



2C_965/2018

Sentenza del 17 settembre 2019

II Corte di diritto pubblico

Composizione

Giudici federali Seiler, Presidente,
Zünd, Aubry Girardin, Donzallaz, Stadelmann,
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento

1. A. _____,

2. B. _____,

ricorrenti,

contro

Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino.

Oggetto

Rimborso dell'imposta preventiva, periodo fiscale 2013,

ricorso in materia di diritto pubblico contro la sentenza emanata il 19 settembre 2018 dalla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino (80.2018.80).

Fatti:

A.

Constatato il mancato inoltro della dichiarazione d'imposta per il periodo fiscale 2013, l'Ufficio circondariale di tassazione competente ha dapprima richiamato (15 maggio 2014), poi diffidato (16 ottobre 2014) e quindi inflitto ai coniugi B. _____ e A. _____ una multa per violazione degli obblighi procedurali (17 novembre 2014, con rinnovo della diffida). Ampiamente decorso anche l'ultimo termine per provvedere all'inoltro della dichiarazione (20 giorni dall'intimazione della multa), con decisione del 4 febbraio 2015 il fisco ha infine notificato agli stessi una decisione di tassazione d'ufficio.

Sempre il 4 febbraio 2015, la dichiarazione d'imposta 2013, stampata e sottoscritta dai contribuenti il 2 febbraio 2015, è stata trasmessa all'ufficio circondariale di tassazione. In questo contesto, i contribuenti hanno tra l'altro postulato un rimborso dell'imposta preventiva per un importo di fr. 24'565.55. Il 9 febbraio successivo, hanno quindi scritto al fisco ticinese di avere ricevuto la tassazione d'ufficio il giorno dopo l'invio della dichiarazione d'imposta 2013 e, scusandosi per il grande ritardo, hanno chiesto "di rivedere la tassazione d'ufficio in quanto avremmo diritto, ad un, per noi, grosso rimborso di imposta preventiva, tutto documentato dalla nostra dichiarazione".

B.

Considerata la dichiarazione tardiva come un reclamo contro la tassazione d'ufficio, con decisione su reclamo del 28 marzo 2018, che si richiama all'art. 23 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), il fisco ha negato il rimborso richiesto.

Riguardo alla sola questione del rimborso dell'imposta preventiva relativa ai dividendi di fr. 70'000.-- percepiti dalla C. _____ SA, i contribuenti si sono quindi rivolti alla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino la quale, con sentenza del 19 settembre 2018, ha però tutelato l'agire delle autorità fiscali.

C.

Con ricorso in materia di diritto pubblico del 26 ottobre 2018, A. _____ e B. _____ si sono allora rivolti al Tribunale federale domandando che, in riforma della sentenza della Camera di diritto tributario, venga loro riconosciuto il diritto al rimborso dell'imposta preventiva per un totale di fr. 24'565.55. La Corte cantonale (tardivamente), il fisco ticinese e l'amministrazione federale delle contribuzioni hanno concluso alla conferma del giudizio impugnato. Con lettera del 28 aprile 2019 i ricorrenti hanno ribadito le loro richieste domandando l'applicazione alla fattispecie della versione dell'art. 23 LIP entrata in vigore il 1° gennaio 2019.

Diritto:

1.

1.1. L'impugnativa concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall'art. 83 LTF ed è diretta 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). Essa è stata presentata nei termini dai destinatari del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse all'annullamento della stessa (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è quindi ammissibile come 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; sentenze 2C_936/2018 del 9 gennaio 2019 consid. 1.1; 2C_538/2016 dell'8 dicembre 2016 consid. 1.1 e 2C_89/2014 del 26 novembre 2014 consid. 1).

1.2. Nella misura (invero minima) in cui l'importo richiesto dai ricorrenti eccede quello effettivamente ascrivibile ai dividendi della C. _____ SA, le loro conclusioni sono tuttavia inammissibili. Come risulta dagli atti, oggetto del contendere davanti alla Corte cantonale era infatti il solo rimborso dell'imposta preventiva relativa ai dividendi percepiti dalla C. _____ SA.

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. Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali, che possono essere esaminate solo se sono motivate con precisione (art. 106 cpv. 2 LTF). Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può scostarsene se è stato eseguito violando il diritto ai sensi dell'art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale è verificato anche l'apprezzamento delle prove (**DTF 136 III 552** consid. 4.2 pag. 560). L'eliminazione del vizio deve inoltre poter influire in maniera determinante sull'esito della causa (art. 97 cpv. 1 LTF).

2.2. L'impugnativa rispetta i requisiti in materia di motivazione menzionati soltanto in parte. Nella misura in cui li disattende, sfugge pertanto a un esame di questa Corte. Dato che non vengono validamente messi in discussione - con motivazione conforme all'art. 106 cpv. 2 LTF, che ne attesti un accertamento o un apprezzamento insostenibile -, i fatti che risultano dal querelato giudizio vincolano inoltre il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF; sentenze 2C_550/2015 del 1° ottobre 2015 consid. 4.2.1 e 2C_539/2014 del 23 ottobre 2014 consid. 6.2.1, nelle quali viene spiegato che, in assenza di precise critiche, pure aggiunte e precisazioni non possono essere prese in considerazione).

3.

3.1. Decorso inutilizzato il termine di referendum (17 gennaio 2019), la modifica della legge sull'imposta preventiva votata dalle Camere federali il 28 settembre 2018 è entrata in vigore con effetto retroattivo al 1° gennaio 2019 (RU 2019 433). Essa comprende l'art. 23 cpv. 2 LIP che, essendo più favorevole ai ricorrenti, gli stessi vorrebbero vedere applicato. Secondo le disposizioni transitorie che accompagnano la novella legislativa, ciò è tuttavia possibile solo per pretese sorte dal 1° gennaio 2014 e se il diritto al rimborso dell'imposta non è ancora stato oggetto di una decisione passata in giudicato (art. 70d LIP).

3.2. La seconda condizione posta dall'art. 70d LIP è soddisfatta e la procedura che ci occupa ne è la prova. Non così è invece per la prima condizione. Il diritto al rimborso dell'imposta nasce infatti con il credito fiscale (sentenza 2C_397/2017 del 9 maggio 2019 consid. 2.2; MAJA BAUER-BALMELLI, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2a ed. 2012, n. 6 ad art. 21 LIP). Nella fattispecie, il credito fiscale è però sorto già il 10 ottobre 2013, in concomitanza con la scadenza della prestazione imponibile, ovvero il dividendo in questione (art. 12 cpv. 1 LIP; modulo 103 agli atti; sentenza 2C_730/2013 del 4 febbraio 2014 consid. 3.4). Di conseguenza, e per chiaro volere del legislatore federale, determinante è ancora il vecchio diritto (per un caso analogo, cfr. sentenza 2C_901/2018 del 17 giugno 2019 consid. 3.2).

4.

La causa concerne il diritto al rimborso di un importo di fr. 24'500.-- percepito dal fisco quale imposta preventiva in relazione all'incasso di dividendi di fr. 70'000.-- della C. _____ SA. Come rilevato, la questione va risolta applicando l'art. 23 vLIP, in base al quale 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.

4.1. A norma dell'art. 23 vLIP e della giurisprudenza ad esso relativa, il contribuente deve annunciare egli stesso il reddito colpito dall'imposta preventiva rispettivamente la sostanza da cui proviene; se così non è, il rimborso non è concesso (sentenze 2C_936/2018 del 9 gennaio 2019 consid. 3.1 con una serie di ulteriori rinvii).

4.2. L'annuncio spontaneo può avere luogo sia con la dichiarazione d'imposta sia più tardi; in quest'ipotesi, deve però avvenire in tempo utile per una sua presa in considerazione prima della crescita in giudicato della tassazione; sempre in questo contesto, va poi aggiunto che se la notifica del contribuente ha luogo in un momento in cui il fisco ha già tenuto conto - motu proprio - del reddito o della sostanza in discussione, la spontaneità necessaria per il rimborso non è data (sentenze 2C_397/2017 del 9 maggio 2019 consid. 3.2; 2C_637/2016 del 17 marzo 2017 consid. 3.1; 2C_896/2015 del 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_322/2016 del 23 maggio 2016 consid. 3.2.2; 2C_85/2015 del 16 settembre 2015 consid. 2.2 e 2.4; 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.2).

5.

5.1. In base ai fatti che risultano dal giudizio impugnato, che vincolano anche il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF; precedente consid. 2.1 seg.), per il periodo fiscale 2013 i ricorrenti sono stati sottoposti a una tassazione d'ufficio completa.

Dopo un richiamo, una diffida, una multa e un'ulteriore diffida hanno infatti lasciato scadere anche l'ultimo termine impartito loro con la decisione di multa disciplinare per presentare una dichiarazione d'imposta (precedente consid. A). Sempre in base ai fatti che risultano dal giudizio impugnato, qui determinanti, nel contesto della tassazione d'ufficio il fisco ticinese ha anche già tenuto conto del dividendo di fr. 70'000.-- percepito dalla C. _____ SA, con scadenza il 10 ottobre 2013, inserendolo - motu proprio - nei proventi imponibili.

5.2. Così stando le cose, la decisione di non concedere il rimborso dell'imposta preventiva richiesto dai ricorrenti va però giudicata conforme all'art. 23 vLIP e alla giurisprudenza ad esso relativa, e va di conseguenza confermata.

Come giustamente concluso nella pronuncia querelata, la notifica di tale reddito in sede di reclamo contro la tassazione d'ufficio ha infatti avuto luogo in un momento in cui il fisco ticinese già conosceva il reddito in questione e ne aveva anche tenuto conto, di modo che la spontaneità richiesta in caso di dichiarazione (ulteriore) da parte del contribuente, che costituisce una condizione per il rimborso dell'imposta preventiva, non è data (precedente consid. 4.1 e 4.2).

5.3. Questa conclusione non muta nemmeno alla luce di quanto viene obiettato nell'impugnativa.

5.3.1. Che la dichiarazione dei ricorrenti - datata 2 febbraio 2015 - sia stata recapitata "di primo mattino" del 4 febbraio, come da loro preteso, non risulta infatti da nessun accertamento e medesima cosa vale per l'affermazione secondo cui l'invio della tassazione d'ufficio sarebbe avvenuto solo "la sera dello stesso giorno". Di conseguenza, anche l'affermazione secondo cui la dichiarazione dei ricorrenti era in realtà precedente alla tassazione d'ufficio, di modo che quest'ultima non avrebbe nemmeno potuto essere emanata, si basa unicamente su congetture.

5.3.2. D'altra parte, la tassazione d'ufficio è stata intimata dopo l'invio di un richiamo, di una diffida, e di un'ulteriore diffida ad agire entro un termine di 20 giorni, notificata insieme alla multa disciplinare del 18 novembre 2014, ragione per cui in merito al corretto procedere del fisco ticinese (art. 130 cpv. 2 LIFD; art. 204 cpv. 2 LT/TI; sentenza 2C_544/2018 del 21 dicembre 2018 consid. 3.3), così come alla violazione - crassa e manifesta - dell'esteso dovere di collaborazione dei contribuenti non può esserci dubbio alcuno (art. 126 LIFD; **DTF 142 II 69** consid. 5.1.1. pag. 76; sentenze 2C_129/2018 del 24 settembre 2018 consid. 5.1; 2C_544/2018 del 21 dicembre 2018 consid. 3.2; 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015 consid. 3 e 2C_172/2015 del 27 agosto 2015 consid. 4.2).

5.3.3. Di nuovo in accordo con la querelata sentenza, va infine rilevato che ammettere il rimborso pure in un caso come quello in esame, porterebbe a privilegiare un contribuente che, per aver violato i suoi obblighi procedurali, è stato sottoposto a tassazione d'ufficio, rispetto ad un altro che ha presentato una dichiarazione, omettendo tuttavia di indicare il reddito della sostanza sottoposto all'imposta preventiva. La completazione della dichiarazione da parte di quest'ultimo, dopo che l'autorità fiscale ha già preso conoscenza del reddito in relazione al quale viene richiesta la restituzione dell'imposta preventiva, non permette infatti il riconoscimento del diritto al rimborso, in quanto il fisco lo ha comunque preceduto. Per lo meno nella misura in cui il fisco ha già appreso dell'esistenza del reddito in questione con i propri mezzi, prendendolo poi in considerazione, stessa cosa deve quindi valere quando la richiesta di rimborso è avanzata nell'ambito di un reclamo contro la tassazione d'ufficio. Anche in un simile caso la necessaria spontaneità non è infatti più data (sentenze 2C_56/2018 del 5 ottobre 2018 consid. 2.1.3; 2C_87/2018 del 6 febbraio 2018 consid. 3.2; 2C_500/2017 del 6 giugno 2017 consid. 3.2; 2C_322/2016 del 23 maggio 2016 consid. 3.2.2).

5.3.4. Certo, nella misura in cui le sentenze appena citate indicano - facendo riferimento diretto o indiretto alla **DTF 113 lb 128** - che in caso di tassazione d'ufficio il rimborso è di regola escluso, esse vanno precisate, poiché in quella pronuncia il Tribunale federale si è in realtà espresso in maniera molto più sfumata e ha in sostanza dichiarato l'incompatibilità tra una tassazione d'ufficio e un rimborso dell'imposta preventiva solo in via di eccezione.

Questo fatto non ha tuttavia nessun concreto impatto sull'esito della causa siccome - a differenza di quanto fatto nella **DTF 113 Ib 128**, che non può essere in questa misura (più) condivisa - l'accento non va posto sulla necessità di evitare che un contribuente venga "punito" due volte per la mancata compilazione della dichiarazione d'imposta (una prima volta, con una multa; una seconda volta, con il diniego del rimborso) quanto piuttosto sulla funzione antievasiva che, per le persone che risiedono sul territorio nazionale, l'imposta preventiva assume. Proprio premettendo al contribuente di non tener fede ai propri obblighi, tra cui rientra quello di procedere spontaneamente alla dichiarazione dei redditi, per poi farvi fronte più tardi, in un momento in cui il fisco già sa dei redditi in questione, il perseguimento di tale scopo sarebbe però messo seriamente in pericolo, motivo per cui un rimborso dev'essere negato - giusta l'art. 23 vLIP - anche in un caso come quello che qui ci occupa.

6.

Per quanto ammissibile, il ricorso va pertanto respinto, poiché infondato. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vanno 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. 2'500.-- sono poste a carico dei ricorrenti, in solido.

3.

Comunicazione ai 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, 17 settembre 2019

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

Il Presidente: Seiler

Il Cancelliere: Savoldelli