

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_538/2016

Sentenza dell'8 dicembre 2016

Il Corte di diritto pubblico

Composizione
Giudici federali Seiler, Presidente,
Zünd, Stadelmann,
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
ricorrenti,

contro

Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino,
viale S. Franscini 6, 6501 Bellinzona.

Oggetto
Rimborso dell'imposta preventiva,

ricorso contro la sentenza emanata il 10 maggio 2016 dalla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino.

Fatti:

A.

Con decisione del 20 febbraio 2013, l'Ufficio circondariale di tassazione competente ha notificato ai coniugi A.A. _____ e B.A. _____ la tassazione IC/IFD 2011. In questo contesto, ha aggiunto un dividendo di fr. 546'700.-- relativo a 40 azioni della C. _____ SA in liquidazione, concedendo il rimborso di fr. 191'345.-- dell'imposta preventiva.

Con lettera del 9 dicembre 2014, l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha informato il fisco ticinese che da una sua verifica era emerso che il dividendo di fr. 546'700.-- sulle 40 azioni della C. _____ SA non era stato dichiarato spontaneamente ai sensi dell'art. 23 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), bensì aggiunto dall'autorità di tassazione. Di conseguenza, essa considerava che l'imposta preventiva di fr. 191'345.-- (pari al 35 % di fr. 546'700.--) era stata rimborsata a torto e che doveva essere stornata, conformemente agli art. 57 cpv. 3 e 58 cpv.1 LIP.

B.

Il 9 marzo 2015, l'Ufficio di tassazione ha inviato ai coniugi A. _____ una decisione di rettifica del rimborso dell'imposta preventiva, stabilendo il diritto al rimborso in soli fr. 741.80. Nelle motivazioni, il fisco ticinese si è richiamato all'intervento dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, rilevando che l'importo di fr. 191'345.-- era stato rimborsato a torto e andava stornato.

Su ricorso, detta decisione è stata confermata anche dalla Camera di diritto tributario del Cantone Ticino, che si è espressa in merito con sentenza del 10 maggio 2016.

C.

Il 10 giugno 2016, A.A. _____ e B.A. _____ hanno impugnato il giudizio della Camera di diritto tributario con "ricorso di diritto pubblico" al Tribunale federale. Domandando di essere uditi, i contribuenti postulano: che la sentenza della Camera di diritto tributario del 10 maggio 2016 e la decisione dell'Ufficio di tassazione del 9 marzo 2015 vengano annullate; che la decisione dell'Ufficio

di tassazione del 20 febbraio 2013 sia confermata; eventualiter, che la causa venga rimandata all'istanza inferiore per ulteriori accertamenti.

La Corte cantonale ha rinunciato a presentare osservazioni al ricorso, limitandosi a domandare la reiezione. Stessa richiesta è giunta dall'Amministrazione federale delle contribuzioni. Il fisco ticinese non si è espresso.

Diritto:

1.

1.1. Il ricorso concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall'art. 83 LTF ed è diretto contro una decisione finale (art. 90 LTF) resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Esso è stato presentato nei termini dai destinatari del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse all'annullamento dello stesso (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è pertanto di principio ammissibile quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (art. 56 LIP, applicabile in base al rinvio contenuto nell'art. 58 cpv. 2 LIP; sentenza 2C_89/2014 del 26 novembre 2014 consid. 1).

1.2. In ragione dell'effetto devolutivo delle impugnative sin qui interposte gli insorgenti sono tuttavia legittimati a formulare conclusioni riguardanti solo l'annullamento o la riforma della sentenza della Camera di diritto tributario. La conclusione con la quale chiedono l'annullamento della decisione dell'Ufficio di tassazione del 9 marzo 2015 è pertanto inammissibile (DTF 134 II 142 consid. 1.4 pag. 144).

1.3. Riguardo alla conclusione con cui domandano di essere sentiti, deve essere inoltre osservato che, benché sia possibile (art. 57 LTF), un dibattimento in contraddittorio davanti al Tribunale federale viene ordinato solo eccezionalmente e su richiesta motivata. Nella fattispecie in esame, le condizioni per procedere in tal senso non sono tuttavia date, ragione per la quale la domanda va respinta (sentenza 2C_826/2013 del 3 aprile 2014 consid. 1.2 con ulteriori rinvii).

2.

2.1. Il Tribunale federale applica d'ufficio il diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF); nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate. Nel ricorso va pertanto spiegato, riferendosi all'oggetto del litigio, in cosa consiste la lesione del diritto e su quali punti il giudizio contestato viene impugnato (DTF 134 II 244 consid. 2.1 pag. 245 seg.). Semplici rinvii ad argomentazioni sostenute davanti alle istanze precedenti non bastano (DTF 133 II 396 consid. 3.2 pag. 400; sentenza 2C_420/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.4). Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; il Tribunale federale tratta infatti simili critiche solo se sono motivate in modo preciso (art. 106 cpv. 2 LTF).

2.2. Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Esso può scostarsene solo se è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell'art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove agli atti (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560). L'eliminazione del vizio deve inoltre poter influire in maniera determinante sull'esito della causa, aspetto che compete al ricorrente sostanziare (art. 97 cpv. 1 LTF).

2.3. In relazione all'apprezzamento delle prove e all'accertamento dei fatti, il Tribunale federale riconosce al Giudice del merito un ampio potere. Ammette cioè una violazione dell'art. 9 Cost. solo qualora l'istanza inferiore non abbia manifestamente compreso il senso e la portata di un mezzo di prova, abbia ommesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, oppure se, sulla base dei fatti raccolti, abbia tratto delle deduzioni insostenibili (sentenza 2C_892/2010 del 26 aprile 2011 consid. 1.4). In conformità all'art. 106 cpv. 2 LTF, spetta a chi insorge argomentare, con precisione e per ogni accertamento di fatto censurato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, per quale ragione l'apprezzamento dell'autorità sia insostenibile e in che misura la violazione invocata sarebbe suscettibile d'avere un'influenza sull'esito del litigio (DTF 133 IV 286 consid. 1.4 pag. 287 seg.; 128 I 295 consid. 7a pag. 312).

2.4. L'impugnativa adempie solo in parte alle condizioni di motivazione appena esposte. Nella misura

in cui non le rispetta - tra l'altro perché contiene semplici rimandi ad argomentazioni già adottate davanti alla Corte cantonale - essa non può pertanto essere approfondita oltre.

3.

La causa trae origine dai controlli svolti dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, quindi dal diniego del diritto al rimborso dell'imposta preventiva, pronunciato dal fisco ticinese con decisione di rettifica del 9 marzo 2015 in relazione ad un dividendo di fr. 546'700.-- percepito dai ricorrenti su 40 azioni della C. _____ SA.

3.1. Nei considerandi in diritto della sentenza impugnata, cui può essere rinviato a titolo completo, l'istanza inferiore ha correttamente indicato le condizioni alle quali la legge federale sull'imposta preventiva e l'ordinanza d'esecuzione (OIP; RS 642.211), subordinano il diritto al rimborso dell'imposta.

Riferendosi all'art. 23 LIP ed alla giurisprudenza ad esso relativa, ha in particolare ricordato che il contribuente deve annunciare egli stesso il reddito colpito dall'imposta preventiva rispettivamente la sostanza da cui esso proviene, perché altrimenti il diritto al rimborso dell'imposta non può essere riconosciuto (sentenze 2C_896/2015 del 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_1083/2014 del 20 novembre 2015 consid. 2.2; 2C_85/2015 del 16 settembre 2015 consid. 2; 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4; 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 3 segg. e 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 3 seg., parzialmente pubblicata in: RF 66 pag. 963 seg., RDAF II 2012 pag. 72, ASA 81 pag. 71 seg., Pra 2012 n. 87 pag. 583).

Richiamati i contenuti dell'art. 29 segg. LIP, ha d'altra parte rammentato che - anche nel caso in cui il diritto al rimborso è dato, avendo il contribuente annunciato egli stesso il reddito colpito dall'imposta - occorre che venga esercitato nei modi previsti dalla legge, poiché diversamente detto diritto si estingue.

3.2. Passato all'esame della fattispecie, la Corte cantonale ha quindi considerato che la decisione pronunciata dal fisco ticinese il 9 marzo 2015 - sulla base dell'art. 58 LIP, dopo che l'Amministrazione federale delle contribuzioni si era espressa a titolo provvisorio in merito - sia corretta e vada confermata.

Da un lato, ha infatti osservato che i contribuenti non hanno annunciato essi stessi il reddito colpito dall'imposta preventiva rispettivamente la sostanza da cui proviene, siccome l'e-mail del 5 febbraio 2013, con la quale notificavano al fisco il dividendo in questione, dopo avere omesso di denunciarlo nell'elenco titoli della dichiarazione d'imposta, è successivo alla scoperta ed alla segnalazione da parte del fisco della loro omissione e non può più essere considerato un annuncio spontaneo.

D'altro lato ha rilevato che, quando anche fosse possibile considerare l'e-mail del 5 febbraio 2013 come annuncio spontaneo, e l'art. 23 LIP non fosse applicabile, occorre concludere che con l'invio di questo messaggio gli insorgenti non hanno rispettato l'art. 29 cpv. 1 LIP, che indica come il diritto al rimborso vada fatto valere "con istanza scritta", motivo per cui esso dev'essere considerato estinto.

4.

4.1. I Giudici ticinesi sono giunti alla conclusione dell'assenza di un annuncio spontaneo nel considerando 3.4 della sentenza impugnata, osservando quanto segue:

"Dalla documentazione prodotta risulta che il modulo interno Panoramica CET (cioè la banca dati "Controllo dello stato dei titoli", da cui l'Ufficio di tassazione ha appreso che la C. _____ SA in liquidazione aveva versato il dividendo di fr. 546'700.-- a A.A. _____) è stato stampato il 29 gennaio 2013 dal tassatore incaricato, mentre la già citata e-mail è stata inviata il 5 febbraio 2013. Oltre al fatto che il susseguirsi degli eventi dimostra che lo scritto di posta elettronica è successivo alla stampa - ciò che corrobora quanto sostenuto dall'Ufficio di tassazione -, dal suo contenuto risulta inoltre che la telefonata verteva, fra l'altro, sul dividendo non dichiarato. Non si spiegherebbe altrimenti la presa di posizione dell'allora rappresentante dei ricorrenti, che ringrazia il tassatore per averlo contattato telefonicamente, "cosa che mi permette di chiarire e risolvere tempestivamente ogni sospeso". Il rappresentante sottolineava in primo luogo di avere "reperito un documento mancante", pregando il tassatore di "considerarlo nella tassazione e di scusare l'indifendibile svista", aggiungendo infine che "troverò anche i documenti e spiegazioni per gli altri due punti".

4.2. Confrontati con un apprezzamento delle prove preciso e circostanziato, i ricorrenti non ne dimostrano tuttavia l'insostenibilità (precedente consid. 2.3), limitandosi in sostanza a fornire una propria e personale lettura dei fatti. Sia come sia, la valutazione contenuta nel giudizio impugnato non appare per nulla arbitraria ed è in realtà del tutto condivisibile. In effetti:

il citato modulo "Panoramica CET", concernente C. _____ SA, risulta essere stato stampato già il 29 gennaio 2013, ovvero diversi giorni prima dell'invio dell'e-mail nel quale il rappresentante dei ricorrenti indica "la ringrazio per avermi contattato telefonicamente cosa che mi permette di chiarire e risolvere tempestivamente ogni sospeso. Ho reperito un documento mancante. La prego di considerarlo nella tassazione e di scusare l'indefinibile svista"; la stampa di questo modulo è stata effettuata direttamente da D. _____, funzionario incaricato della tassazione al quale il rappresentante dei contribuenti si è poi indirizzato via e-mail; come rilevato anche dagli insorgenti, il "documento mancante", allegato all'e-mail del 5 febbraio 2013 è costituito proprio dall'attestazione del pagamento dei dividendi da parte della C. _____ SA; inviando detto "documento mancante" al fisco e scusandosi per l'indefinibile svista, il rappresentante dei ricorrenti aggiunge la frase "nel frattempo troverò anche i documenti e spiegazioni per gli altri due punti", a conferma del fatto che quello del dividendo doveva essere uno degli aspetti discussi e che ad esso se ne aggiungevano appunto "altri due".

4.3. La sentenza impugnata, non è poi criticabile neanche per quel che riguarda l'applicazione dell'art. 23 LIP ai fatti accertati.

4.3.1. Come osservato dalla Corte cantonale e come del resto già ricordato (precedente consid. 3.1), la necessità di un corretto e spontaneo adempimento degli obblighi di dichiarazione quale condizione per il riconoscimento del diritto al rimborso ai sensi dell'art. 23 LIP risulta chiaramente dalla sentenza 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 e dalla giurisprudenza successiva alla stessa.

Constatato che la dichiarazione spontanea non c'era stata, il rimborso dell'imposta preventiva deciso del fisco ticinese era quindi ingiustificato e l'Amministrazione federale delle contribuzioni è a ragione intervenuta per correggere l'errore del fisco, per fare applicare l'art. 23 LIP conformemente alla prassi del Tribunale federale (art. 52 cpv. 4 LIP, che indica che il rimborso concesso dall'Ufficio cantonale dell'imposta preventiva è operato con la riserva del controllo successivo del diritto al rimborso da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni; sentenza 2C_699/2009 del 4 maggio 2010 consid. 2.3).

4.3.2. D'altra parte, il fatto che la sentenza 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 non sia stata pubblicata nella raccolta ufficiale, come lamentato dai ricorrenti, può eventualmente assumere rilievo in altri ambiti, che esulano dal presente contendere (DTF 134 III 534 consid. 3.2.3.3 pag. 539 seg.), ma non ne impedisce affatto il richiamo quale pregiudizio in casi analoghi. Alla sua pubblicità ha del resto provveduto sia la sua pubblicazione sul sito internet del Tribunale federale (art. 27 LTF in relazione con l'art. 59 del regolamento del Tribunale federale del 20 novembre 2006 [RTF; RS. 173.110.131]), sia la sua ripresa - per intero o quale estratto - nelle maggiori riviste specializzate svizzere (al riguardo, cfr. i riferimenti già indicati nel considerando 3.1).

4.3.3. Criticando i contenuti di quel giudizio, i ricorrenti non adducono infine nessun motivo atto a metterlo in discussione.

Come più volte confermato dal Tribunale federale anche dopo aver prolatato la sentenza 2C_95/2011, le prescrizioni legali di cui l'art. 23 LIP sanziona la violazione sono in particolare gli articoli 124 cpv. 2 e 125 cpv. 1 LIFD, che impongono al contribuente di dichiarare egli stesso tutti i suoi elementi imponibili, coerentemente con la procedura di tassazione mista applicabile in materia di imposta sul reddito e sulla sostanza (sentenze 2C_896/2015 del 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.2; 2C_949/2014 del 24 aprile 2015 consid. 3.2). Di conseguenza, il contribuente, che vuole salvaguardare il diritto al rimborso dell'imposta preventiva, deve dichiarare spontaneamente gli elementi di reddito e di sostanza, ciò che in casu non è avvenuto.

Benché non si sia fino ad ora espresso in maniera definitiva sulla questione a sapere se la perdita del diritto al rimborso presupponga una colpa, il Tribunale federale ha inoltre già più volte rilevato che, in caso di risposta affermativa a questa domanda, una negligenza sarebbe sufficiente (sentenze 2C_896/2015 del 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_85/2015 del 16 settembre 2015 consid. 2.5; 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.2; 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 2.1). Preso atto del contenuto dell'e-mail del 5 febbraio 2013, nella quale il rappresentante dei ricorrenti si scusa per "l'indefinibile svista" anche tale condizione sarebbe quindi nella fattispecie adempiuta (sentenza 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.3).

5.

5.1. Per quanto precede, il ricorso va respinto. Ritenuto che il giudizio impugnato si basa su due argomentazioni alternative (precedente consid. 3.2) e che la conferma di una di queste già basta per riconoscere la fondatezza della decisione di storno dell'imposta preventiva non occorre in effetti

analizzare se anche la seconda argomentazione addotta dalla Camera di diritto tributario vada o meno condivisa.

5.2. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vengono quindi poste a carico degli insorgenti, in solido (art. 66 cpv. 1 e 5 LTF). Non si assegnano ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.

Nella misura in cui è ammissibile, il ricorso è respinto.

2.

Le spese giudiziarie di fr. 5'500.-- sono poste a carico dei ricorrenti, in solido.

3.

Comunicazione alla rappresentante dei ricorrenti, alla Divisione delle contribuzioni e alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino, nonché all'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione principale imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo.

Losanna, 8 dicembre 2016

In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

Il Presidente: Seiler

Il Cancelliere: Savoldelli