



## Promemoria concernente il computo dell'imposta alla fonte estera

### 1. Scopo del computo dell'imposta alla fonte estera

Numerosi Stati prelevano un'**imposta alla fonte** sui redditi di capitali. Se nello Stato di residenza del beneficiario tali redditi sono soggetti a imposta, come generalmente avviene, può verificarsi una doppia imposizione internazionale. Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) concluse dalla Svizzera eliminano la doppia imposizione di **dividendi, interessi, diritti di licenza** (e in singoli casi anche di **redditi provenienti da prestazioni di servizi e rendite**) in modo tale che i beneficiari residenti in Svizzera, per compensare l'imposta non rimborsabile prelevata da detti Stati, possano chiedere uno sgravio delle imposte svizzere.<sup>1</sup>

Lo sgravio avviene attraverso il computo delle imposte alla fonte estere conformemente all'ordinanza del Consiglio federale del 22 agosto 1967<sup>2</sup> sul computo di imposte alla fonte estere. Una revisione parziale di questa ordinanza è entrata in vigore il 1° gennaio 2020. Le imposte effettivamente prelevate in un anno negli **Stati contraenti** elencati nell'**ordinanza 1** del DFF del 4 dicembre 2019<sup>3</sup> (entrata in vigore il 1° febbraio 2020) sul computo di imposte alla fonte estere che, in applicazione della CDI, non devono rimborsare sono, a determinate condizioni, computate dalla Svizzera, integralmente o in parte, al beneficiario del reddito che vi risiede.

*(L'allegato del promemoria riporta un esempio di calcolo per il computo dell'imposta alla fonte estera. In questo contesto viene indicata anche la ripartizione dell'importo computabile tra Confederazione e Cantoni conformemente all'articolo 20 dell'ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere.)*

### 2. Redditi per i quali è possibile chiedere il computo dell'imposta alla fonte estera

Il computo dell'imposta alla fonte estera può essere chiesto per i **dividendi, gli interessi, i diritti di licenza, i redditi provenienti da prestazioni di servizi** e le **rendite** che negli **Stati contraenti** dai quali provengono sono **effettivamente assoggettati ad un'aliquota d'imposta** stabilita dalla CDI applicabile (cfr. ordinanza 1) e per i cui redditi la CDI prevede uno sgravio dell'imposta svizzera attraverso il computo dell'imposta estera.

### 3. Aventi diritto al computo dell'imposta alla fonte estera

Hanno diritto al computo dell'imposta alla fonte estera tutte le **persone fisiche e giuridiche** che ai sensi delle CDI stipulate con gli Stati contraenti indicati nell'ordinanza 1 sono residenti in Svizzera e che sono assoggettate alle imposte svizzere sul reddito e sugli utili per i redditi provenienti dall'estero.

Se il beneficiario dei redditi è una **società in nome collettivo o in accomandita**, il diritto al computo di imposte alla fonte estere compete alla società.

Anche uno **stabilimento d'impresa in Svizzera** di un'impresa estera può chiedere, per i redditi provenienti da uno Stato terzo gravati di imposte alla fonte non recuperabili, il computo di tali imposte se esistono CDI, da un lato, tra la Svizzera e lo Stato di residenza dell'impresa e, dall'altro, tra ciascuno di questi due Stati e lo Stato terzo da cui provengono i redditi.

Chiunque chiede il computo delle imposte alla fonte estere deve dichiarare nell'istanza l'ammontare lordo dei redditi esteri (quindi senza deduzione dell'imposta prelevata nello Stato della fonte). Disposizioni particolari (art. 3 cpv. 2 dell'ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere) si applicano alle imprese cui è fatto obbligo di tenere i libri di commercio.

### 4. Casi in cui il computo delle imposte alla fonte estere è escluso

Il computo delle imposte alla fonte estere non può essere chiesto se non sono date le condizioni di cui ai numeri 2 e 3. Esso è escluso in particolare:

- per i redditi che **non sono assoggettati ad alcuna imposta nello Stato della fonte** o per i quali può essere chiesto il rimborso integrale di un'eventuale imposta alla fonte;
- per i redditi che **non sono assoggettati ad alcuna imposta sul reddito o sugli utili in Svizzera**, sia che si tratti
  - di un beneficiario che fruisce di un'esenzione generale dalle imposte svizzere sul reddito,
  - di un beneficiario che di fatto non paga alcuna imposta svizzera sul reddito, perché quest'ultimo è al di sotto dei minimi imponibili, o
  - di redditi che non sono tassati secondo il diritto interno (ad es. dividendi provenienti da filiali per i quali è concessa la deduzione per partecipazioni);
- per le persone fisiche che pagano in Svizzera un'imposta calcolata sul dispendio che non tiene conto di tutti i redditi dello Stato della fonte in base all'aliquota applicata al reddito complessivo (cfr. art. 14 cpv. 5 LIFD e art. 6 cpv. 7 LAID);
- per i contribuenti che compiono un utilizzo abusivo della CDI o non soddisfano le condizioni per fruire di un suo vantaggio. Un'eccezione sussiste per i casi in cui determinate persone fisiche e giuridiche che, in virtù della CDI tra la Germania e la Svizzera, non possono chiedere lo sgravio dell'imposta alla fonte tedesca, ma alle quali è concesso il computo dell'imposta alla fonte estera.<sup>4</sup>
- per **importi insignificanti**, ovvero se le imposte estere non recuperabili non superano i 100 franchi.

I contribuenti che, per uno dei motivi menzionati, non possono chiedere il computo delle imposte alla fonte estere, o non intendono chiederlo, possono chiedere che le imposte riscosse nello Stato contraente conformemente alla CDI applicabile siano dedotte dall'ammontare lordo dei redditi (imposizione al netto).

<sup>1</sup> Un disciplinamento diverso è previsto soltanto nella Convenzione del 30 settembre 1954 tra la Confederazione Svizzera e il Regno Unito della Gran Bretagna e dell'Irlanda del Nord intesa a evitare i casi di doppia imposizione in materia d'imposte sul reddito (RS 0.672.936.71), applicabile ancora a dieci Stati (Antigua e Barbuda, Barbados, Belize, Dominica, Gambia, Grenada, Malawi, Saint Kitts e Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine) e a tre territori (Anguilla, Isole Vergini britanniche), ma non alla Gran Bretagna.

<sup>2</sup> RS 672.201

<sup>3</sup> RS 672.201.1

<sup>4</sup> Cfr. ordinanza 2 del DFF del 12 febbraio 1973 sul computo globale d'imposta (RS 672.201.3).

## 5. Principio del computo delle imposte alla fonte estere

Se non superano l'**ammontare massimo** oppure l'insieme delle imposte sul reddito o sull'utile dovute, le imposte alla fonte estere sono computate integralmente.

Lo scopo dell'**ammontare massimo** è garantire che un contribuente residente in Svizzera percettore di redditi esteri gravati dell'imposta alla fonte non possa computare nelle imposte sul reddito o sull'utile dovute in Svizzera un importo più elevato di quello delle imposte dovute in Svizzera sui redditi in questione. Le imposte federali, comunali, cantonali ed ecclesiastiche (solo per le persone giuridiche) sono considerate nel loro insieme come le «imposte svizzere». Pertanto non vengono effettuate riduzioni del computo d'imposta per la persona residente in Svizzera che non è soggetta all'imposizione totale da parte di tutte le sovranità fiscali in Svizzera. In questi casi, l'**ammontare massimo ridotto** (si veda n. 7) limita la possibilità di computo.

## 6. Modalità per calcolare l'ammontare del computo delle imposte alla fonte estere

Fatta salva la limitazione indicata di seguito, l'ammontare delle imposte alla fonte estere computabili corrisponde alla somma delle imposte alla fonte estere riscosse in un anno civile (anno di scadenza) sui dividendi, sugli interessi, sui diritti di licenza, sui redditi provenienti da prestazioni di servizi e sulle rendite dagli Stati contraenti e che non sono recuperabili in virtù della CDI applicabile. Tuttavia, se le imposte svizzere attinenti ai redditi tassati negli Stati contraenti sono più basse, viene versato soltanto l'ammontare più basso (**ammontare massimo**, si veda n. 7).

## 7. Modalità per calcolare l'ammontare massimo

Le spiegazioni seguenti si riferiscono ai redditi maturati dopo il 31 dicembre 2019.

### a) Calcolo per le persone fisiche

L'ammontare massimo è calcolato in base alle aliquote d'imposta applicate al calcolo delle imposte sul reddito dovute per l'anno della scadenza. L'ammontare massimo per le imposte federali, da una parte, e per le imposte cantonali e comunali, dall'altra, è calcolato separatamente. Tuttavia, non può eccedere la somma delle imposte svizzere sul reddito riscosse nell'anno della scadenza. Non devono essere presi in considerazione i supplementi per le imposte ecclesiastiche. I Cantoni possono prevedere proprie tariffe per il calcolo dell'ammontare massimo.

Gli interessi passivi, le altre spese e le deduzioni con incidenza fiscale connessi direttamente o indirettamente con il conseguimento dei redditi devono essere dedotti proporzionalmente dai redditi lordi dichiarati (cfr. le spiegazioni alla lett. c).

Per i redditi nella sostanza commerciale l'ammontare massimo è calcolato conformemente ai redditi delle persone giuridiche, senza tuttavia considerare le imposte ecclesiastiche.

### b) Calcolo per le persone giuridiche

Per il calcolo dell'ammontare massimo sono determinanti le singole imposte federali, cantonali, comunali ed ecclesiastiche calcolate sull'utile dell'anno di scadenza. L'ammontare massimo per le imposte federali, da una parte, e per le imposte cantonali, comunali ed ecclesiastiche, dall'altra, è calcolato separatamente.

L'importo parziale dell'imposta sull'utile cui sono assoggettati i redditi esteri è determinato secondo il rapporto esistente tra i redditi contabilizzati e l'utile netto complessivo dello stesso periodo fiscale, dopo deduzione degli interessi passivi, delle altre spese e delle deduzioni con incidenza fiscale (cfr. le spiegazioni alla lett. c). L'ammontare massimo corrisponde alla somma degli importi parziali delle imposte federali, cantonali, comunali ed ecclesiastiche sull'utile. La somma degli importi parziali non può tuttavia eccedere l'imposta effettivamente dovuta.

## c) Considerazione degli interessi passivi, delle altre spese e delle deduzioni con incidenza fiscale

Dato che le imposte svizzere vengono riscosse sul reddito netto (persone fisiche) o sull'utile netto (persone giuridiche), per il calcolo dell'ammontare massimo vengono dedotti dai redditi esteri gli interessi passivi attinenti a questi redditi, le altre spese e le deduzioni con incidenza fiscale.

Si parte dal presupposto che gli interessi passivi e le altre spese corrispondono al 50 per cento delle entrate lorde per i diritti di licenza che non sono tassati secondo gli articoli 8a e 24b LAID e per i redditi provenienti da prestazioni di servizi e che le altre spese rappresentino il 5 per cento delle entrate lorde per i dividendi e gli interessi; è fatta salva la possibilità di comprovare che le spese effettive sono notevolmente superiori o inferiori.

## 8. Procedura per ottenere il computo dell'imposta alla fonte estera

L'istanza deve essere presentata secondo le prescrizioni dell'autorità fiscale del Cantone in cui l'istante risiedeva alla fine del periodo fiscale in cui i redditi sono maturati. I redditi tassati a un'aliquota ridotta devono essere specialmente designati nell'istanza. Per ogni anno fiscale deve essere presentata un'istanza separata.

- a. Il computo delle imposte alla fonte estere è concesso soltanto su istanza:
  - per i **dividendi** e gli **interessi**: servendosi del foglio complementare all'elenco dei titoli per il computo dell'imposta alla fonte estera: modulo **DA-1** per le persone fisiche; modulo **DA-2** per le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a garanzia limitata, le società cooperative, le società in nome collettivo, le società in accomandita, gli stabilimenti d'impresa in Svizzera di imprese estere nonché per le associazioni e le fondazioni;
  - per i **diritti di licenza**: modulo **DA-3** per tutti gli istanti.

Le istanze di computo delle imposte alla fonte estere possono essere presentate al più presto dopo la fine del periodo fiscale in cui i redditi esteri sono maturati. Il diritto al computo di imposte alla fonte estere si estingue se l'istanza **non è presentata nei tre anni successivi al periodo fiscale in cui i redditi sono maturati**.

- b. Nell'istanza si dovranno indicare in modo completo ed esatto gli investimenti di capitale e redditi maturati in un determinato periodo fiscale **che sono stati effettivamente assoggettati a un'imposta limitata e non recuperabile negli Stati contraenti**. I redditi vanno riuniti in base agli Stati da cui provengono; inoltre si dovrà indicare il reddito lordo e l'importo dell'imposta estera non recuperabile. I redditi per i quali non può essere chiesto il computo dell'imposta alla fonte estera (si veda n. 4) non devono essere indicati nel foglio complementare, bensì nell'elenco dei titoli ordinario.
- c. I redditi del patrimonio aziendale maturati nello stesso anno commerciale vanno riuniti in un'istanza.
- d. Dopo aver esaminato l'istanza secondo i criteri applicabili alle istanze di rimborso dell'imposta preventiva, il servizio competente emetterà una decisione, che motiverà brevemente se l'istanza non è pienamente approvata. L'importo delle imposte alla fonte estere computabili viene stabilito con riserva di un riesame e una correzione successivi da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni.

L'istante dispone degli stessi rimedi giuridici ammessi contro le decisioni in materia di rimborso dell'imposta preventiva.

## 9. Pagamento dell'imposta alla fonte estera computabile

A seconda della regolamentazione cantonale, l'importo dell'imposta alla fonte estera computabile può essere compensato con le imposte svizzere o versato in contanti.

## 10. Informazioni, moduli, basi legali

Ulteriori informazioni sul computo dell'imposta alla fonte estera potranno essere fornite dalle amministrazioni fiscali cantonali e dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, 3003 Berna. I moduli per l'istanza di computo dell'imposta alla fonte estera (cfr. n. 8a) possono essere ordinati presso le amministrazioni fiscali cantonali.

Le CDI stipulate con gli Stati elencati nell'ordinanza 1, una panoramica sulle ripercussioni della CDI interessata e i moduli per lo sgravio o il rimborso dell'imposta alla fonte estera sono disponibili in Internet al seguente indirizzo: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)  
→ Diritto fiscale internazionale → Länder (Vedi la panoramica dei paesi in tedesco o in francese).

I seguenti documenti possono essere consultati direttamente nel sito Internet:

- ordinanza del 22 agosto 1967 sul computo di imposte alla fonte estere (stato 1° gennaio 2020)  
[www.admin.ch/ch/i/sr/c672\\_201.html](http://www.admin.ch/ch/i/sr/c672_201.html)
- ordinanza 1 del DFF del 4 dicembre 2019 sul computo di imposte alla fonte estere  
[www.admin.ch/ch/i/sr/c672\\_201\\_1.html](http://www.admin.ch/ch/i/sr/c672_201_1.html)
- ordinanza 2 del DFF del 12 febbraio 1973 sul computo globale d'imposta  
[www.admin.ch/ch/i/sr/c672\\_201\\_3.html](http://www.admin.ch/ch/i/sr/c672_201_3.html)
- Convenzioni per evitare le doppie imposizioni  
[www.admin.ch/ch/i/sr/0.67.html](http://www.admin.ch/ch/i/sr/0.67.html)

## Allegato – Esempio di applicazione per le persone fisiche (compresa la ripartizione tra Confederazione e Cantoni)

### Caso concreto

K (persona fisica) è assoggettata illimitatamente all'imposta in Svizzera e possiede 1000 azioni ordinarie di una società di capitali olandese. Nell'anno X riceve dividendi lordi per fr. 2410.00. Al 31 dicembre X le azioni hanno un valore fiscale di fr. 79 300.00. Conformemente alla CDI con i Paesi Bassi, l'imposta olandese non recuperabile sui dividendi ammonta al 15 per cento. Le aliquote dell'imposta svizzera sul reddito per l'anno X ammontano al 5 per cento per la Confederazione e i Cantoni e all'8 per cento per i Comuni. Nell'anno X, K paga interessi passivi pari a fr. 15 000.00 e al 31 dicembre X possiede un totale di attivi pari a fr. 860 000.00. Inoltre, nello stesso anno, K paga spese di gestione del patrimonio dell'ordine di fr. 1600 e i ricavi complessivi dei titoli ammontano a fr. 15 500.

### Soluzione

#### Calcolo dell'imposta residua

L'imposta alla fonte olandese non recuperabile è pari al 15 per cento di fr. 2410.00. L'imposta residua è quindi di fr. 361.50.

#### Calcolo dell'ammontare massimo

Reddito lordo dei dividendi	fr. 2410.00
./. Interessi passivi*	fr. 1383.15
./. Parte delle spese di gestione del patrimonio**	fr. 248.75
= Nettoertrag	fr. 778.10
Carico fiscale in Svizzera (18% di fr. 778.10)	fr. 140.10

L'ammontare massimo conformemente agli articoli 9 e 11 dell'ordinanza sul computo di imposte alla fonte estere è quindi pari a fr. 140.10.

\* Deduzione degli interessi passivi dal reddito lordo, poiché in Svizzera è il reddito netto a essere imponibile. Gli interessi passivi sono ripartiti conformemente al rapporto tra il valore fiscale delle azioni detenute dalla società olandese di capitali e il totale degli attivi. ( $15\,000 \times 79\,300 \div 860\,000 = 1383.15$ )

\*\* Deduzione delle spese di gestione del patrimonio dal reddito lordo, poiché in Svizzera viene assoggettato il reddito netto. Le spese di gestione del patrimonio sono ripartite in base al rapporto tra il reddito dei titoli esteri e il reddito complessivo dei titoli ( $1600 \times 2410 \div 15\,500 = 248.75$ )

#### Importo computabile e ripartizione effettiva dell'importo computabile tra Confederazione e Cantoni (compresi i Comuni) conformemente alle aliquote d'imposta

- Conformemente alle aliquote d'imposta applicabili di Confederazione (5%) e Cantoni (compresi i Comuni; 13%), per il reddito netto di K pari a fr. 778.10 risulta un ammontare di imposta di fr. 140.10. Su questo importo, prima del computo d'imposta, la Confederazione riscuote fr. 39.00, i Cantoni (compresi i Comuni) fr. 101.10.
- Considerando l'aliquota d'imposta nella sua totalità, la quota della Confederazione è del 27,8 per cento, mentre quella dei Cantoni (compresi i Comuni) è del 72,2 per cento. Questo rapporto va tuttavia corretto in funzione della quota dei Cantoni sull'imposta federale diretta (21,2%). Sulla base di questa proporzione bisogna ripartire l'imposta residua computabile tra la Confederazione e i Cantoni (compresi i Comuni).
- L'imposta residua di fr. 361.50 viene quindi computata in ragione del 21,88 per cento nell'imposta federale e del 78,12 per cento nelle imposte cantonali (comprese le imposte comunali).
- Poiché l'ammontare massimo è inferiore all'imposta residua sia nel caso della Confederazione che dei Cantoni (compresi i Comuni), l'importo computabile ammonta a fr. 140.10. Di questa somma, il Cantone può addebitare fr. 30.75 alla Confederazione.

(Di seguito è riportata la ripartizione sotto forma di tabella.)

	Totale	Confederazione	Cantone
<b>Situazione iniziale ammontare massimo (ripartizione effettiva in base all'aliquota d'imposta)</b>	$778.10 \times 5\%$ $+ 778.10 \times 13\%$ = fr. 140.10	( $\approx 27,8\%$ ) fr. 39.00	( $\approx 72,2\%$ ) fr. 101.10
<b>a) Ammontare massimo dedotta la quota dei Cantoni 8,25 (39,00 x 21,2%)</b>	= fr. 140.10	fr. 30.75	fr. 109.35
<b>b) Imposta residua (ripartizione percentuale conformemente all'ammontare massimo di cui alla lett. a))</b>	$2410 \times 15\%$ = fr. 361.50	( $\approx 21,88\%$ ) fr. 79.13	( $\approx 78,12\%$ ) fr. 282.37
<b>Importo computabile = importo inferiore tra a) e b)</b>	<b>fr. 140.10</b>	<b>fr. 30.75</b>	<b>fr. 109.35</b>