



**Reddito da partecipazioni:  
attenuazione della doppia imposizione economica**

**LIG 18a, 21a, 64 cpv. 3; 39  
cpv. 4**

**Imposizione parziale: a partire dal periodo fiscale  
2009**

**LIFD 18b, 20 cpv.1<sup>bis</sup>**

## 1. ESPOSIZIONE DEL PROBLEMA

Gli utili di una persona giuridica vengono rilevati con l'imposta sugli utili e tassati ai partecipanti quali proventi da partecipazioni in occasione della successiva distribuzione. Questa doppia imposizione economica porta a un onere fiscale nettamente superiore rispetto a quello per le società di persone e va dunque attenuata. A livello di partecipanti sono a disposizione due sistemi:

- Fino al periodo fiscale 2008 il Cantone applicava il dimezzamento dell'aliquota fiscale; i proventi da partecipazioni venivano tassati all'aliquota dimezzata del reddito imponibile (cfr. prassi 039-04).
- A partire dal periodo fiscale 2009 trova applicazione la cosiddetta procedura di imposizione parziale, con la quale i proventi da partecipazioni vengono tassati solo in parte con gli altri redditi<sup>1</sup>. Il motivo di questo cambiamento va ricercato nel fatto che, a partire dal 1° gennaio 2009, la Confederazione ha introdotto la procedura di imposizione parziale e per quanto possibile vanno evitati sistemi diversi per Confederazione e Cantone.

A titolo di novità, dividendi, quote di utili, eccedenze di liquidazione come pure prestazioni valutabili in denaro provenienti da azioni, quote in Sagl o in società cooperative e buoni di partecipazione, nonché (nella SC gli utili conseguiti con l'alienazione di tali diritti di partecipazione dopo deduzione degli oneri imputabili) sono imponibili nel Cantone in ragione del 50% (SP; fino al periodo fiscale 2019: 60% [SP]; 50% [SC]) e nella Confederazione in ragione del 70% (SP e SC; fino al periodo fiscale 2019: 60% [SP]; 50% [SC]), se questi diritti di partecipazione rappresentano almeno il 10% del capitale azionario o sociale di una società di capitali o di una società cooperativa.

Nell'**imposta sulla sostanza**, fino alla fine del 2010 il Cantone applicava il **dimezzamento dell'aliquota fiscale** (art. 64 cpv. 3 LIG). I diritti di partecipazione pari ad almeno il 10% del capitale azionario o sociale di una società di capitali o di una società cooperativa venivano tassati all'aliquota dimezzata della sostanza complessiva imponibile. Il Tribunale federale ha stabilito che l'attenuazione della doppia imposizione economica in caso di partecipazioni qualificate può avvenire solo nell'imposta sul reddito e non anche nell'imposta sulla sostanza<sup>2</sup>. Per raggiungere una soluzione conforme al diritto federale,

<sup>1</sup> Cfr. messaggio relativo alla revisione parziale della legge cantonale sulle imposte del 24 giugno 2008, quaderno n. 6 / 2008 - 2009, pag. 237 segg.

<sup>2</sup> DTF 136 I 49

con effetto al 1° gennaio 2011 è stato abrogato il dimezzamento dell'aliquota fiscale per le partecipazioni qualificate nell'imposta sulla sostanza.

Di seguito si entra nel merito di diverse questioni relative alla procedura di imposizione parziale. Per il resto si rimanda alle seguenti circolari dell'AFC:

- [Circolare n. 22](#) concernente l'imposizione parziale dei proventi da partecipazioni della sostanza privata e limitazione della deduzione degli interessi passivi del 16 dicembre 2008;
- [Circolare n. 23](#) concernente l'imposizione parziale dei proventi da partecipazioni della sostanza commerciale e da partecipazioni dichiarate come sostanza commerciale del 17 dicembre 2008.

## 2. QUESTIONI

### 2.1 Società distributrici

Sono interessate solo le distribuzioni di società di capitali (SA, Sagl, società in accomandita per azioni) e società cooperative. Esse possono essere domiciliate in Svizzera o all'estero. Non vi rientrano le prestazioni di società di persone, fondazioni, associazioni o corporazioni.

### 2.2 Società di domicilio e società holding

Negli art. 18a e 21a LIG rientrano anche le società di domicilio e le società holding. Anche le distribuzioni di una società di domicilio o di una società holding rientrano di conseguenza nella regolamentazione di tassazione privilegiata.

Un'eventuale evasione fiscale con conferimento di titoli (flottante) in una società di domicilio o in una società holding privilegiata con successiva tassazione nella procedura di imposizione parziale può essere evitata nelle società con domicilio nel Cantone negando il privilegio fiscale alle relative società. In caso di società fuori Cantone con un privilegio di domicilio o di holding si può prescindere da un'imposizione parziale. Il testo e la *ratio legis* dell'art. 21a LIG ("Al fine di attenuare la doppia imposizione economica ...") ammettono una simile procedura, senza che l'Amministrazione delle imposte debba dimostrare l'esistenza di un'evasione fiscale.

### 2.3 Tipo di distribuzione di utili

Con il termine di "prestazioni valutabili in denaro" vanno intese le distribuzioni di utili palesi e dissimulate.

Le prestazioni valutabili in denaro vanno rilevate nella fase esterna quali proventi di partecipazioni e, se sono soddisfatte le ulteriori condizioni, vanno tassate in misura del 50% (Cantone), risp. del 70% (Confederazione). Il motivo per l'aggiunta di una prestazione valutabile in denaro non è importante in questo contesto; anche se si fosse di fronte a una sottrazione d'imposta o a una frode fiscale, la prestazione valutabile in denaro aggiunta può essere tassata in modo privilegiato.

## 2.4 Provenienza dei mezzi distribuiti

Di regola, per la procedura di imposizione parziale non ha importanza da dove provengano gli utili distribuiti.

Nei casi in cui un'imposizione parziale dovesse portare a un risultato completamente errato dal punto di vista oggettivo, essa va evitata. Il testo e la *ratio legis* dell'art. 21a LIG ("Al fine di attenuare la doppia imposizione economica ...") ammettono una simile procedura, senza che l'Amministrazione delle imposte debba dimostrare l'esistenza di un'evasione fiscale.

## 2.5 Raggiungimento della quota del 10% in generale

La legge prescrive una partecipazione di almeno il 10%. Per il calcolo ci si deve basare sulle quote del capitale (versato) e non sui diritti di voto.

Il contribuente deve raggiungere autonomamente la quota del 10%. Non possono essere addizionati né i diritti di partecipazione di figli maggiorenni, né quelli detenuti indirettamente tramite una persona giuridica o una società in nome collettivo o in accomandita.

Possono per contro essere addizionati i diritti di partecipazione dei coniugi tassati congiuntamente, dei partner registrati, nonché dei figli minorenni tassati congiuntamente al genitore in questione. Possono essere addizionati anche i diritti di partecipazione detenuti nella sostanza privata e quelli detenuti nella sostanza commerciale di una persona con attività lucrativa indipendente, di un'impresa individuale o (proporzionalmente) di una società semplice. L'imposizione avviene nella misura del 50% (Cantone), risp. del 70% (Confederazione), in conformità delle regole valide per la relativa categoria di sostanza.

## 2.6 Raggiungimento della quota del 10% in caso di collettività

Con "collettività" sono qui intese le società di persone e le comunioni ereditarie.

Per le società di persone (società in nome collettivo e in accomandita, società semplici) avviene un'assegnazione dei diritti di partecipazione ai partecipanti tramite quote. Ogni singolo contribuente deve soddisfare egli stesso la quota minima del 10%.

Se una comunione ereditaria viene tassata autonomamente poiché non è possibile determinare le partecipazioni (art. 11 cpv. 2 LIG), la comunione ereditaria deve soddisfare anche la partecipazione del 10%. In tutti gli altri casi i diritti di partecipazione detenuti da una comunione ereditaria devono essere suddivisi proporzionalmente sugli eredi. Per poter beneficiare della procedura di imposizione parziale, il singolo erede deve raggiungere la quota del 10%.

## 2.7 Data di riferimento determinante

Per rispondere alla questione relativa al fatto se il contribuente in questione abbia detenuto almeno una partecipazione del 10% è necessario basarsi

- per l'imposta sul reddito sul momento in cui è sorto il diritto alla distribuzione degli utili, ovvero in cui è avvenuto l'afflusso di diritto fiscale del relativo reddito; se al momento di una vendita dei diritti di partecipazione è stato concordato che la prossima distribuzione di utili sarebbe avvenuta ancora a favore dell'alienante, ci si deve basare sul momento della vendita;
- per l'imposta sulla sostanza sul 31 dicembre o sulla fine dell'obbligo fiscale.

## 2.8 Partecipazione agli utili (tantièmes)

Le partecipazione agli utili secondo l'art. 677 CO è una quota di utili che può essere versata agli amministratori della società anonima. Il versamento avviene dall'utile tassato, per il singolo membro del consiglio d'amministrazione rappresenta tuttavia reddito da attività lucrativa. Le partecipazioni agli utili non sono soggette all'imposta preventiva; esse sono un salario soggetto all'AVS.

Sono qualificati per l'imposizione parziale solo i proventi da diritti di partecipazione. Non vi rientrano le partecipazioni agli utili. Di conseguenza, la procedura di imposizione parziale non può essere applicata alle partecipazioni agli utili.