



IMPOSTA FEDERALE DIRETTA

Istruzioni 2021

sul modo di compilare la dichiarazione delle società di capitali (società anonime, società in accomandita per azioni, s.a g.l.), delle società cooperative e delle comunità di persone di diritto straniero

A. Utile netto

Cifra 1

Si indicherà l'**utile netto** o la **perdita** dell'esercizio chiuso durante l'anno civile 2021 secondo il saldo del conto profitti e perdite (senza includervi il riporto dell'anno precedente).

L'esercizio commerciale costituisce il periodo fiscale. E' imposto il risultato effettivamente realizzato. Se l'esercizio commerciale è più lungo o più breve di 12 mesi, non occorre pertanto procedere ad una conversione per il calcolo dell'utile imponibile.

I rendiconti annuali, sui quali la dichiarazione d'imposta è basata, devono essere allestiti conformemente alle disposizioni del Codice delle obbligazioni (art. 957 e segg.CO). Si osserva in particolare che la revisione del diritto delle società anonime entrata in vigore il 1° luglio 1992 non autorizza la compensazione tra attivi e passivi, come pure tra costi e ricavi. Ne consegue che tutti i ricavi devono in principio essere accreditati al conto economico. Deroghe al divieto di compensare devono essere menzionate nel conto annuale (allegato).

Secondo il nuovo diritto contabile, le perdite di valore dovute all'utilizzazione o al tempo vanno contabilizzate procedendo ad ammortamenti e quelle dovute ad altri fattori tramite rettifiche di valore.

Cifra 2.1.1

Per gli **ammortamenti**, vedasi il promemoria A 1995 concernente gli ammortamenti sugli attivi immobilizzati nelle aziende commerciali che, in caso di bisogno, può essere gratuitamente ottenuto presso la Divisione delle contribuzioni. Le rettifiche di valore e gli ammortamenti sul costo d'investimento relativo alle partecipazioni del 10% almeno sono aggiunti agli utili imponibili, per quanto non siano più giustificati.

Cifra 2.1.2

Sono considerati accantonamenti non giustificati dall'uso commerciale ad esempio quelli costituiti per un'assicurazione personale o per spese ed investimenti futuri. Sono tuttavia ammessi a carico del conto economico gli accantonamenti per futuri mandati di ricerca e sviluppo conferiti a terzi, fino al 10% del reddito imponibile, ma complessivamente non oltre 1 milione di franchi, a condizione che si tratti di progetti concreti e che esista l'intenzione di affidarli a terzi.

Cifra 2.1.3

Gli ammortamenti effettuati su attivi rivalutati per compensare perdite sono ammessi unicamente se le rivalutazioni erano autorizzate dal diritto commerciale e le perdite potevano essere dedotte al momento dell'ammortamento (vedi spiegazioni alla cifra 6). Gli ammortamenti effettuati su attivi rivalutati sono in primo luogo attribuiti all'ammontare della rivalutazione (last in, first out). Dato che la correzione dell'utile si riferisce ad una compensazione non giustificata di perdite, non dà luogo ad una riserva latente imposta.

Cifra 2.1.4

Quali **versamenti alle riserve** sono da indicare tutti gli importi addebitati al conto profitti e perdite che furono accreditati alle riserve palesi.

Cifra 2.1.5

Per **distribuzioni dissimulate di utile e per elargizioni non giustificate dall'uso commerciale** s'intendono le prestazioni accordate ai soci oppure a persone loro vicine, senza una corrispondente controprestazione. Ai fini della verifica prestazione/controprestazione è determinante il confronto fra terzi (valore di mercato).

Sono considerate distribuzioni dissimulate di utile in particolare le seguenti **spese addebitate al conto profitti e perdite**:

- remunerazioni non giustificate dall'uso commerciale (p.es. salari, pigioni, interessi su prestiti, provvigioni, commissioni, diritti di licenza, rimborsi di spese, pensioni, nella misura in cui eccedono quanto sarebbe stato concesso in circostanze identiche ad un terzo non partecipante);
- oneri concernenti spese private dei soci, p.es. spese private per automobili ed immobili, pigione dell'appartamento, assicurazioni, ecc.;
- imposta preventiva su distribuzioni di utile e su prestazioni parificate della società.

Cifra 2.1.6

Gli ammortamenti o le correzioni di valore sulle partecipazioni di almeno il 10% del capitale azionario e del capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa sono da aggiungere all'utile imponibile quando si sia registrata una durevole ripresa di valore delle partecipazioni e che l'ammortamento o la correzione di valore fatti a suo tempo non sono più considerate spese giustificate dall'uso commerciale.

Una correzione del capitale proprio corrispondente all'ammontare della ripresa è pure da effettuare (cfr. 14).

Cifra 2.1.7

Le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica sono deducibili soltanto fino al 20% del reddito netto. Le prestazioni volontarie alla Confederazione, ai Cantoni, ai Comuni e ai loro stabilimenti sono deducibili nella medesima misura.

Cifra 2.1.8

Gli interessi pagati o accreditati sul capitale proprio dissimulato (cifra 17) fanno parte dell'utile netto imponibile.

Cifra 2.2.1

I redditi derivanti dalla **rinuncia allo scioglimento di accantonamenti divenuti superflui** devono essere menzionati, purché non siano già compresi nell'utile netto.

Cifra 2.2.2

Utili contabili sulla rivalutazione di immobili o di partecipazioni: gli utili contabili sono da accreditare al conto profitti e perdite come redditi. Il diritto delle società anonime prevede, all'articolo 670 CO, che i fondi o le partecipazioni possano essere rivalutati fino a concorrenza del prezzo d'acquisto allo scopo di equilibrare il bilancio deficitario. L'ammontare della rivalutazione deve essere direttamente accreditato nel conto «riserva di rivalutazione». Questa rivalutazione fa comunque parte dell'utile netto imponibile.

Cifra 2.2.3

Prestazioni a un prezzo di favore fatte ai soci o a persone loro vicine sono considerate come distribuzioni dissimulate d'utile e fanno parte dell'utile netto imponibile. Ai fini della verifica prestazione/controprestazione è determinante il confronto fra terzi (valore di mercato).

Sono in particolare considerate distribuzioni dissimulate di utile, **i redditi** seguenti **non accreditati al conto profitti e perdite**:

- concessione di mutui senza interesse o ad interesse troppo basso;
- fornitura di prestazioni gratuite o ad un prezzo di favore, cessione di elementi della sostanza in proprietà o per uso.

In questi casi è considerata distribuzione d'utile la somma che, per il vantaggio concesso, un terzo partecipante avrebbe dovuto sborsare in più rispetto ai soci o alle persone loro vicine.

Cifra 2.2.4

Il trasferimento all'estero della sede, dell'amministrazione di un'impresa o di uno stabilimento d'impresa è assimilato ad una liquidazione. Il trasferimento di elementi dell'attivo in stabilimenti d'impresa all'estero è assimilato ad un'alienazione. In questi due casi, la differenza fra il valore venale ed il valore fiscale inferiore fa parte dell'utile netto imponibile.

Cifra 2.2.5

Registrazioni in contabilità delle entrate provenienti dall'imposta preventiva e dalle imposte straniere alla fonte:

- **Imposta preventiva:** il rimborso dell'imposta preventiva a carico della società può essere domandato all'Amministrazione federale delle contribuzioni, Divisione rimborso, 3003 Berna, che fornisce anche il relativo modulo 25 per l'istanza di rimborso. Per avere diritto al rimborso occorre che i proventi colpiti dall'imposta preventiva e gli importi d'imposta preventiva recuperabili siano regolarmente contabilizzati come reddito; non basta che siano denunciati come reddito solamente nella dichiarazione d'imposta. Vedasi i promemoria della suddetta amministrazione sulla registrazione in contabilità dei redditi colpiti dall'imposta preventiva (promemoria S-02.104 per la contabilità in partita doppia e S-02.105 per la contabilità semplice).
- **Imposte straniere alla fonte recuperabili:** questi importi fanno parte del reddito dei collocamenti di capitale stranieri e sono da contabilizzare come reddito. Tuttavia, per ragioni d'ordine pratico, alle società è consentito di accreditarli nel conto profitti e perdite nell'anno della deduzione o solo in quello del rimborso.
- **Di imposte alla fonte estere** su dividendi, interessi diritti di licenza ricavi da prestazioni di servizio provenienti da determinati Stati (cfr. il Promemoria DA-M e il modulo DA-2, per i diritti di licenza il modulo DA-3, che possono essere richiesti all'Ufficio cantonale dell'imposta preventiva). Per quanto concerne la contabilizzazione, gli importi del computo globale dell'imposta soggiacciono alle stesse regole valide per le imposte straniere alla fonte recuperabili e devono quindi essere registrati in contabilità, come reddito, al più tardi nell'anno del loro incasso.

Cifra 4.1.1

Le riprese fatte precedentemente su ammortamenti e accantonamenti non giustificati dall'uso commerciale (cifre 2.1.1 e 2.1.2) hanno portato alla costituzione di riserve tacite tassate. Questi ammortamenti e accantonamenti possono essere recuperati fiscalmente nel periodo di computo nella misura in cui sono giustificati dall'uso commerciale.

Cifre 4.1.2 e 4.1.3

Sono deducibili i **contributi** ad istituzioni di previdenza professionale in favore del proprio personale a condizione che sia escluso ogni uso contrario allo scopo. **Le prestazioni volontarie** in contanti e in altri beni a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica sono deducibili fino al

20 % del reddito netto. Le prestazioni volontarie alla Confederazione, ai Cantoni, ai Comuni e ai loro stabilimenti sono deducibili nella medesima misura.

Cifra 4.1.4 e 4.1.5

Si indicherà qui le riserve occulte risp. Il valore aggiunto realizzato (Goodwil) all'inizio dell'assoggettamento (arrivo dall'estero o precedente esenzione fiscale). Le riserve non dichiarate di una società di capitali o di una cooperativa provenienti da partecipazioni pari ad almeno il 10 % del capitale sociale o del capitale nominale, nonché gli utili e le riserve di un'altra società non possono essere dichiarati. Le riserve occulte dichiarate devono essere ammortizzate annualmente all'aliquota applicata per l'ammortamento fiscale degli attivi. Il valore aggiunto generato internamente deve essere ammortizzato entro dieci anni.

Cifra 4.2.1

Le riprese fatte precedentemente su ammortamenti e accantonamenti (cifre 2.1.1 e 2.1.2) non giustificati dall'uso commerciale hanno portato alla costituzione di riserve tacite tassate che sono parte integrante del capitale imponibile. Se queste riserve tacite sono sciolte per aumentare l'utile del bilancio commerciale, questo scioglimento può essere dedotto nel calcolo dell'utile netto imponibile.

Cifra 4.2.2

Gli apporti palesi di capitale come pure gli apporti dissimulati di capitale imposti come utile presso l'apportante (p.es. oneri assunti dalla società madre) devono essere accreditati alle riserve (cifra 14) e non fanno parte dell'utile netto imponibile.

Cifra 6

Dall'utile netto del periodo di computo 2021 (cifra 5) può essere dedotta la **somma delle perdite** degli esercizi precedenti **2014–2020**, nella misura in cui tali perdite non siano ancora state compensate con gli utili realizzati in questi anni.

Cifra 8

In caso di assoggettamento parziale in Svizzera si procederà ad una ripartizione dell'utile netto fiscalmente determinante. Per gli stabilimenti d'impresa tale ripartizione è effettuata sulla base della chiusura dei conti degli stessi stabilimenti, da allegare alla dichiarazione d'imposta.

Cifra 9

Se, nell'ambito dell'imposta cantonale, gli esercizi commerciali comprendono più o meno di 12 mesi, l'utile netto ordinario totale deve, all'occorrenza essere convertito su 12 mesi (360 giorni) per il calcolo dell'utile determinante per l'aliquota. Per contro, le perdite non sono mai convertite. L'utile netto determinante per l'aliquota corrisponde alla somma dell'utile netto ordinario convertito su un anno e degli utili straordinari (in particolare gli utili in capitale e di rivalutazione).

Cifra 11

Per il calcolo della riduzione su partecipazioni occorre compilare il modulo 19.

B. Capitale proprio

Va indicato a scopo di controllo il capitale proprio determinante per l'imposta sull'utile alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento fiscale. Vanno dichiarati il capitale proprio contabile, il capitale proprio dissimulato, le riserve di crisi nonché le riserve latenti imposte come utile.

Cifra 13

Le società di capitali dovranno indicare il capitale azionario o il capitale sociale versato come iscritto a Registro di commercio. Le società cooperative devono indicare il capitale sociale versato se sono stati emessi certificati di quota.

Cifra 14

Le indicazioni relative alle riserve palesi si riferiscono alle corrispondenti voci di bilancio nel conto annuale dopo l'impiego dell'utile. Secondo l'articolo 125 capoverso 3 LIFD, le società di capitali e le società cooperative devono dichiarare separatamente l'ammontare delle riserve derivanti da apporti, aggi e da versamenti suppletivi ai sensi dell'articolo 20 capoverso 3 LIFD al termine del periodo fiscale o dell'assoggettamento.

Se non possiedono capitale sociale e nei loro conti annuali non fanno figurare alcuna riserva ma indicano come sostanza netta l'eccedenza attiva, le società cooperative devono dichiarare la sostanza netta allibrata nella misura in cui provenga da versamenti dei soci o da utili tassati.

Cifra 15

La posizione del bilancio cui si riferisce il risanamento deve apparire chiaramente.

Cifra 16

Si indicherà qui le riserve occulte all'inizio dell'assoggettamento

Cifra 17

Secondo il nuovo diritto contabile (art. 959a cpv. 2 n. 3 lett. e CO), le proprie quote del capitale devono essere iscritte quale posta negativa nel capitale proprio. Si tratta esclusivamente di una modifica della presentazione che non cambia la prassi delle autorità fiscali.

Cifra 18

Il capitale di terzi che, economicamente, svolge la funzione di capitale proprio, fa parte del capitale proprio fiscalmente determinante. Per il calcolo dell'indebitamento massimo autorizzato ci si basa sui limiti di credito accordati abitualmente dalle banche. Gli interessi maturati sul capitale proprio occulto rappresentano una distribuzione dissimulata di utili e devono essere aggiunti, alla cifra 2.1.7, all'utile netto dichiarato.

Calcolo dell'imposta federale diretta

L'aliquota fiscale per l'imposta sull'utile netto è dell'8,5%. L'utile netto è arrotondato ai 100 fr. inferiori.

Sanzioni penali in caso di contravvenzione

I contribuenti che, intenzionalmente o per negligenza, non danno seguito all'invito di presentare la dichiarazione o i documenti richiesti, possono essere puniti con una multa fino a 10 000 fr.

I contribuenti che, intenzionalmente o per negligenza, fanno in modo che una tassazione sia indebitamente omessa o che una tassazione cresciuta in giudizio sia incompleta, devono pagare l'imposta sottratta compresi gli interessi. Essi sono inoltre puniti con una multa che può corrispondere fino a tre volte l'importo dell'imposta sottratta. In caso di tentativo di sottrazione, la multa è pari a due terzi di quella inflitta nel caso di sottrazione fiscale intenzionale e consumata.

Chiunque, intenzionalmente, istiga a una sottrazione d'imposta, vi presta aiuto oppure, come rappresentante del contribuente, la commette è punito con una multa fino a 50 000 fr. indipendentemente dalla punibilità del contribuente e risponde inoltre solidalmente del pagamento dell'imposta sottratta.

Chiunque, per commettere una sottrazione d'imposta o per tentare di farlo, fa uso, a scopo d'inganno, di documenti falsi, alterati, o contenutisticamente inesatti, quali libri contabili, bilanci, conti economici o attestazioni di terzi, è inoltre punito con la detenzione o con la multa fino a 30 000 fr.