delle partecipazioni, differenze di valutazione, ecc.) non hanno come conseguenza la perdita del diritto al rimborso dell'importo ripreso.
- La dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva da parte del contribuente o dei suoi eredi nell'ambito di un'autodenuncia spontanea secondo gli articoli 153a, 175 capoversi 3 e 4 LIFD e gli articoli 53a e 56 capoversi 1^{bis} e 1^{ter} della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14). La dichiarazione dei redditi colpiti dall'imposta preventiva dopo la crescita in giudicato della tassazione ordinaria non è considerata conforme ai sensi dell'articolo 23 LIP (vedi cifra 3.1). La rinuncia all'apertura di un procedimento penale

nel campo delle imposte dirette non ripristina il diritto al rimborso dell'imposta preventiva.

Del resto, il fatto che le autorità fiscali avrebbero potuto constatare una dichiarazione incompleta e accedere alle informazioni mancanti mediante un confronto con documenti fiscali di terze persone o chiedendole al contribuente, ad altre autorità fiscali o a terzi, non svincola il contribuente dall'obbligo di dichiarare i redditi colpiti dall'imposta preventiva secondo la cifra 3.1 della presente circolare.

3.3 Tassazione d'ufficio

Se il contribuente non adempie i propri obblighi procedurali non presentando la dichiarazione d'imposta o dichiarando solo in parte i propri redditi, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, secondo l'articolo 130 LIFD e l'articolo 46 capoverso 3 LAID.

L'inoltro della dichiarazione d'imposta quale mezzo di prova nell'ambito di una procedura di reclamo secondo l'articolo 132 capoverso 3 LIFD e l'articolo 48 capoverso 2 LAID, nella quale figurano in maniera completa ed esatta la sostanza mobiliare ed i suoi redditi, può essere paragonata ad una dichiarazione conforme ai sensi della precedente cifra 3.1, nel caso in cui l'autorità fiscale entri in materia sul reclamo.

Se la tassazione d'ufficio si riferisce a una dichiarazione parzialmente incompleta degli elementi di reddito si applicano i principi indicati alle cifre 3.1 e 3.2 della presente circolare. Se i redditi colpiti dall'imposta preventiva appartengono agli elementi di reddito già dichiarati nella dichiarazione d'imposta, il diritto al rimborso è concesso purché siano adempite le altre condizioni secondo la LIP e l'OIPrev.

In ogni caso, se il contribuente non ha presentato alcuna dichiarazione d'imposta, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva è imperativamente perentorio.

4. Procedura di notifica

La concessione di una procedura di notifica da parte dell'AFC a una società debitrice dell'imposta preventiva ai sensi dell'articolo 20 LIP e dell'articolo 24 e seguenti OIPrev non svincola il beneficiario del reddito imponibile dal suo obbligo di dichiarare personalmente il reddito secondo le cifre 3.1 e 3.3 della presente circolare.

5. Entrata in vigore

La presente circolare entra in vigore al momento della sua pubblicazione. Contemporaneamente le circolari no. 8 e no. 14 sono abrogate.