



Imposta preventiva

Berna, 4 dicembre 2019

Circolare n. 48

Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'articolo 23 LIP nella versione del 28 settembre 2018

Indice

1	In generale.....	2
2	Disposizioni legali	2
3	Condizioni per il rimborso	2
3.1	Obbligo di dichiarazione secondo l'articolo 23 LIP.....	2
3.1.1	Principio.....	2
3.1.2	Deroga.....	3
3.2	Obbligo di verifica e obbligo di fornire informazioni.....	3
3.3	Precisazioni concernenti l'estinzione del diritto al rimborso per decorrenza del termine di cui all'articolo 32 LIP	3
4	Tassazione d'ufficio in base a valutazione coscienziosa	4
5	Procedura di notifica	4
6	Regolamentazione transitoria.....	4
7	Entrata in vigore	5

1 In generale

Il 28 settembre 2018 le Camere federali hanno approvato la modifica della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), in particolare dell'articolo 23. Questa modifica è entrata retroattivamente in vigore il 1° gennaio 2019.

L'obbligo di dichiarazione menzionato nell'articolo 23 capoverso 1 LIP come condizione per il rimborso dell'imposta preventiva rimane invariato. Esso discende dagli articoli 124 capoverso 2 e 125 capoversi 1 e 2 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11).

Il nuovo capoverso 2 dell'articolo 23 LIP definisce le condizioni alle quali il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade, malgrado l'istante (il contribuente) non abbia dichiarato i redditi imponibili secondo l'articolo 23 capoverso 1 LIP.

Parallelamente a questa modifica, il legislatore ha introdotto una disposizione transitoria nell'articolo 70d LIP.

2 Disposizioni legali

Gli articoli 23 e 70d LIP concernenti la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva, che sono entrati in vigore il 1° gennaio 2019, sono del seguente tenore.

Articolo 23

¹ 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 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.

Articolo 70d

L'articolo 23 capoverso 2 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.

3 Condizioni per il rimborso

3.1 Obbligo di dichiarazione secondo l'articolo 23 LIP

3.1.1 Principio

Se il contribuente indica all'autorità fiscale competente i redditi colpiti dall'imposta preventiva e la sostanza da cui essi provengono nella dichiarazione d'imposta che deve essere presentata per il periodo fiscale nel quale scade la prestazione imponibile, l'obbligo di dichiarazione è da intendersi adempiuto (cfr. art. 23 cpv. 1 LIP). Qualora siano soddisfatte le altre condizioni previste dagli articoli 21 e seguenti LIP, si ha diritto al rimborso dell'imposta preventiva.

3.1.2 Deroga

Conformemente alla modifica del 28 settembre 2018 della LIP l'obbligo di dichiarazione è da considerarsi adempiuto anche quando il contribuente non indica i redditi soggetti all'imposta preventiva nella dichiarazione d'imposta (n. 3.1.1) ma li dichiara successivamente nell'ambito di una procedura di tassazione, di revisione o di recupero d'imposta non ancora chiusa con una decisione cresciuta in giudicato o quando l'autorità fiscale competente computa tali redditi nel reddito o nella sostanza del contribuente sulla base di propri accertamenti (cfr. art. 23 cpv. 2 LIP). La condizione richiesta a tal fine è che l'omissione della dichiarazione degli elementi fiscali sia avvenuta per mera negligenza (vedi n. 3.1.2.1).

Anche in questi casi il rimborso dell'imposta preventiva è concesso soltanto se sono soddisfatte tutte le altre condizioni previste dagli articoli 21 e seguenti LIP.

3.1.2.1 *Il concetto di negligenza*

Secondo gli articoli 124–126 LIFD il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta. Questo vale anche quando il contribuente ha incaricato un terzo della compilazione della dichiarazione d'imposta.

Agisce per negligenza chi, per un'imprevidenza colpevole, non abbia scorto le conseguenze della sua azione o non ne abbia tenuto conto. L'imprevidenza è colpevole se il contribuente non ha usato le precauzioni alle quali era tenuto secondo le circostanze e la sua situazione personale, ossia ad esempio la formazione, le capacità intellettuali e l'esperienza professionale.

3.1.2.2 *Procedura di tassazione, di revisione o di recupero d'imposta non ancora chiusa con una decisione cresciuta in giudicato*

La dichiarazione successiva di redditi colpiti dall'imposta preventiva o il loro computo da parte dell'autorità deve avvenire in una procedura di tassazione, di revisione o di recupero d'imposta non ancora chiusa con una decisione passata in giudicato. Questi redditi imponibili non devono necessariamente costituire il motivo per la correzione dei fattori imponibili. Anche nel quadro dell'autodenuncia esente da pena (cfr. art. 175 cpv. 3 LIFD), il diritto al rimborso resta applicabile ai redditi dichiarati successivamente se la precedente omissione della loro dichiarazione è avvenuta per negligenza.

3.2 **Obbligo di verifica e obbligo di fornire informazioni**

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 (cfr. n. 3.1.2.1). Ciò risulta dall'obbligo di cui all'articolo 48 LIP di indicare coscientemente all'autorità competente tutti i fatti che possono essere rilevanti per l'accertamento del diritto al rimborso.

Se dopo la verifica delle informazioni ritiene che l'omissione della dichiarazione sia avvenuta per negligenza, l'autorità fiscale concede il rimborso dell'imposta preventiva.

3.3 **Precisazioni concernenti l'estinzione del diritto al rimborso per decorrenza del termine di cui all'articolo 32 LIP**

L'articolo 32 LIP non è stato oggetto della modifica del 28 settembre 2018 e quindi resta immutato nella sua applicazione. Questo vale anche nell'ambito dell'applicazione della disposizione transitoria di cui all'articolo 70d LIP (vedi *infra*, cfr. n. 6).

Se l'istanza di rimborso non è stata presentata nei tre anni successivi a quello in cui giunge a scadenza la prestazione imponibile, il diritto al rimborso si estingue per il solo fatto di non aver

rispettato questa scadenza (cfr. art. 32 cpv. 1 LIP). È fatto salvo un nuovo termine di 60 giorni per presentare l'istanza di rimborso, se l'imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (cfr. art. 32 cpv. 2 LIP). Anche in questo caso il diritto al rimborso dell'imposta preventiva è subordinato al rispetto delle condizioni previste dagli articoli 21 e seguenti LIP.

4 Tassazione d'ufficio in base a valutazione coscienziosa

Se il contribuente non adempie i suoi obblighi procedurali, ovvero non presenta la dichiarazione d'imposta o dichiara soltanto una parte dei redditi, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio in base a una valutazione coscienziosa ai sensi dell'articolo 130 LIFD. L'articolo 23 capoverso 2 LIP può essere applicato anche nel quadro di tale tassazione. Il fatto che l'autorità fiscale competente tenga conto dei redditi colpiti dall'imposta preventiva o la presentazione, come mezzo di prova, di una dichiarazione d'imposta in cui figurano la sostanza mobiliare e i relativi redditi nell'ambito di una procedura di reclamo (cfr. art. 132 cpv. 3 LIFD) non esclude quindi il rimborso dell'imposta preventiva, purché l'autorità fiscale entri nel merito del reclamo e siano soddisfatte le condizioni secondo il numero 3 *supra*.

5 Procedura di notifica

L'applicazione della procedura di notifica per le prestazioni eseguite a favore di persone fisiche domiciliate sul territorio nazionale (cfr. art. 20 LIP e 24 segg. dell'Ordinanza del 19 dicembre 1966 sull'imposta preventiva [OIPrev; RS 642.211]) non esonera il beneficiario delle stesse dall'obbligo di dichiarare correttamente la prestazione ai sensi degli articoli 124–126 LIFD (cfr. n. 3.1.1).

La procedura di notifica non è esclusa se il diritto al rimborso dell'imposta preventiva ai sensi dell'articolo 23 capoverso 2 LIP non è decaduto e le altre condizioni per l'applicazione della suddetta procedura sono soddisfatte.

Inoltre, è irrilevante se il contribuente presenta una dichiarazione successiva o l'autorità fiscale esegue il computo sulla base di propri accertamenti.

6 Regolamentazione transitoria

Conformemente alla disposizione transitoria inerente la modifica della LIP del 28 settembre 2018, l'articolo 23 capoverso 2 LIP 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 cresciuta in giudicato (cfr. art. 70d LIP). Il diritto al rimborso nasce con il credito fiscale (cfr. art. 21 in combinato disposto con l'art. 12 LIP). Secondo l'articolo 12 LIP, quest'ultimo sorge alla scadenza della prestazione imponibile. L'articolo 23 capoverso 2 LIP si applica quindi ai redditi soggetti all'imposta preventiva che sono giunti a scadenza dopo il 31 dicembre 2013.

Per tutti i redditi scaduti entro il 31 dicembre 2013 sul cui diritto al rimborso non è stata emanata una decisione cresciuta in giudicato, si applica invece l'articolo 23 LIP nella versione del 13 ottobre 1965 (di seguito diritto previgente).

7 Entrata in vigore

La presente circolare entra in vigore con effetto retroattivo il 1° gennaio 2019, simultaneamente alla modifica degli articoli 23 e 70d LIP.

La circolare n. 40 dell'11 marzo 2014 «Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'articolo 23 LIP», emanata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, resta in vigore per i casi che rientrano nel campo di applicazione del diritto previgente (vedi *supra*, n. 6).