

Questo testo è una versione provvisoria. Fa stato unicamente la versione pubblicata nel Foglio federale.



18.xxx

**Messaggio
concernente una modifica della legge sull'imposta preven-
tiva**

del ...

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno concernente una modifica della legge federale sull'imposta preventiva (LIP).

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

...

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Alain Berset
Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva, in caso di mancata dichiarazione nel quadro della dichiarazione d'imposta, non deve più decadere se il contribuente rimedia con una dichiarazione successiva o se l'autorità fiscale compensa l'importo della prestazione. La condizione è che la dichiarazione successiva o la compensazione da parte dell'autorità fiscale avvenga prima della scadenza del termine per presentare un reclamo contro la decisione di tassazione e che l'iniziale mancata dichiarazione sia dovuta a negligenza. Si vuole così evitare che dalla mancata dichiarazione dovuta a negligenza derivi una doppia imposizione, derivante dall'imposta sul reddito e dall'imposta preventiva. La funzione di garanzia dell'imposta preventiva rimane preservata.

Situazione iniziale

In linea di principio, le persone domiciliate in Svizzera hanno diritto al rimborso dell'imposta preventiva. Questo diritto si estingue se esse non dichiarano regolarmente i proventi corrispondenti all'autorità fiscale. Negli ultimi anni il Tribunale federale ha inasprito i requisiti per una dichiarazione regolare col risultato che, in assenza di dichiarazione nel quadro della dichiarazione d'imposta, sempre più spesso l'imposta preventiva non viene più rimborsata.

Dal mancato rimborso dell'imposta preventiva e dal contestuale rilevamento dell'imposta sul reddito deriva un'imposizione molto elevata dei proventi interessati, che viene talora recepita come l'inflizione di una pena. L'applicazione del diritto vigente da parte delle autorità fiscali è pertanto sempre più criticata e ha portato alla presentazione di diversi interventi parlamentari.

Contenuto del progetto

Se la mancata dichiarazione è dovuta a mera negligenza, è giusto evitare che ne consegua una doppia imposizione, quella derivante dall'imposta sul reddito e quella derivante dall'imposta preventiva. Per questo occorre adeguare i presupposti legali che definiscono la dichiarazione regolare, senza compromettere la funzione di garanzia dell'imposta preventiva.

Il presente adeguamento prevede che il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decada se le prestazioni imponibili vengono dichiarate nel quadro di una dichiarazione successiva. Lo stesso vale se l'autorità fiscale compensa di sua iniziativa le prestazioni non dichiarate. In entrambi i casi, comunque, questa soluzione è possibile unicamente nell'ambito della procedura di tassazione, cioè prima che scada il termine per presentare un reclamo relativo alla decisione di tassazione dei redditi e della sostanza. Inoltre l'iniziale mancata dichiarazione nel quadro della dichiarazione d'imposta non deve essere stata intenzionale.

L'adeguamento proposto comporterebbe minori entrate in ambito di imposta preventiva, poiché quest'ultima sarebbe rimborsata più spesso.

La legge federale del 29 settembre 2017 sui giochi in denaro (legge sui giochi in denaro, LGD) prevede inoltre che l'imposta preventiva sia applicabile anche alle vincite in natura ai giochi a premi soggetti all'imposta sul reddito. Contro la legge sui giochi in denaro è stato indetto con successo un referendum. Se il 10 giugno 2018 il Popolo si esprimerà a favore della legge, il presente progetto introdurrà le basi giuridiche per una procedura di notifica finalizzata alla riscossione dell'imposta preventiva su tali vincite in natura.

Infine nel quadro del presente progetto viene effettuata una rettifica formale delle deroghe ormai obsolete previste per le riserve di crisi nell'ambito dell'imposta preventiva e delle tasse di bollo.

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale

Il 23 novembre 2016, data in cui ha espresso il proprio parere in merito alla mozione Schneeberger «Nessuna perenzione riguardo all'imposta preventiva» (16.3797), il Consiglio federale ha incaricato il Dipartimento federale delle finanze (DFF) di elaborare un progetto di revisione dell'articolo 23 della legge del 13 ottobre 1965¹ sull'imposta preventiva (LIP). Il 28 giugno 2017 è stata avviata la procedura di consultazione al riguardo, conclusasi il 19 ottobre 2017.

Con questo progetto il Consiglio federale reagisce a un chiarimento del Tribunale federale riguardante il rimborso dell'imposta preventiva, la cui attuazione da parte delle autorità fiscali ha suscitato critiche negli ambienti della politica e dell'economia e nel mondo scientifico. Il Tribunale federale infatti ha delimitato il concetto della dichiarazione regolare quale presupposto per ottenere il rimborso dell'imposta preventiva. Con questo progetto il Consiglio federale intende adeguare i presupposti per la dichiarazione regolare, affinché l'imposta preventiva venga comunque rimborsata nei casi in cui la mancata dichiarazione è dovuta a mera negligenza.

Con questo progetto viene inoltre creata la base giuridica per una procedura di notifica riguardante le vincite in natura soggette a tassazione. L'obbligo di riscossione dell'imposta preventiva sulle vincite in natura viene introdotto con la legge federale del 29 settembre 2017² sui giochi in denaro (legge sui giochi in denaro, LGD)³, in virtù della quale l'obbligazione fiscale non è più limitata ai premi in denaro. Contro la legge sui giochi in denaro è stato lanciato un referendum, che è riuscito. La data per la votazione è stata fissata al 10 giugno 2018. Se il Popolo dovesse votare contro la legge sui giochi in denaro, verrà meno la necessità di prevedere l'introduzione di una procedura di notifica per le vincite in natura.

1.1.1 Diritto vigente

L'imposta preventiva è un'imposta riscossa alla fonte (ad es. presso una banca o una società anonima) dalla Confederazione. Le prestazioni sulle quali viene riscossa (*oggetto dell'imposta*) sono indicate di seguito.

- Redditi da capitale: redditi dei capitali mobili quali ad esempio interessi o dividendi.
- Vincite alle lotterie: tra queste le vincite in denaro di importo pari o superiore a 1000 franchi derivanti da lotterie, scommesse professionalmente organizzate e manifestazioni simili a lotterie. In futuro l'imposta preventiva si applicherà anche alle vincite in denaro e in natura derivanti da giochi in denaro soggetti all'imposta sul reddito di importo pari o superiore a 1 milione di franchi nonché derivanti da giochi di destrezza e lotterie destinati a promuovere le vendite a partire da un valore di 1000 franchi.

1 RS 642.21

2 FF 2017 5334

3 FF 2015 6970

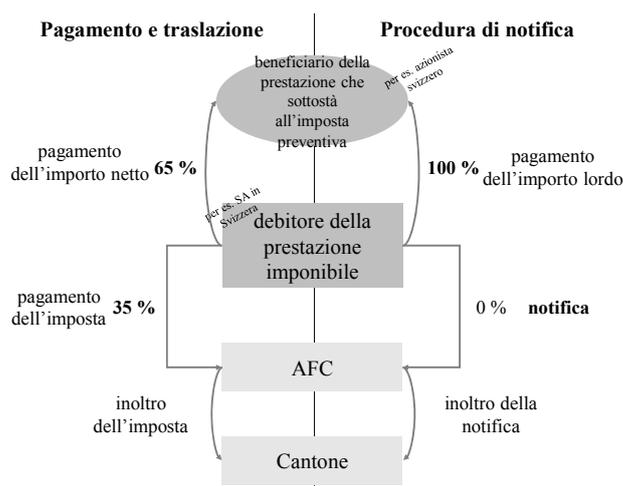
- Determinate prestazioni d'assicurazione: tra queste le prestazioni in capitale da assicurazioni sulla vita, rendite vitalizie e pensioni, purché sussistano determinate condizioni.

Riscossione dell'imposta preventiva: l'imposta preventiva viene riscossa mediante la cosiddetta *procedura di autotassazione*. La debitrice della prestazione gravata dall'imposta preventiva (ad esempio una banca o una società anonima) provvede autonomamente alla tassazione comunicando e dichiarando i fatti, calcolando l'imposta e versando spontaneamente il relativo importo all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC). La legge si basa sul principio del pagamento (all'AFC) e della traslazione (pagamento dell'importo netto al beneficiario) dell'imposta preventiva. L'autorità competente opera controlli a campione ed eventualmente effettua delle rettifiche.

Ai beneficiari della prestazione gravata dall'imposta preventiva (ad esempio la titolare di un conto bancario o un azionista) viene pagato solo l'importo netto, decurtato dell'imposta preventiva, di norma pari al 65 % (pagamento e traslazione). Se è ammessa la procedura di notifica, la persona debitrice della prestazione gravata dall'imposta preventiva non ha

l'obbligo né di versare all'AFC l'imposta preventiva né di traslarla in favore del beneficiario della prestazione. Provvederà invece a notificare l'evento che sottostà all'imposta e pagherà la prestazione gravata da imposta preventiva senza alcuna decurtazione (100 %). Attualmente agli articoli 19 e 20 LIP la legge prevede l'applicazione della procedura di notifica per determinati redditi da capitale e per le prestazioni d'assicurazione, ma non per le vincite in natura ai giochi a premi che per effetto della nuova legge sui giochi in denaro sono diventate imponibili.

Tavola sinottica: riscossione dell'imposta preventiva



L'**aliquota fissata per l'imposta preventiva** è pari al 35 per cento sui redditi da capitale e sulle vincite in denaro alle lotterie, al 15 per cento sulle rendite vitalizie e le pensioni e all'8 per cento sulle altre prestazioni d'assicurazione.

Rimborso dell'imposta preventiva: i beneficiari di una prestazione gravata dall'imposta preventiva domiciliati in Svizzera che compilano correttamente la dichiarazione ai fini dell'imposta sul reddito e sulla sostanza hanno diritto al rimborso completo dell'imposta preventiva, purché soddisfino i restanti presupposti (diritto di godimento e presentazione della richiesta entro i termini stabiliti). Per le persone fisiche domiciliate sul territorio nazionale, l'imposta preventiva ha quindi come scopo quello di garantire le imposte sul reddito e sulla sostanza. I beneficiari di una prestazione gravata dall'imposta preventiva devono essere indotti a comunicare alle autorità di tassazione

competenti i proventi e la sostanza gravati dall'imposta preventiva (ad es. un conto bancario e gli interessi maturati), garantendo in tal modo una corretta tassazione mediante l'imposta sul reddito e sulla sostanza (finalità di garanzia dell'imposta preventiva). Se la dichiarazione non è regolare, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva decade. Concepita come un'imposta a scopo di garanzia, essa si trasforma in un'imposta con finalità antievasione, diventando definitivamente un onere fiscale.

Responsabile del rimborso dell'imposta preventiva alle persone fisiche è l'autorità fiscale cantonale. In molti Cantoni l'esame del rimborso dell'imposta preventiva viene fatto all'interno della stessa procedura di tassazione dei redditi e della sostanza.

Nella riscossione dell'imposta sul reddito e sulla sostanza si applica la cosiddetta *procedura di tassazione mista*. Le autorità fiscali devono accertare d'ufficio i fatti determinanti, ma i contribuenti sono tenuti a collaborare (principio della cooperazione). Le leggi in materia fiscale pretendono che la dichiarazione sia completa e corretta, in modo che su tale base l'autorità fiscale possa applicare la tassazione corretta. L'autorità fiscale deve poter partire dal presupposto che la dichiarazione d'imposta presentata corrisponda ai fatti e sia completa. In caso di successive domande, i contribuenti devono fornire le informazioni richieste. Se tutte queste condizioni sono soddisfatte, il contribuente ha adempiuto ai propri obblighi. Solo a questo punto, sulla base dei fatti così determinati, l'autorità fiscale applica d'ufficio la legge e stabilisce i fattori imponibili e l'ammontare dell'imposta sul reddito e sulla sostanza documentandoli nella decisione di tassazione.

Di norma la ***richiesta di rimborso dell'imposta preventiva*** viene presentata contestualmente alla presentazione della dichiarazione d'imposta. La richiesta deve comunque essere presentata al più tardi tre anni dopo la fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile (art. 32 cpv. 1 LIP). Se l'imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall'AFC, allo scadere del termine di tre anni si applica l'articolo 32 capoverso 2 LIP in virtù del quale è concesso un nuovo termine di 60 giorni per la presentazione della richiesta.

Esempio: in occasione di un controllo contabile fatto nel 2017 presso una società anonima (SA), l'autorità fiscale cantonale scopre che dal 2012 il prestito di un azionista ha fruttato interessi eccessivi. Di conseguenza imputa all'utile imponibile gli interessi non giustificati dall'uso commerciale della SA. Questi interessi eccessivi, in quanto distribuzioni dissimulate di utili, sono anch'essi soggetti all'imposta preventiva. Per quanto riguarda l'azionista, i redditi così riqualificati da lui percepiti sono considerati redditi da sostanza e come tali sono soggetti all'imposta sul reddito. Poiché i tre anni utili per la presentazione della richiesta sono già trascorsi, l'azionista può presentare richiesta di rimborso entro i 60 giorni successivi al versamento dell'imposta preventiva.

Gli obblighi in fatto di ***dichiarazione regolare*** quale presupposto per il rimborso dell'imposta preventiva derivano dagli articoli 124 capoverso 2 e 125 LIFD.⁴ Questi principi si applicano anche agli obiettivi dell'articolo 23 LIP. Una dichiarazione è pertanto considerata regolare se il beneficiario dichiara i proventi gravati da imposta preventiva e la relativa sostanza nella loro totalità e nei termini previsti nella prima dichiarazione fiscale utile successiva alla scadenza della prestazione. La legge non

⁴ Sentenza del Tribunale del 16 settembre 2015, 2C_85/2015, consid. 2.3 seg.

fornisce indicazioni più concrete su cosa si intenda per dichiarazione regolare. Di conseguenza si è resa necessaria un'interpretazione del concetto da parte del Tribunale federale e nella prassi. Col passare del tempo questa interpretazione è stata più volte oggetto di chiarimenti,⁵ col risultato di rendere possibile solo a determinate condizioni una dichiarazione successiva senza perenzione del diritto al rimborso. Nel 2014 l'AFC ha emanato la circolare n. 40 dell'11 marzo 2014 «Perdita del diritto delle persone fisiche al rimborso dell'imposta preventiva secondo l'articolo 23 LIP» (di seguito Circ. 40) in sostituzione della circolare precedentemente in vigore, accogliendo in tal modo l'interpretazione così come chiarita dal Tribunale federale. Si applica quanto segue:

Dichiarazione successiva presentata dal beneficiario della prestazione gravata da imposta preventiva

Concetto	La dichiarazione è regolare?	Conseguenze giuridiche
<p>Una dichiarazione successiva può essere presentata in maniera spontanea o a seguito di un intervento dell'autorità fiscale.</p> <p>Una <i>dichiarazione successiva spontanea</i> è data se viene presentata di propria iniziativa dal beneficiario di una prestazione gravata da imposta preventiva.</p> <p><i>Esempio:</i> poco dopo aver presentato la dichiarazione la beneficiaria di una prestazione gravata dall'imposta preventiva scopre di non aver dichiarato un conto corrente bancario e rimedia.</p> <p>Con <i>intervento dell'autorità fiscale</i> si intende una richiesta, una domanda di chiarimento, un ordine o simile.</p> <p><i>Esempio:</i> durante il controllo di una dichiarazione fiscale l'autorità fiscale scopre che il beneficiario di una prestazione gravata da imposta preventiva ha dichiarato un portafoglio azionario ma nessun dividendo.</p>	<p>La dichiarazione è regolare se la dichiarazione successiva è stata presentata spontaneamente e senza che vi fosse alcun intento di sottrarre l'imposta. L'intento di sottrarre un'imposta è dato se il beneficiario di una prestazione gravata da imposta preventiva non ha dichiarato all'autorità fiscale le relative componenti del reddito o della sostanza per evitare che la prestazione sia rilevata ai fini dell'imposta sul reddito e sulla sostanza.⁶ Se la dichiarazione successiva viene presentata a seguito di un intervento dell'autorità fiscale la dichiarazione non è considerata regolare.</p>	<p>Se una dichiarazione successiva spontanea viene presentata prima della tassazione (ad esempio in occasione del controllo della decisione di tassazione) senza che vi sia l'intento di sottrarre l'imposta, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade (adempimento a posteriori dell'obbligo di dichiarazione). In tutti gli altri casi il diritto al rimborso decade.⁷ Prima delle sentenze chiarificatrici del Tribunale federale il rimborso talvolta era possibile</p>

⁵ Sentenze del Tribunale federale dell'11 ottobre 2011, 2C_95/2011 e del 16 gennaio 2013, 2C_80/2012.

⁶ Circ. 40 cifra 3.1 con rimando alla sentenza del Tribunale federale del 4 dicembre 1996, pubbl. nell'Archivio di diritto fiscale svizzero [ASA] 66, 166.

⁷ Sentenza del Tribunale del 23 maggio 2016, 2C_322/2016, consid. 3.2.1 seg.

Invia pertanto una richiesta in proposito al contribuente, che le fornisce i dati mancanti.

anche in caso di intervento da parte dell'autorità fiscale.

Compensazione effettuata dall'autorità fiscale sulla base di propri accertamenti

Concetto	La dichiarazione è regolare?	Conseguenze giuridiche
<p>Gli accertamenti che determinano una <i>compensazione</i> da parte dell'autorità fiscale possono essere fatti sulla base di dichiarazioni fiscali precedenti, di altre circostanze di cui l'autorità fiscale è a conoscenza o in seguito a una verifica contabile presso la società. Questo, in particolare, è il caso per le prestazioni valutabili in denaro. Una prestazione valutabile in denaro equivale a un reddito imponibile del beneficiario (al pari di una distribuzione di utili) e pertanto determina una compensazione da parte dell'autorità fiscale che lo considera reddito aggiuntivo ai fini dell'imposta sul reddito. Per la società una prestazione valutabile in denaro ha conseguenze analoghe: viene aggiunta all'utile imponibile, per cui aumenta la base di calcolo dell'imposta sull'utile. Poiché la società distribuisce utili (occulti), l'importo della prestazione valutabile in denaro è assoggettato anche all'imposta preventiva, da traslare all'azionista.</p> <p><i>Esempio:</i> in occasione di un controllo della contabilità di una società anonima l'autorità fiscale scopre l'addebito di una spesa privata di 3000 franchi alla società. Di conseguenza corregge l'utile di tale società aumentandolo di 3000 franchi. Nel contempo effettua anche una compensazione di pari importo dell'imposta sul reddito del beneficiario. A conclusione dell'operazione, risulta che i 3000 franchi sottostanno anche all'imposta preventiva.</p>	<p>Una compensazione da parte dell'autorità fiscale sulla base di propri accertamenti non rappresenta mai una dichiarazione regolare.</p>	<p>Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva decade. Prima delle sentenze chiarificatrici del Tribunale federale il rimborso era talvolta possibile.</p>

Correzione di errori di calcolo

Concetto	La dichiarazione è regolare?	Conseguenze giuridiche
<p>Una <i>correzione di errori di calcolo</i> è data se redditi dichiarati vengono rettificati dall'autorità fiscale. Ciò si verifica, ad esempio, in caso di errori di battitura, della dichiarazione di redditi netti invece di lordi, della correzione di quote private sostenute dal possessore di partecipazioni sulla spesa totale giustificata dall'uso commerciale, di differenze di valore, ecc.</p>	<p>Nel caso della correzione di errori di calcolo la dichiarazione è da</p>	<p>Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade.⁸</p>

⁸ Circ. 40, cifra 3.2.

| considerarsi |
| regolare. |

Se c'è la possibilità di ricorrere alla procedura di notifica, diventa superfluo rimborsare l'imposta preventiva al beneficiario della prestazione gravata da imposta preventiva. Se si scopre però che le prestazioni gravate da imposta preventiva notificate non sono state dichiarate regolarmente, l'imposta preventiva deve essere riscossa a posteriori.

A fronte di una decisione negativa sul rimborso dell'imposta preventiva è possibile presentare un reclamo entro 30 giorni presso l'autorità fiscale cantonale. Contro la decisione sul reclamo c'è la possibilità di presentare un ricorso presso un'autorità giudiziaria cantonale e, in ultima istanza, presso il Tribunale federale.

1.1.2 Necessità della riforma

Rimborso dell'imposta preventiva

L'attuale situazione giuridica per quanto riguarda il rimborso dell'imposta preventiva è oggetto di critiche sia negli ambienti della politica e dell'economia che da parte del mondo scientifico.

Su questo argomento sono attualmente pendenti i seguenti interventi parlamentari:

- il 29 settembre 2016 la Consigliera nazionale Daniela Schneeberger ha presentato la mozione «Nessuna perenzione riguardo all'imposta preventiva» (16.3797) in cui si chiede di «modificare la legge federale sull'imposta preventiva in modo che le persone fisiche residenti in Svizzera non perdano il diritto al rimborso dell'imposta preventiva in seguito a mancate dichiarazioni o a dichiarazioni non conformi, per errore o negligenza, purché sia garantito che i redditi patrimoniali gravati dall'imposta preventiva siano tassati.» Con decisione del 23 novembre 2016 il Consiglio federale ha proposto di respingere la mozione in quanto dell'opinione che fosse necessario limitare il periodo a disposizione per presentare la dichiarazione successiva. Il Consiglio federale ha invece riconosciuto la necessità di intervenire sull'argomento e ha così incaricato il DFF di elaborare un progetto al riguardo. La mozione verrà presa in esame dal Consiglio nazionale presumibilmente nel corso della sessione primaverile 2018.
- l'iniziativa parlamentare del 30 settembre 2016 a firma del consigliere nazionale Luzi Stamm «Legge federale sull'imposta preventiva. Procedura mista» (16.474) presenta richieste analoghe alla mozione Schneeberger. L'iniziativa è attualmente in una fase di verifica preliminare presso la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati. La Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale ha dato seguito all'iniziativa in data 23 ottobre 2017.

Invocando la Convenzione del 4 novembre 1950⁹ per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (Convenzione europea dei diritti dell'uomo, CEDU) e la giurisprudenza emessa al riguardo, alcuni autori del mondo scientifico

⁹ RS 0.101

sostengono che la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva sia una pena nel senso giuridico del termine.¹⁰ Di conseguenza andrebbero rispettate le garanzie procedurali di diritto penale e applicato il principio *ne bis in idem*. Questi autori ravvisano una violazione di questo principio nel cumulo dell'imposta preventiva non rimborsata e dell'imposta sul reddito da riscuotere.

Finora il Tribunale federale non ha chiarito se per la perenzione del diritto al rimborso dell'imposta preventiva sia necessario rimproverare al beneficiario di una prestazione gravata dall'imposta preventiva di aver tenuto un comportamento riprovevole. Tuttavia, il Tribunale federale sostiene che, se fosse necessaria la colpa, la semplice negligenza sarebbe sufficiente.¹¹ Nella sua giurisprudenza il Tribunale ha affermato a più riprese che la perdita del diritto conformemente all'articolo 23 LIP non deve essere considerata come pena inflitta e non serve principalmente a «punire» il contribuente. Il Tribunale federale ha invece evidenziato la finalità di garanzia dell'imposta preventiva.¹²

Il Consiglio federale vuole mantenere intatta la finalità di garanzia dell'imposta preventiva. Nel contempo l'adeguamento qui proposto garantisce che in caso di mancata dichiarazione dovuta a negligenza il contribuente non venga gravato cumulativamente dall'imposta sul reddito e dall'imposta preventiva. In questo modo le critiche espresse dagli ambienti della politica e dell'economia e dal mondo scientifico trovano debito riscontro.

Procedura di notifica delle vincite in natura imponibili

Ai sensi della legge sui giochi in denaro, le vincite in natura ai giochi in denaro sono soggette all'imposta preventiva se sussistono determinati presupposti. Si tratta ora di regolamentare le modalità secondo cui devono essere attuate queste nuove disposizioni. Per far sì che sotto il profilo amministrativo vi si possa dare esecuzione quanto più semplicemente possibile, questo progetto introduce una procedura di notifica applicabile alle vincite in natura dichiarate ora imponibili.

1.2 La nuova normativa proposta

1.2.1 Rimborso dell'imposta preventiva

L'adeguamento prevede che sussista una dichiarazione regolare non solo come *finora* in caso di:

- dichiarazione nella dichiarazione d'imposta;
- correzione di errori di calcolo; o
- dichiarazione successiva spontanea presentata dal beneficiario della prestazione gravata dall'imposta preventiva;

ma che *d'ora in poi* sussista in caso di:

¹⁰ Cfr. ad es. Daniel Holenstein, Julia von Ah, *Kreisschreiben ESTV Nr. 40 – nach dem Öffnen der Büchse der Pandora bleibt nur die Hoffnung*, in ASA 85, 609 segg.

¹¹ Tra molte: sentenza del Tribunale federale del 16 settembre 2015, 2C_85/2015, consid. 2.5

¹² Sentenza del Tribunale federale del 13 dicembre 2004, 2A.299/2004, in: ASA 75, 417, consid. 4.2.1

- dichiarazione nella dichiarazione d'imposta;
- correzione di errori di calcolo;
- dichiarazione successiva presentata dal beneficiario della prestazione gravata dall'imposta preventiva (spontanea o a seguito dell'intervento dell'autorità fiscale); oppure
- compensazione del reddito o della sostanza non dichiarati operata dall'autorità fiscale sulla base di propri accertamenti.

In tutti i casi di dichiarazione successiva e di compensazione la mancata dichiarazione deve essere dovuta a negligenza. Se anche i restanti presupposti sono soddisfatti, la dichiarazione è considerata regolare e pertanto il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade. Non vengono toccati dalla nuova regolamentazione i principi giuridici che disciplinano l'avvio e l'esecuzione di procedimenti penali a seguito di tentata sottrazione d'imposta intenzionale.

Se viene presentata una dichiarazione successiva o se viene effettuata una compensazione dopo la scadenza del termine per presentare il reclamo, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva decade – eccetto per le correzioni di errori di calcolo.

Questa regolamentazione permette di evitare che in caso di mancate dichiarazioni dovute a negligenza il contribuente venga gravato cumulativamente dall'imposta sul reddito e dall'imposta preventiva.

Tavola sinottica: diritto al rimborso dell'imposta preventiva per persone fisiche in Svizzera in caso di mancata dichiarazione nella dichiarazione d'imposta, secondo l'adeguamento proposto

Diritto al rimborso

Come sono rilevate ai fini dell'imposta sul reddito le prestazioni non dichiarate nella dichiarazione d'imposta che sottostanno all'imposta preventiva?		Diritto al rimborso	
		si	no
→ mediante compensazione da parte dell'autorità fiscale → mediante dichiarazione successiva a seguito di una richiesta dell'autorità fiscale	La mancata dichiarazione rappresenta una tentata sottrazione dell'imposta sul reddito, pertanto perseguibile?	si	decade
		no	non decade (considerando l'articolo 32 LIP)
→ mediante dichiarazione successiva spontanea			decade
→ mediante correzione di errori di calcolo			non decade

1.2.2 Procedura di notifica dei proventi in natura imponibili

In virtù della nuova legge sui giochi in denaro l'imposta preventiva è dovuta anche sulle vincite in natura che sottostanno all'imposta sul reddito e derivanti da giochi in denaro svoltisi sul territorio nazionale (art. 6 cpv. 1 LIP, nuovo [modificato con la LGD]). Si tratta di vincite in natura di valore superiore a 1 milione di franchi (importo esentato dall'imposta) ottenute partecipando a giochi di grande estensione quali lotterie, scommesse sportive e giochi di destrezza di grande estensione il cui svolgimento avviene in modo automatizzato o intercantonale o in linea, come anche partecipando a giochi da casinò in linea consentiti dalla legge sui giochi in denaro. In futuro sottostaranno all'imposta preventiva anche le vincite in natura ai giochi di destrezza e alle lotterie destinati a promuovere le vendite svoltisi sul territorio nazionale, se di valore superiore a 1000 franchi (limite di esenzione dall'imposta; art. 6 cpv. 2 LIP, nuovo [modificato con la LGD]).

Per le vincite in denaro e in natura frutto di una vincita ai giochi di destrezza e alle lotterie destinati a promuovere le vendite che, oltre all'imposta sul reddito, in futuro saranno soggette anche all'imposta preventiva, viene ora introdotta la procedura di notifica. Questa si è resa necessaria per ragioni amministrative, per evitare la compensazione che considera il valore lordo quale valore netto e di conseguenza una sopravvalutazione della prestazione: in virtù di questa compensazione, l'importo (lordo) distribuito o il corrispondente valore della vincita in natura verrebbe considerato importo netto della prestazione (65 %) e l'imposta preventiva verrebbe calcolata sulla base di tale importo netto maggiorato.

Esempio: nel caso della vincita di una macchina del valore di 50 000 franchi, l'organizzatore deve versare all'AFC il 35 % di 50 000 franchi a titolo di imposta preventiva. Poiché una vincita in natura non può essere suddivisa come fosse una vincita in denaro, si rende necessaria una compensazione che considera il valore lordo quale valore netto. Nel nostro caso, il valore della vincita in natura verrebbe considerato come valore netto (65 %). Se il valore della macchina di 50 000 franchi viene compensato come valore netto al 100 %, ne risulta un valore lordo di poco meno di 77 000 franchi. L'imposta preventiva dovuta all'AFC da parte dell'organizzatore ammonterebbe pertanto a quasi 27 000 franchi, e la vincita totale sarebbe ora di 77 000 franchi, cosa che non corrisponde alla vincita effettivamente pagata. Se invece la vincita viene pagata in contanti per un importo pari a 50 000 franchi, da questo importo può essere dedotta l'imposta preventiva; così facendo non è più necessario fare una compensazione che considera il valore lordo quale valore netto. In questo caso la vincita netta corrisposta sarebbe di 32 500 franchi e l'imposta preventiva da versare di 17 500 franchi.

Applicando la procedura di notifica prevista per le vincite in natura, l'organizzatore adempie al proprio obbligo fiscale comunicando all'AFC i dati necessari riguardanti il gioco a premi e i vincitori.

1.3 Motivazione e valutazione della soluzione proposta

1.3.1 Procedura di consultazione

Dalla consultazione tenutasi dal 28 giugno al 19 ottobre 2017 per volontà del Consiglio federale è emerso un ampio consenso per l'obiettivo di questo progetto. Nel corso della consultazione sostanzialmente nessuna obiezione è stata sollevata contro l'opinione del Consiglio federale, secondo cui non deve essere concesso ottenere il rimborso dell'imposta preventiva in caso di tentativo intenzionale di sottrazione d'imposta o di sottrazione consumata d'imposta. Alcuni partecipanti tuttavia hanno considerato la proposta troppo poco incisiva o ne hanno criticato singoli punti:¹³

- **Termine per presentare una dichiarazione successiva:** due partiti, tre Cantoni, dieci organizzazioni e due privati hanno chiesto che fosse previsto un termine più lungo rispetto a quello proposto dal Consiglio federale che coincide con la scadenza del termine per presentare un reclamo contro la decisione di tassazione. Secondo loro non è scontato che applicando l'imposta sul reddito e rifiutandosi di rimborsare l'imposta preventiva si escluda del tutto un'eventuale doppia imposizione.
- **Rapporto tra il rifiuto a rimborsare l'imposta preventiva e un procedimento penale per tentata sottrazione d'imposta:** nel progetto posto in consultazione il Consiglio federale aveva spiegato che la procedura di rimborso deve essere sospesa nel caso in cui si debba rifiutare il rimborso dell'imposta preventiva in ragione di un sospetto tentativo di sottrazione d'imposta. I Cantoni pertanto dovrebbero attendere l'esito del procedimento per tentata sottrazione d'imposta prima di concedere o rifiutare il rimborso dell'imposta preventiva in base alla sentenza emessa. Un certo numero di partecipanti alla consultazione esprime perplessità circa l'idoneità della soluzione proposta dal Consiglio federale al lato pratico (la maggior parte dei Cantoni, un partito, la Conferenza delle direttrici e dei direttori cantonali delle finanze [CDF], la Conferenza fiscale svizzera [CFS] e tre organizzazioni). Essi ritengono che una sospensione sarebbe poco opportuna anche da un punto di vista dell'economia processuale in quanto significherebbe protrarre nel tempo l'intera procedura di tassazione.

I riscontri ricevuti dai partecipanti alla consultazione sono valutati nelle pagine che seguono. I pareri espressi in merito alla disposizione transitoria sono riportati al numero 1.4.

La procedura di notifica delle vincite in natura imponibili non è stata oggetto della consultazione. Gli ambienti interessati hanno però potuto esprimere il proprio parere sulla legge sui giochi in denaro.¹⁴ La procedura di notifica regola soltanto l'applicazione alle vincite in natura ora assoggettate all'imposta preventiva e determina una semplificazione amministrativa per tutti gli interessati. Una consultazione apposita non offrirebbe nessuna nuova informazione. Le condizioni per poter rinunciare a

¹³ Il rapporto sui risultati può essere consultato all'indirizzo www.admin.ch > Diritto federale > Procedure di consultazione > Procedure di consultazione concluse > 2017 > DFF

¹⁴ Il rapporto sui risultati può essere consultato all'indirizzo www.admin.ch > Diritto federale > Procedure di consultazione > Procedure di consultazione concluse > 2014 > DFGP

una consultazione sono pertanto rispettate (art. 3 cpv. 1 lett. b in combinato disposto con l'art. 3a cpv. 1 lett. b della legge del 18 marzo 2005¹⁵ sulla consultazione).

1.3.2 Valutazione e motivazione

Il fatto che i proventi gravati da imposta preventiva non siano stati dichiarati nella dichiarazione d'imposta non significa necessariamente che debba essere escluso il rimborso dell'imposta preventiva corrispondente. Pertanto la nuova normativa chiarisce il presupposto della dichiarazione regolare previsto dall'articolo 23 LIP. Il chiarimento riguarda due aspetti, nello specifico il momento della dichiarazione successiva (entro la scadenza del termine per presentare il reclamo) e la motivazione alla base della mancata dichiarazione.

Riguardo ai punti oggetto di critica in sede di consultazione il Consiglio federale constata quanto segue:

- **Termine per la dichiarazione successiva:** in sede di consultazione è stato chiesto da taluni che fino al momento del passaggio in giudicato della tassazione del reddito e della sostanza fosse ammessa una dichiarazione successiva o una compensazione. Questa richiesta non merita di essere accolta per i motivi seguenti: il contribuente è tenuto a controllare la decisione di tassazione. In virtù dell'obbligo di diligenza e di dichiarazione che gli incombe, deve accorgersi di un'eventuale mancata dichiarazione e deve dichiarare a posteriori quanto omesso. La possibilità di presentare una dichiarazione successiva entro il termine previsto per il reclamo gli permette di «porre rimedio» al fatto di essere venuto meno al proprio obbligo di diligenza e di dichiarazione. Il contribuente che anche in sede di verifica della tassazione non adempie ai propri obblighi mette in conto la possibilità di una tassazione incompleta. In questo caso la mancata dichiarazione non è più dovuta a negligenza, bensì a dolo eventuale.¹⁶ Il fatto che la mancata dichiarazione per dolo (eventuale) debba comportare la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva è confermato dall'esito della consultazione. Di conseguenza, fissare un termine per la presentazione della dichiarazione successiva facendolo coincidere con la scadenza del termine per la presentazione del reclamo appare opportuno.
- **Rapporto tra il rifiuto a rimborsare l'imposta preventiva e un procedimento penale per tentata sottrazione d'imposta:** l'unità amministrativa che in seno all'amministrazione cantonale delle contribuzioni è competente in materia di rimborso dell'imposta preventiva deve verificare il diritto al rimborso e decidere al riguardo in autonomia e senza pregiudizio alcuno per un eventuale procedimento penale. Per questo non è necessario né avviare un procedimento penale né un'eventuale decisione penale. È responsabilità dell'unità amministrativa competente dell'amministrazione cantonale delle contribuzioni accertare se sia o meno necessario avviare tale procedimento penale. Se tutto lascia chiaramente presumere che

¹⁵ RS 172.061

¹⁶ Su questa nozione cfr. DTF 133 IV 1, consid. 4.1.

la mancata dichiarazione è dovuta a negligenza, non si potrà avviare un procedimento penale per tentata sottrazione d'imposta, per mancanza d'imputazione penale. Né si potrà avviare un procedimento penale se durante la procedura collettiva l'autorità competente in materia di imposta preventiva aveva inizialmente rifiutato il rimborso salvo poi tornare sui suoi passi a seguito del reclamo presentato dal contribuente contro tale rifiuto. In questo caso l'accoglimento del reclamo fa sì che il rimborso dell'imposta preventiva venga accordato. Solo se viene avviato un procedimento penale per sospetta sottrazione intenzionale d'imposta, la procedura di reclamo concernente il rimborso dell'imposta preventiva deve essere sospesa per ragioni sia giuridiche sia di economia processuale, e questo fintanto che nel procedimento penale non viene chiarita la questione dell'intenzionalità. Questo modo di procedere si basa sulle norme procedurali e sui principi della LIFD e del diritto penale in vigore.

1.3.3 Ripercussioni

L'adeguamento consente di:

- accordare il rimborso dell'imposta preventiva nella maggior parte dei casi di negligenza;
- mantenere intatta la finalità di garanzia dell'imposta preventiva: in previsione del rimborso dell'imposta preventiva il contribuente è motivato a dichiarare i corrispondenti proventi. In questo modo alla Confederazione, ai Cantoni e ai Comuni continua a essere garantito il gettito fiscale derivante dall'imposta sul reddito e sulla sostanza;
- ricorrere sempre più spesso alla procedura di notifica, soprattutto per le prestazioni valutabili in denaro: se in virtù dell'adeguamento risulta che una dichiarazione era regolare, il debitore della prestazione gravata dall'imposta preventiva può richiedere l'applicazione della procedura di notifica. Se soddisfa tutti gli altri requisiti, l'imposta preventiva non deve essere versata a posteriori (art. 20 LIP e art. 24 dell'ordinanza del 19 dicembre 1966¹⁷ sull'imposta preventiva).

1.4 Attuazione

L'attuazione dell'adeguamento spetta ai Cantoni, che nell'ambito della tassazione del reddito e della sostanza verificano la regolarità della tassazione ai sensi dell'articolo 23 LIP e la richiesta di rimborso. La Confederazione esercita l'alta vigilanza e controlla che le autorità fiscali cantonali applichino correttamente il diritto.

¹⁷ RS 642.211

1.4.1 Diritto transitorio

Nell'ambito della procedura di consultazione il Consiglio federale aveva proposto di applicare l'adeguamento dell'articolo 23 LIP ai redditi esigibili nell'anno civile antecedente l'entrata in vigore di tale adeguamento. Diversi partecipanti hanno accolto favorevolmente la norma transitoria proposta (un partito, 16 Cantoni, la CFS e la CDF). Per contro, due partiti, cinque Cantoni, undici organizzazioni facenti parte del mondo dell'economia e tre persone singole hanno giudicato troppo restrittiva la soluzione proposta dal Consiglio federale.

Il Consiglio federale tiene conto di questa critica e prevede quindi che l'adeguamento sia applicabile a tutti i casi di tassazione nell'ambito dell'imposta sul reddito per i quali al momento dell'entrata in vigore dell'adeguamento ancora non è scaduto il termine per presentare un reclamo. In questo modo sono interessate dall'adeguamento anche le prestazioni erogate parecchi anni prima della sua entrata in vigore, se la procedura di tassazione è ancora in corso.

1.4.2 Entrata in vigore

È previsto che il Consiglio federale determini l'entrata in vigore che, per motivi tecnici legati all'ambito fiscale, è opportuno sia fissata al 1° gennaio. L'adeguamento potrebbe quindi entrare in vigore non prima del 1° gennaio 2020.

Se il Parlamento intendesse fissarne l'entrata in vigore già per il 1° gennaio 2019, si dovrebbe procedere come segue:

- la revisione dovrebbe essere approvata dal Parlamento durante la sessione autunnale 2018;
- inoltre il capoverso 3 della disposizione riguardante l'entrata in vigore così come inserito nel progetto dovrebbe essere sostituito dai capoversi seguenti: «³ Se il 31 gennaio 2019 dovesse risultare che nei confronti della legge non è riuscito alcun referendum, le restanti disposizioni entrano in vigore con effetto retroattivo al 1° gennaio 2019. ⁴ In caso contrario il Consiglio federale determina l'entrata in vigore delle restanti disposizioni.»

Se non viene lanciato un referendum, l'adeguamento potrebbe quindi essere applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2019. La retroattività della sua entrata in vigore è esattamente di un mese, e si giustifica unicamente con la necessità di aspettare che scada il termine di referendum. Nonostante possa sussistere qualche incertezza già per la durata di questo termine, questa retroattività può comunque essere considerata ragionevole. Secondo il Consiglio federale non sarebbe per contro giustificabile una maggiore retroattività, per esempio nel caso di una lunga durata del dibattito in Parlamento.

1.4.3 Procedura di notifica delle vincite in natura imponibili

Le modifiche della procedura di notifica delle vincite in natura dipendono dall'entrata in vigore della nuova legge sui giochi in denaro. Se nella votazione popolare del 10 giugno 2018 questa legge dovesse venire rifiutata, verrà meno la necessità di prevedere l'introduzione di una procedura di notifica per le vincite in natura. Se la legge

dovesse invece essere accolta, le disposizioni riguardanti la procedura di notifica dovrebbero entrare in vigore contestualmente alla legge sui giochi in denaro.

2 Commento ai singoli articoli

2.1 Rimborso dell'imposta preventiva

Art. 23 b. Perdita del diritto

Nel testo in francese dell'articolo 23 *capoverso 1* vengono apportate solo modifiche di carattere redazionale.

Rimane invariato l'obbligo di dichiarazione menzionato nell'articolo 23 *capoverso 1* come condizione per il rimborso dell'imposta preventiva. Esso infatti garantisce la funzione dell'imposta preventiva quale imposta con finalità antievasione.

Nel nuovo *capoverso 2* viene chiarito il concetto di dichiarazione regolare. Questo chiarimento comprende un limite temporale (termine per presentare la dichiarazione successiva) e un limite inerente la motivazione (negligenza¹⁸). Per converso, da questi stessi chiarimenti si evince che il diritto al rimborso dell'imposta preventiva decade se queste condizioni non sono soddisfatte.

Tipo di dichiarazione	La dichiarazione è regolare?	Conseguenze giuridiche
<i>Dichiarazione del beneficiario della prestazione gravata da imposta preventiva nella dichiarazione d'imposta (art. 23 cpv. 1)</i>	Una dichiarazione formulata nella dichiarazione d'imposta è sempre considerata regolare.	Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade.
<i>Dichiarazione successiva presentata dal beneficiario della prestazione gravata da imposta preventiva (spontanea o a seguito dell'intervento dell'autorità fiscale) (art. 23 cpv. 2 lett. a)</i>	La dichiarazione successiva o compensazione è considerata una dichiarazione regolare se 1. è stata presentata prima della scadenza del termine per presentare il reclamo; è determinante la decorrenza astratta del termine, indipendentemente dal fatto che un reclamo venga presentato o meno e quando ciò sia avvenuto, e	Se sono soddisfatti i presupposti 1 e 2, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade. Se il presupposto 1 non è soddisfatto, subentra la perenzione del diritto al rimborso a prescindere dalla colpa. Ciò deriva dalla finalità antievasione dell'imposta preventiva.

¹⁸ Su questa nozione cfr. la sentenza del Tribunale federale del 13 dicembre 2004, 2A.299/204, consid. 4.3.

<p><i>Compensazione dell'autorità fiscale sulla base di propri accertamenti</i> (art. 23 cpv. 2 lett. b)</p>	<p>2. l'iniziale mancata dichiarazione è dovuta a negligenza. Non sussiste negligenza se nella dichiarazione d'imposta il beneficiario intenzionalmente non ha dichiarato all'autorità fiscale le relative componenti del reddito o della sostanza per evitare che la prestazione sia rilevata ai fini dell'imposta sul reddito e sulla sostanza.</p>	<p>Se il presupposto 2 non è soddisfatto, il diritto al rimborso dell'imposta preventiva decade. Se il beneficiario della prestazione gravata da imposta preventiva non è d'accordo col fatto che gli venga rifiutato il rimborso dell'imposta, può presentare un reclamo contro questa decisione.</p>
<p><i>Correzione di errori di calcolo</i> (art. 23 cpv. 1)</p>	<p>La correzione di errori di calcolo non inficia la regolarità di una dichiarazione.</p>	<p>Il diritto al rimborso dell'imposta preventiva non decade.</p>

I contribuenti che controllano scrupolosamente la loro tassazione hanno ancora la possibilità di rimediare a un'eventuale negligenza e nonostante la dichiarazione fiscale lacunosa ora possono ottenere il rimborso dell'imposta preventiva. Una volta scaduto il termine per presentare il reclamo, però, questa possibilità viene meno.

Per quanto riguarda i principi che sottendono all'accertamento dei fatti in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza, non c'è da registrare nessun cambiamento per effetto dell'adeguamento. L'autorità fiscale continuerà a dover accertare d'ufficio i fatti determinanti e i contribuenti continueranno a dover garantire la loro collaborazione.

Art. 70d VI. Disposizione transitoria della modifica del ...

In linea con la disposizione transitoria l'adeguamento è applicabile ai proventi gravati dall'imposta preventiva per i quali il termine per presentare un reclamo contro la decisione di tassazione non è ancora scaduto. In questo senso è determinante la decorrenza astratta del termine. È irrilevante quindi il fatto che sia stato o meno presentato il reclamo e quando ciò sia avvenuto, purché il termine per presentarlo non sia ancora scaduto.

2.2 Procedura di notifica delle vincite in natura imponibili

Art. 11 cpv. 1 e 38 cpv. 2

In queste disposizioni si deve fare riferimento anche al nuovo articolo 20a. Le disposizioni vengono sottoposte a modifiche di carattere redazionale.

Art. 16 cpv. 2^{bis} lett. a^{bis}

Sulle vincite in natura imponibili non deve essere applicato nessun interesse di mora, neanche in caso di ritardata notifica. All'articolo 16 capoverso 2^{bis} viene quindi aggiunta la lettera a^{bis} e vengono apportate modifiche di carattere redazionale.

Art. 20 cpv. 3

Questo adeguamento stabilisce chiaramente che la procedura di notifica per i redditi da capitale (in vigore dal 15 febbraio 2017) resta applicabile anche in caso di mancato rispetto del termine di notifica - che di norma, secondo quanto previsto dalle disposizioni d'esecuzione della legge, è di 30 giorni dall'esigibilità del reddito. Pertanto l'imposta preventiva non viene riscossa a posteriori e traslata. Nessun interesse di mora è inoltre dovuto. Nella legislazione in vigore la norma riserva la possibilità di comminare una multa conformemente all'articolo 64 LIP. In questo punto tale riserva è fuorviante in quanto non rappresenta una riserva a garanzia della procedura di notifica. Viene pertanto cancellata e sostituita da un chiarimento all'articolo 64 LIP. Si stabilisce così che una simile violazione dei termini costituisce non una sottrazione d'imposta ai sensi dell'articolo 61 bensì un'inosservanza di prescrizioni d'ordine. Si tratta quindi solo di un adeguamento formale della disposizione.

Art. 20a 3. Vincite in natura ai giochi in denaro nonché alle lotterie e ai giochi di destrezza destinati a promuovere le vendite

In virtù della nuova LGD le vincite in denaro e in natura derivanti da giochi in denaro che sottostanno all'imposta sul reddito e di valore uguale o superiore a 1 milione di franchi (importo esentato dall'imposta) nonché le vincite in denaro e in natura derivanti da giochi di destrezza e da lotterie destinati a promuovere le vendite e di valore uguale o superiore a 1000 franchi (limite di esenzione dall'imposta) sono soggette all'imposta preventiva. La riscossione dell'imposta preventiva sulle vincite in natura deve essere fatta, senza eccezione, con procedura di notifica. Questo per evitare che in mancanza di traslazione le vincite in natura vengano compensate considerando il valore lordo quale valore netto (cfr. precedente cifra 1.2.2). La procedura di notifica genera una notevole semplificazione amministrativa. L'organizzatore dei giochi deve notificare la vincita in natura all'AFC entro 30 giorni dalla sua riscossione e non deve versare l'imposta in denaro. Alla notifica deve essere allegato un certificato di domicilio del vincitore. La procedura di notifica è ammessa anche in caso di ritardata notifica, è quindi esclusa qualsiasi compensazione che consideri il valore lordo quale valore netto. Nessun interesse di mora è dovuto (cfr. art. 16 cpv. 2^{bis} lett. a^{bis}, nuovo). La ritardata notifica costituisce però un'inosservanza di prescrizioni d'ordine e può essere sanzionata con una multa (si veda anche l'art. 64 cpv. 1 lett. d, nuovo). L'AFC inoltra la notifica all'autorità fiscale del Cantone di domicilio del vincitore. Quest'ultimo riceve quindi la vincita integrale e deve dichiararla regolarmente; a sua volta l'autorità fiscale del Cantone di domicilio verifica che ciò venga fatto, sulla base della notifica.

Art. 64 IV. Inosservanza di prescrizioni d'ordine

Questa disposizione viene sottoposta a ristrutturazione formale. Il chiarimento alla lettera c stabilisce chiaramente che la ritardata notifica ai sensi dell'articolo 20 capoverso 3 LIP rappresenta un'inosservanza di prescrizioni d'ordine nell'ambito della procedura di notifica. Il termine di notifica si evince, come avviene già oggi, dalle disposizioni d'esecuzione. Questa regola costituisce pertanto una prescrizione speciale rispetto a quella di cui all'articolo 61 lettera b LIP, che disciplina la sottrazione d'imposta. La sanzione per la ritardata notifica in questi casi è solo una multa di non più di 5000 franchi, che corrisponde alla volontà del legislatore relativamente alla regolamentazione della procedura di notifica per i redditi da capitale. Alle procedure di

notifica per le vincite in natura imponibili si applica, con riferimento all'articolo 20a capoverso 2, la stessa regolamentazione (lett. d).

2.3 Rettifica formale

Art. 5 cpv. 1 lett. e LIP; art. 6 cpv. 1 lett. f legge federale del 27 giugno 1973¹⁹ sulle tasse di bollo

Le norme citate contengono delle deroghe per le riserve di crisi nell'ambito dell'imposta preventiva e delle tasse di bollo. Tutte le riserve di crisi hanno dovuto essere sciolte entro la fine del 2010.²⁰ Le deroghe risultano quindi superflue e devono essere eliminate.

3 Ripercussioni per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni

3.1 Ripercussioni finanziarie

3.1.1 Rimborso dell'imposta preventiva

La nuova normativa comporta minori entrate a titolo d'imposta preventiva, poiché la stessa viene rimborsata sempre più spesso. Queste minori entrate hanno ripercussioni anche per i Cantoni, che ricevono una quota pari al 10 per cento dell'imposta preventiva (art. 132 cpv. 2 Costituzione federale, Cost.²¹). Tuttavia, le ripercussioni finanziarie non sono quantificabili. Da un lato, non sono disponibili informazioni quantitative sul numero o sull'importo delle richieste di rimborso decadute a seguito di dichiarazioni lacunose e, dall'altro, il cambiamento comportamentale causato dall'adeguamento qui proposto non è prevedibile. In particolare non è possibile stimare quanti saranno i contribuenti che entro il termine di presentazione del reclamo correggeranno un'omessa dichiarazione dovuta a negligenza e che quindi otterranno il rimborso dell'imposta preventiva.

3.1.2 Procedura di notifica per vincite in natura ai giochi in denaro

Ai sensi del diritto vigente le vincite in natura non sottostanno all'imposta preventiva. In virtù della nuova legge sui giochi in denaro le vincite in natura di valore uguale o superiore a 1 milione di franchi (importo esentato dall'imposta) derivanti da giochi in denaro che sottostanno all'imposta sul reddito nonché le vincite in natura di valore uguale o superiore a 1000 franchi (limite di esenzione dall'imposta) derivanti da giochi di destrezza e lotterie destinati a promuovere le vendite sono soggette all'imposta preventiva. Dal momento dell'entrata in vigore della nuova legge sui giochi in denaro si avranno quindi maggiori entrate al momento non quantificabili. Il presente adeguamento non ha ripercussioni finanziarie sulle entrate a titolo di imposta preventiva.

¹⁹ RS 641.10

²⁰ RU 2008 6481

²¹ RS 101

3.2 Ripercussioni sul personale

Il progetto non ha alcuna ripercussione sull'organico della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni.

3.3 Ripercussioni sull'economia nazionale

Il presente progetto non ha ripercussioni degne di rilievo sull'economia nazionale.

4 Programma di legislatura

Il presente progetto non è annunciato né nel messaggio del 27 gennaio 2016²² sul programma di legislatura 2015–2019 né nel decreto federale del 14 giugno 2016²³ sul programma di legislatura 2015–2019. La problematica alla base di questo progetto è stata oggetto di un intervento parlamentare allo scopo di ottenere una revisione.

Il disegno di una legge sui giochi in denaro che prevede l'introduzione della procedura di notifica per le vincite in natura è annunciato nel messaggio del 25 gennaio 2012²⁴ sul programma di legislatura 2011–2015. Il presente progetto regola solo la necessaria attuazione di questo adeguamento dal profilo del diritto procedurale.

5 Aspetti giuridici

5.1 Competenza normativa

In base all'articolo 132 capoverso 2 della Costituzione federale la Confederazione ha la competenza esclusiva riguardo al disciplinamento dell'imposta preventiva.

5.2 Costituzionalità

In sede di consultazione il doppio onere derivante dall'applicazione dell'imposta sul reddito e dal rifiuto di concedere il rimborso dell'imposta preventiva ha suscitato critiche da parte sia degli ambienti borghesi sia degli ambienti dell'economia. Talvolta è stato visto in questo effetto l'esatto contrario di quello che sono il significato e lo scopo dell'imposta preventiva. È stato quindi chiesto che l'imposta preventiva debba essere sempre rimborsata in tutti quei casi in cui è stato possibile riscuotere l'imposta sul reddito, poiché la funzione di garanzia dell'imposta sarebbe così adempiuta. I partecipanti alla consultazione hanno proposto diversi limiti temporali per questa regolamentazione (cfr. in proposito la cifra 1.3). Le richieste vanno nella direzione delle critiche espresse dagli ambienti dell'economia, secondo cui la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva combinata con la riscossione dell'imposta sul reddito viene percepita come pena (cfr. cifra 1.1.2.). Se la perdita del diritto al rimborso dell'imposta preventiva fosse una vera e propria pena, si dovrebbero tra le altre cose rispettare le garanzie per lo svolgimento di un processo conforme allo Stato di diritto (art. 6 CEDU) e il divieto di infliggere una doppia pena per lo stesso reato.

²² FF **2016** 909

²³ FF **2016** 4605

²⁴ FF **2012** 305, qui 435.

Il parere del Consiglio federale è che l'imposta preventiva non sia solo una mera imposta di garanzia ma anche un'imposta con finalità antievasione. Queste finalità sono equivalenti. L'imposta con finalità antievasione diventa rilevante nel caso di una dichiarazione non regolare. La conseguente perenzione prevista dalla legge non è di natura penale.²⁵ È invece necessaria per rafforzare il principio di cooperazione nell'ambito della tassazione dei redditi. Senza una dichiarazione corretta e completa l'attività di accertamento dell'imponibile risulta ingestibile per i Cantoni. E di conseguenza non sarebbe più garantita una tassazione equa.

Con il presente adeguamento viene esteso il concetto di dichiarazione regolare. Ciò implica che il rimborso dell'imposta preventiva possa essere ottenuto sempre più spesso. In questo modo si limita il campo di applicazione dell'imposta con finalità antievasione. Una maggiore limitazione favorirebbe la sottrazione d'imposta, perché si ridurrebbe l'incentivo a presentare una dichiarazione corretta e completa. Col risultato che a risentirne sarebbe non solo l'equità della tassazione ma anche la fiducia nella giustizia fiscale.

La regolamentazione transitoria prevista dal Consiglio federale si riallaccia allo stato della procedura riguardante l'imposta sul reddito e sulla sostanza (cfr. cifra 1.4.1). L'applicazione della nuova normativa dipende pertanto dallo stato della tassazione. A seconda che la tassazione sia ritardata o rapida, gli esiti possono quindi essere diversi. Il nesso con lo stato della tassazione sarebbe stato comunque dipendente dalla casualità anche nella regolamentazione transitoria prevista in sede di consultazione. Fondamentale è invece il fatto che in questo modo è garantita l'applicazione della nuova normativa a tutti i casi non ancora giunti a conclusione. Questa regola è in sintonia con il principio giuridico secondo cui in assenza di una norma esplicita il nuovo diritto è applicabile alle procedure amministrative in corso. Applicare l'adeguamento anche ai casi passati in giudicato rappresenterebbe una retroattività inammissibile e come tale da respingere.

Per quanto riguarda la nuova regolamentazione della procedura di notifica per le vincite in natura non si rilevano problemi di ordine costituzionale in quanto viene regolamentata solo la modalità di riscossione.

²⁵ Sentenza del Tribunale federale del 13 dicembre 2004, 2A.299/2004, in: ASA 75, 417, consid. 4.2.1.