



Data Berna, settembre 2000
N/riferimento AP/KA
Informazioni 031 / 322 73 22 o
 031 / 322 71 63

Rimborso dell'imposta preventiva in relazione a investimenti di capitali nelle procedure di esecuzione e fallimento e in altri casi particolari (come concordato, anticipazioni delle spese processuali, anticipazioni degli onorari e rinunce all'eredità)

Gentili signore, egregi signori

In materia di rimborso dell'imposta preventiva sui redditi di investimenti di capitali che sono stati effettuati da Uffici d'esecuzione e dei fallimenti nonché da Tribunali, Casse di Tribunali, Avvocature, ecc. presso stabilimenti di deposito o altri istituti bancari, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) segue una prassi pluriennale.

Da qualche tempo, sulla base delle istanze di rimborso dell'imposta preventiva inoltrateci, constatiamo che alcuni dei suddetti richiedenti, non conoscendo questa prassi, non sempre presentano le loro istanze alle autorità competenti. La tabella allegata vi informa sulle varie competenze.

Le seguenti spiegazioni servono ad eliminare eventuali dubbi e a ristabilire un'applicazione unitaria della prassi di rimborso:

1. In diritto / Condizioni per il diritto al rimborso dell'imposta preventiva

Gli articoli 21 segg. della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP) fanno tra l'altro dipendere il rimborso dell'imposta preventiva ritenuta sui redditi di capitali dal fatto che l'avente diritto al momento della scadenza della prestazione imponibile aveva il diritto di godimento sui valori patrimoniali che hanno fruttato il reddito imponibile (art. 21 cpv. 1 lett. a LIP), aveva regolarmente dichiarato un reddito colpito dall'imposta preventiva o la sostanza da cui esso proveniva (art. 23 LIP) risp. registrato (art. 25 cpv. 1 LIP) e aveva il domicilio (art. 22 cpv. 1 LIP) o la sede (art. 24 LIP) in Svizzera.

La Confederazione, i Cantoni e i Comuni, ed anche i loro stabilimenti, le loro aziende e i fondi speciali posti sotto la loro amministrazione, hanno diritto al rimborso dell'imposta preventiva, se i valori che hanno fruttato il reddito imponibile figurano nei conti (art. 24 cpv. 1 LIP). Per gli investimenti fiduciari occorre osservare che l'imposta preventiva ritenuta sul reddito dei valori amministrati fiduciariamente è rimborsata soltanto se il fiduciario soddisfa le condizioni per il rimborso dell'imposta preventiva (art. 61 cpv. 1 dell'ordinanza d'esecuzione del 19 dicembre 1966 della legge federale su l'imposta preventiva [OIPrev]).

Se per contro l'avente diritto non ha domicilio risp. sede in Svizzera, esiste soltanto un diritto al rimborso disciplinato nel quadro di una convenzione di doppia imposizione (CDI) conclusa tra la Svizzera e il rispettivo Stato.

In tutti i casi l'AFC non ha motivo di procedere a rimborsi se il titolare del diritto di godimento non è inequivocabilmente stabilito (cfr. C. Stockar / H.P. Hochreutener, Die Praxis der Bundessteuern, II Teil: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer (II Parte: Tasse di Bollo e Imposta Preventiva), Volume 2, [Praxis], n. 15 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP).

2. *Presentazione dell'istanza*

Le persone fisiche con domicilio in Svizzera devono presentare l'istanza di rimborso alle autorità fiscali del loro Cantone di domicilio (art. 30 cpv. 1 LIP). Se un Ufficio agisce a nome di una persona fisica, deve presentare l'istanza all'Amministrazione cantonale competente per questa persona fisica.

Le persone giuridiche, le società commerciali senza personalità giuridica con sede in Svizzera e tutti gli altri aventi diritto che non sono menzionati nell'articolo 30 capoverso 1 LIP devono presentare l'istanza di rimborso all'AFC (art. 30 cpv. 2 LIP).

Gli aventi diritto senza domicilio risp. sede in Svizzera possono presentare un'istanza all'AFC solo nel quadro di una vigente CDI mediante il corrispondente modulo.

3. *Diritto al rimborso dell'imposta preventiva nei casi di esecuzione e fallimento nonché procedura d'istanza corrispondente*

a) Occorre osservare che non tutti gli elementi patrimoniali incassati o pignorati dall'Ufficio d'esecuzione vanno immediatamente e definitivamente nella proprietà di tale Ufficio (quindi dello Stato). Così, nonostante il **pignoramento, il sequestro o la ritenzione**, il debitore resta titolare dei diritti di proprietà sulla sua sostanza (ad es. in caso di redditi locativi fruttiferi, provenienti dalla locazione di immobili o appartamenti, che sono amministrati dall'Ufficio d'esecuzione o da suoi incaricati), proprietario dei beni accessori e creditore dei suoi crediti. Questo in ogni caso **fino al momento della ripartizione** della somma ricavata dalla realizzazione. A tale riguardo il diritto di godimento e il diritto al rimborso dell'imposta preventiva spetta ancora al debitore.

L'Ufficio d'esecuzione deve far valere l'istanza a nome del debitore e presso l'autorità fiscale cantonale per lui competente. Lo stesso vale anche per il reddito soggetto all'imposta preventiva su un'eventuale **eccedenza della somma ricavata dalla realizzazione**, che appartiene parimenti al debitore.

b) Tuttavia, in caso di una **procedura d'esecuzione** (per. es. per pignoramento, sequestro, ritenzione), fino a quando non è chiarita la questione della proprietà di un elemento patrimoniale, vale a dire una sentenza giudiziaria conclusiva alla procedura deve ancora statuire sull'utilizzo dell'elemento patrimoniale sequestrato, questa proprietà è ancora da attribuire al debitore. Il rimborso dell'imposta preventiva al creditore non può però essere operato poiché il suo diritto non è accertato. Un'eventuale **istanza risulta presentata in via cautelativa** e il rimborso può essere effettuato solo in presenza di una sentenza passata in giudicato concernente i diritti agli elementi patrimoniali posti sotto sequestro.

c) Per le somme pervenute nell'ambito di una **procedura d'istruzione (precetti esecutivi)** e a seguito di **pignoramenti di salario** a un Ufficio d'esecuzione e da questo depositate presso lo stabilimento dei depositi secondo la prescrizione dell'articolo 9 LEF, l'AFC riconosce con il pagamento, il passaggio del denaro nella proprietà economica dell'Ufficio e quindi il diritto al rimborso di quest'ultimo. In questi casi l'AFC è competente per il rimborso dell'imposta preventiva.

d) La stessa regolamentazione vale per il diritto al rimborso dell'imposta preventiva sui redditi di investimenti di capitali mobili a seguito di **spese d'esecuzione** incassate (**tasse, esborsi**) e **altre spese (spese delle parti, spese nella procedura di ricorso, multe, spese amministrative e di realizzazione nonché di ripartizione)**. L'AFC rimborsa l'imposta preventiva su istanza dell'Ufficio.

e) Nel **fallimento** la massa fallimentare non costituisce alcuna massa patrimoniale avente diritto al rimborso ai sensi dell'articolo 55 lettera c OIPrev. Piuttosto, esiste una prassi pluriennale, che attribuisce al fallito (debitore fallito) il diritto di godimento e quindi il diritto al rimborso dell'imposta preventiva. La dichiarazione

di fallimento non causa la perdita della posizione giuridica del debitore fallito nei riguardi della sua sostanza. Gli viene tolto soltanto il diritto di amministrarla e di disporne. Il debitore fallito resta in particolare proprietario dei beni appartenenti alla massa e creditore dei suoi crediti, e ciò non solo fino alla realizzazione, bensì **fino alla ripartizione** della somma ricavata dalla realizzazione. I diritti di proprietà e di godimento dei falliti passano quindi ai creditori (con riserva di una revoca del fallimento) soltanto con la ripartizione (Stockar / Hochreutener, Praxis, nn. 22 e 60 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP).

f) In caso di **“fuga del debitore”** il rimborso dell’imposta preventiva non può essere effettuato sulla massa fallimentare se il debitore si è trasferito all’estero. Si può eventualmente procedere ad un rimborso dell’imposta preventiva a nome del debitore soltanto se l’amministrazione può rendere attendibile

- che il debitore soggiorna come sempre in Svizzera;
- che il debitore figura come sempre nel registro fiscale del Cantone competente come persona assoggettata illimitatamente all’imposta (e in tal modo secondo il parere del Cantone ha mantenuto il domicilio svizzero).

g) Di principio il rimborso dell’imposta preventiva dev’essere chiesto attraverso l’Ufficio d’esecuzione e dei fallimenti a nome del debitore avente diritto (non a nome dell’Ufficio) presso l’autorità fiscale per lui competente (cfr. n. 2 sopra). Di principio, per ciascun debitore occorre presentare all’AFC un’istanza separata su modulo ufficiale (art. 63 cpv. 1, art. 66 cpv. 2 lett. a, art. 67 cpv. 2 e art. 68 cpv. 1 OIPrev). In casi particolari (ad es. per investimenti collettivi e per un numero elevato di procedure correnti) l’AFC accetta istanze collettive, purché con l’istanza venga consegnato un elenco con nomi e indirizzi completi dei debitori falliti nonché con le loro quote di capitale e gli interessi. Il rimborso dell’imposta preventiva da parte dell’AFC è effettuato tuttavia soltanto sulle quote di interessi di persone giuridiche con sede in Svizzera o di persone ad esse equiparate riguardo al rimborso.

4. Casi particolari

4.1 Diritto al rimborso dell’imposta preventiva su redditi di investimenti di capitali a seguito di un concordato con abbandono dell’attivo

Sia per il concordato-moratoria e il concordato-dividendi, in cui non si procede ad un abbandono dell’attivo, sia per il concordato con abbandono dell’attivo, il rimborso dell’imposta preventiva sui redditi della sostanza del debitore dev’essere richiesto dal liquidatore risp. dall’amministrazione del fallimento, conformemente alle condizioni personali del debitore avente diritto al rimborso presso l’autorità fiscale per lui competente (come per il fallimento) (cfr. al riguardo anche Stockar / Hochreutener, Praxis, n. 12 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP).

4.2 Diritto al rimborso dell’imposta preventiva sui redditi di investimenti di capitali a seguito di anticipazioni delle spese processuali e anticipazioni degli onorari in una procedura arbitrale

Se in una procedura arbitrale le anticipazioni delle spese processuali sono depositate dalle parti (per limitare i costi) presso una banca e fruttano interesse, il diritto di godimento del deposito non spetta all’Ufficio, al Tribunale o agli avvocati bensì alle parti (Stockar / Hochreutener, Praxis, n. 10 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP).

Contrariamente alle anticipazioni delle spese processuali ad un Tribunale ordinario, un rimborso ad un Tribunale arbitrale extragiudiziale è possibile per le anticipazioni degli onorari sulla base dell’articolo 55 lettera a OIPrev, se le seguenti condizioni sono adempite:

A condizione che il Tribunale arbitrale assuma un mandato per terzi, che in termini temporali è limitato fino al suo adempimento, il Tribunale arbitrale può, in relazione alle anticipazioni degli onorari che sono versate su un conto comune degli arbitri, essere considerato come un’impresa gestita in comune. In tali circostanze si devono inviare all’AFC i documenti necessari per il rimborso (in particolare un elenco con il nome e l’indirizzo degli arbitri e la loro quota di partecipazione). Un rimborso comune non dispensa i singoli arbitri dalla corretta dichiarazione all’autorità di tassazione per loro competente. Si deve escludere una remunerazione delle anticipazioni prestate a favore delle parti in causa.

4.3 Diritto al rimborso dell'imposta preventiva sui redditi di investimenti di capitali a seguito di sequestro di sostanza (in particolare in materia di crediti) nel procedimento penale

a) Fintanto che dura il sequestro (vale a dire fino a che non è stata emessa una sentenza passata in giudicato), né l'accusato, né lo Stato possono chiedere il rimborso dell'imposta preventiva; infatti durante il sequestro l'accusato non ha alcun diritto di disporre e il diritto di godimento da parte dello Stato è discutibile, visto che quest'ultimo deve eventualmente trasferire ulteriormente il denaro a conclusione della procedura (cfr. al riguardo anche Stockar / Hochreutener, Praxis, n. 35 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP). Ciò significa che non si può procedere ad alcun rimborso dell'imposta preventiva fintanto che i diritti sui valori patrimoniali sequestrati (capitale compresi interessi) non siano chiariti da una sentenza passata in giudicato.

Tuttavia, secondo l'articolo 32 capoverso 1 LIP 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. Secondo la vigente prassi per prevenire le conseguenze della perenzione è perciò necessario far valere il diritto al rimborso durante la durata del sequestro, per cui l'**istanza** inoltrata è considerata come **presentata in via cautelativa**. Un'eventuale rimborso può così essere effettuato, come menzionato, solo quando si disporrà di una sentenza passata in giudicato concernente i diritti sui valori patrimoniali precedentemente sequestrati.

b) Riguardo al rimborso dell'imposta preventiva in materia di **multe e spese** (cfr. art. 58 cpv.1, art. 59 cpv. 1, art. 380 e art. 381 CP) fanno stato le argomentazioni al n. 3 d) più sopra.

4.4 Rinuncia all'eredità

L'eredità a cui abbiano rinunciato tutti gli eredi legittimi del prossimo grado è liquidata dall'Ufficio dei fallimenti (art. 573 cpv. 1 CC). In caso di rinuncia all'eredità da parte di tutti gli eredi legittimi viene a mancare un debitore fallito, poiché il fallimento non è dichiarato né sul defunto né sugli eredi che rinunciano all'eredità. Dato che tuttavia (contrariamente a Stockar / Hochreutener, Praxis, n. 51 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP) non esiste neppure una massa patrimoniale senza personalità giuridica, amministrata in Svizzera ai sensi dell'articolo 24 capoverso 5 LIP in congiunzione con l'articolo 55 lettera c OIPrev, il rimborso dell'imposta preventiva viene analogamente concesso, come se il defunto fosse fallito mentre era ancora in vita (vgl. Stockar / Hochreutener, Praxis, n. 17 ad art. 21 cpv. 1 lett. a LIP). Allo stesso modo l'istanza dev'essere presentata all'autorità cantonale competente per il defunto.

L'AFC si adopera per un'applicazione unitaria della suddetta prassi.

Quindi per i redditi scaduti a decorrere dal 1° gennaio 2001, potranno essere accettate soltanto le istanze che soddisfano i suddetti criteri.

Con i migliori saluti.

DIVISIONE RIMBORSO

Il capo



P. Bill

Allegato: - Tabella concernente le competenze

Nu- mero	Situazioni particolari	Avente diritto	Osservazioni – in particolare chi deve presentare l’istanza a nome di chi?	Autorità competente per rimborsare l’IP: A chi presentare l’istanza ?		
				Cantone	AFC	AFC via CDI
2	<i>Istanza concernente il rimborso dell’imposta preventiva in generale:</i> <i>La competenza si valuta in base al genere degli aventi diritto – vedi casella a fianco ⇒)</i>	<i>Persona fisica con domicilio in Svizzera</i> <i>Persona giuridica e quelle ad essa equiparate con sede in Svizzera</i> <i>Nessun domicilio risp. sede in Svizzera</i>	<i>Art. 30 cpv. 1 LIP</i> <i>Art. 30 cpv. 2 LIP</i> <i>CDI</i>			
3a	Redditi da elementi patrimoniali provenienti da pignoramenti, sequestri, ritenzioni Redditi dalle eccedenze del ricavo della realizzazione	Debitore (cfr. n. 2) Debitore (cfr. n. 2)	Istanza dell’Ufficio a nome dell’avente diritto fino alla ripartizione del ricavo della realizzazione Istanza del debitore a nome proprio	x x	x x	x x
3b	Redditi da elementi patrimoniali che costituiscono l’oggetto di una procedura d’esecuzione pendente	da determinare	Presentazione dell’istanza in via cautelativa da parte dell’Ufficio per evitare la perdita del diritto (termine perentorio di 3 anni)		x	
3c	Investimento fruttifero di denaro proveniente da esecuzioni (precetti esecutivi, pignoramenti del salario) presso stabilimenti dei depositi secondo art. 9 LEF	Ufficio d’esecuzione	Istanza dell’Ufficio d’esecuzione a nome proprio		x	
3d	Redditi da esecuzioni e altre spese	Ufficio	Istanza dell’Ufficio a nome proprio		x	
3e	Redditi della massa fallimentare	Debitore fallito / Fallito (cfr. n. 2)	Istanza dell’Ufficio d’esecuzione a nome del debitore fallito	x	x	x
3f	Redditi della massa fallimentare in caso di fuga del debitore	(di principio il debitore fallito)	Il rimborso dell’imposta preventiva può avvenire soltanto a determinate condizioni (cfr. al riguardo le spiegazioni)	(x)		
3g	Redditi da investimenti collettivi dell’Ufficio d’esecuzione e dei fallimenti (l’investimento contiene capitale e interessi di diversi debitori falliti)	Debitore (cfr. n. 2)	L’istanza da parte dell’Ufficio deve di principio essere presentata separatamente per ogni debitore. L’AFC permette di principio di presentare istanze collettive a determinate condizioni.		(x)	
4.1	Redditi in relazione ad un concordato con abbandono dell’attivo	Debitore (cfr. n. 2)	Istanza del liquidatore risp. dell’amministrazione del fallimento a nome del debitore	x	x	x
4.2	Redditi da anticipazioni delle spese processuali in una procedura arbitrale Redditi da anticipazioni degli onorari per tribunali arbitrali	Parti (cfr. n. 2) Tribunale arbitrale (cfr. n. 2)	Istanza delle parti a nome proprio Istanza da parte del Tribunale arbitrale a nome proprio (art. 55 lett. a OIPprev)	x	x x	x
4.3a	Redditi da sequestri di patrimonio nel procedimento penale	da determinare	Presentazione dell’istanza in via cautelativa da parte dell’autorità per evitare la perdita del diritto (termine perentorio di 3 anni)		x	
4.3b	Redditi da multe e spese dal procedimento penale	Autorità	Istanza dell’autorità a nome proprio		x	
4.4	Redditi da rinunce all’eredità	Defunto	Istanza dell’Ufficio a nome del defunto	x		