Urteilskopf

108 Ib 475

80. Estratto della sentenza 11 giugno 1982 della II Corte di diritto pubblico nella causa X. S.A. c. Amministrazione federale delle contribuzioni (ricorso di diritto amministrativo)
Regeste (de):
Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG).

1. Der Steuerpflichtige hat gemäss Art. 14 VStG die öffentlichrechtliche Pflicht zur Überwälzung der Verrechnungssteuer auf den Empfänger der steuerbaren Leistung (E. 3a).

2. Die Verrechnungssteuer kann dem Empfänger der steuerbaren Leistung auch später, nach der Bezahlung oder Gutschrift der Leistung selbst, auferlegt werden (E. 3b).

3. Wenn die Überwälzung der Steuer bestritten wird, hat die Eidg. Steuerverwaltung die zur Durchsetzung der Überwälzungspflicht notwendigen Verfügungen zu treffen und damit die Erhebung der Steuer zu sichern (Art. 41 lit. a VStG); dabei sind die privatrechtlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Empfänger der steuerbaren Leistung unbeachtlich (E. 3c).

Regeste (fr):
Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA).

1. Le transfert de l'impôt anticipé au bénéficiaire de la prestation imposable (art. 14 LIA) constitue pour le contribuable une obligation de droit public (consid. 3a).

2. L'impôt anticipé peut être mis à la charge du bénéficiaire de la prestation imposable même postérieurement au moment où cette dernière a été payée ou créditée (consid. 3b).

3. Lorsque le transfert de l'impôt est contesté, l'AFC doit rendre les décisions nécessaires pour assurer l'exécution de l'obligation de transférer l'impôt et sauvegarder ainsi la perception de celui-ci (art. 41 lettre a LIA); dans un tel cas, les rapports économiques et de droit privé liant le débiteur et le bénéficiaire de la prestation imposable sont sans importance (consid. 3c).

Regesto (it):
Legge federale sull'imposta preventiva (LIP).

1. Il trasferimento dell'imposta preventiva al beneficiario della prestazione imponibile (art. 14 LIP) costituisce, per il contribuente, un obbligo di diritto pubblico (consid. 3a).

2. L'imposta preventiva può essere addossata al beneficiario della prestazione imponibile anche in epoca successiva al pagamento o all'accreditamento della prestazione stessa (consid. 3b).

3. Quando la traslazione dell'imposta è contestata, l'AFC deve adottare le decisioni necessarie per assicurare l'adempimento dell'obbligo di trasferire l'imposta stessa e per salvaguardare in tal modo la sua riscossione (art. 41 lett. a LIP); in questo contesto, i rapporti civilistici ed economici esistenti fra il debitore e il beneficiario della prestazione imponibile sono irrilevanti (consid. 3c).

Sachverhalt ab Seite 476

BGE 108 Ib 475 S. 476

Nel 1977, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha potuto constatare che i dirigenti della filiale di Chiasso del Credito Svizzero avevano esortato parecchi clienti stranieri ad effettuare investimenti fiduciari per il tramite della Texon Finanzanstalt, in modo da eludere l'imposta preventiva e la provvigione dovuta a titolo d'interesse negativo secondo le disposizioni allora vigenti sulla protezione della moneta (cfr. DTF 105 Ib 348 segg.). Con decisione del 12 settembre 1977, l'AFC ha quindi invitato la Texon a pagare l'imposta preventiva scaduta fra il 1o gennaio 1972 e il 15 giugno 1977 e ad addossarla poi ai singoli beneficiari delle prestazioni imponibili. Fra i clienti della Texon/Credito Svizzero v'era il titolare dei conti "Z", ceduti nel novembre del 1977 alla X. S.A. Nella sua veste di cessionaria, questa società ha comunicato all'AFC d'aver preso a suo carico la contestazione relativa all'obbligo di pagare l'imposta già addebitata dalla Texon/Credito Svizzero sui predetti conti, invitandola anche ad emanare una decisione formale suscettibile di reclamo. Richiamandosi agli art. 4 cpv. 1 lett. d, 9, 14 e 41 lett. a LIP, l'AFC ha notificato la propria decisione alla ricorrente il 12 maggio 1978, constatando che quest'ultima doveva alla Texon Anstalt la somma di Fr. ... a titolo d'imposta preventiva. Questa decisione è stata confermata su reclamo dall'AFC il 6 agosto 1980. Il Tribunale federale ha respinto il ricorso di diritto amministrativo tempestivamente proposto dalla X. S.A. contro la decisione su reclamo dell'AFC.

BGE 108 Ib 475 S. 477

Erwägungen

Dai considerandi:

3. La società ricorrente insorge invece contro l'addossamento dell'imposta preventiva al titolare dei conti, in quanto beneficiario degli interessi imponibili. L'AFC ha infatti ordinato la traslazione in applicazione dell'art. 14 LIP, disattendendo gli accordi intervenuti fra i dirigenti del Credito Svizzero a Chiasso e i clienti della Texon Anstalt, a cui era stato offerto un interesse netto da imposta preventiva: per la ricorrente, dunque, i clienti dell'Anstalt non dovrebbero neppure sopportare questo carico fiscale. a) Secondo la natura stessa dell'imposta preventiva - considerata come un'imposta alla fonte (PFUND, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, Introduzione, n. 12/13) - il destinatario o beneficiario della prestazione imponibile sopporta l'onere fiscale vuoi provvisoriamente, quando può far valere il suo diritto al rimborso nelle condizioni poste dagli art. 21 e segg. LIP, vuoi definitivamente, allorché le dette condizioni non sono adempiute. Ciò significa in altre parole che se il debitore della prestazione imponibile deve dichiarare e pagare l'imposta all'AFC (art. 10 cpv. 1 LIP), egli non può comunque assumersi questo carico fiscale e deve necessariamente trasferirlo o addossarlo al beneficiario della prestazione imponibile: il contribuente non può infatti sottrarsi a quest'obbligo di diritto pubblico (cfr. DTF 104 Ib 284 consid. 5), poiché ogni convenzione in contrario è - a norma di legge - nulla (art. 14 cpv. 1 in fine LIP). b) Giusta l'art. 14 cpv. 1 LIP, l'imposta preventiva va dedotta all'atto del pagamento, della girata, dell'accreditamento o del computo della prestazione imponibile, senza riguardo alla persona del beneficiario. Malgrado le apparenze, ciò non significa tuttavia che il contribuente possa soddisfare l'obbligo di traslazione soltanto deducendo l'ammontare dell'imposta preventiva, ovverosia nei soli casi ove la prestazione imponibile è effettuata in denaro e soltanto all'atto dell'esecuzione di detta prestazione. In effetti, quando la prestazione imponibile è corrisposta in natura (segnatamente in caso di trasmissione d'azioni gratuite o di conferimento d'altri vantaggi valutabili in denaro a' sensi dell'art. 20 cpv. 1 OIP), il contribuente deve ugualmente pagare l'imposta scaduta su questa prestazione e deve poi esigerne il rimborso da parte del beneficiario (ASA 12.350

consid. 1f; PFUND, n. 2.2 all'art. 14 cpv. 1 e riferimenti); e se l'ammontare dell'imposta preventiva non è

BGE 108 Ib 475 S. 478

preventiva non è stato trasferito o addossato con l'esecuzione della prestazione imponibile, il contribuente conserva comunque l'obbligo di reclamarlo a posteriori al destinatario della prestazione stessa (ASA 44.323 consid. 2). In queste circostanze, la pretesa della ricorrente, secondo cui la Texon e il Credito Svizzero non avevano persino il diritto di addebitare l'imposta sui conti "Z" in epoca successiva al versamento degli interessi, si avvera manifestamente infondata e la censura tratta da un'asserita mancanza di base legale dev'essere respinta.
c) Come già s'è visto, l'art. 14 LIP impone al debitore della prestazione imponibile l'obbligo (di diritto pubblico) di trasferire l'imposta al beneficiario, precisando altresì che ogni convenzione contraria è nulla. Il compito di vigilare all'adempimento di quest'obbligo incombe all'AFC che, in caso di contestazione, deve emanare - come nella concreta fattispecie - le necessarie decisioni, onde tutelare la riscossione dell'imposta preventiva (art. 41 lett. a LIP). In questo contesto, l'autorità fiscale non deve però chiedersi se le parti abbiano validamente convenuto che il debitore avrebbe effettuato la prestazione imponibile al netto dell'imposta preventiva o se il beneficiario possa eventualmente evitare l'addossamento opponendo in compensazione un credito di diritto civile che potrebbe far valere nei confronti del debitore della prestazione stessa. Questi problemi dipendono dai rapporti civilistici ed economici delle parti, ricadono nella competenza del giudice civile e, per principio, debbono essere distinti da quelli di diritto fiscale relativi al trasferimento dell'imposta al destinatario della prestazione imponibile (art. 14 LIP). Se il titolare dei conti "Z" si ritiene ingiustamente colpito dall'addebitamento di tale contribuzione a dipendenza dell'accordo stipulato con la banca e reputa di poter far valere delle pretese nei confronti della Texon o del Credito Svizzero, ovvero di rifarsi nei loro confronti, egli dovrà quindi ricorrere al giudice civile, che si pronuncerà sulla validità civilistica di detto accordo, tenendo conto tuttavia dell'art. 14 LIP (cfr. PFUND, n. 3.4, 3.5 all'art. 13; n. 4.6 all'art. 14 cpv. 1): questa norma di diritto pubblico regola infatti anch'essa il rapporto giuridico esistente fra il debitore e il creditore della prestazione imponibile e, nell'ambito d'una vertenza civile, dev'essere applicata congiuntamente con le disposizioni del diritto privato (cfr. BLUMENSTEIN, System des Steuerrechts, III ediz., pag. 70 segg.).

BGE 108 Ib 475 S. 479

Ne consegue che tanto l'autorità fiscale, quanto il Tribunale federale nell'ambito di un ricorso di diritto amministrativo non possono pronunciarsi su questi problemi di diritto civile ed in particolare su quello della compensazione (cfr. DTF 77 I 18 /19 consid. 2, DTF 73 I 397 consid. 2; ASA 23.481 consid. 6), che la ricorrente non può chiedere a codesta autorità di sospendere la sua decisione relativa all'obbligo di trasferimento dell'imposta al beneficiario sino all'eventuale emanazione del giudizio civile e che la conclusione formulata in tal senso dalla X. S.A. si avvera dunque manifestamente infondata.