



Promemoria

Registrazione in contabilità a partita doppia come reddito dei proventi colpiti dall'imposta preventiva

Se una società anonima, a garanzia limitata, cooperativa, in nome collettivo o in accomandita non registra regolarmente nei suoi libri di commercio come reddito i proventi (interessi, dividendi, vincite alle lotterie, ecc.). colpiti dall'imposta preventiva (IP), essa perde il diritto al rimborso dell'imposta dedotta da questi proventi (art. 25 cpv. 1 della legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva [LIP]). Questa «clausola di contabilizzazione» si applica anche agli altri aventi diritto al rimborso che a tal fine si rivolgono alla Confederazione, per esempio enti di diritto pubblico, associazioni, fondazioni, fondi d'investimento, banchieri privati, casse d'assicurazione, imprese straniere per il loro stabilimento in Svizzera, ecc. Il presente promemoria illustra **come** devono essere **registrati** in contabilità i proventi, affinché sia salvaguardato **il diritto al rimborso dell'imposta preventiva** (se i libri di commercio non vengono tenuti secondo il sistema della contabilità a partita doppia, si procederà secondo le istruzioni del promemoria S-02.105).

- 1 I proventi colpiti dall'imposta preventiva vanno accreditati nell'anno di scadenza a un **conto interessi** o a un **conto reddito titoli**, da saldarsi poi per mezzo del conto dei profitti e delle perdite (per i casi speciali v. il n. 3, qui di seguito).
- 2 I proventi dovrebbero essere iscritti di volta in volta nel conto economico per i loro **importi lordi (vale a dire prima della deduzione dell'imposta preventiva)**. L'imposta dedotta sarà addebitata al conto debitore «Amministrazione federale delle contribuzioni» (AFC) o «Rimborso IP», al quale - per converso - verranno accreditati all'atto del ricevimento gli importi d'imposta rimborsati (anche gli acconti d'imposta); alla fine dell'anno, il saldo di tale conto corrisponde al diritto al rimborso, il quale nell'anno successivo può essere esercitato presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) (cfr. esempio di registrazione contabile n. 4).

Se i proventi vengono registrati esclusivamente **al netto** nel conto economico, ciò che **non si raccomanda, è opportuno che l'ammontare dell'imposta preventiva dedotta**, qualora non sia stata ancora rimborsata alla chiusura dei conti (e conseguentemente l'ammontare non sia ancora stato registrato nel conto economico), sia - al saldo annuale - da una parte **addebitato ad un conto debitore** (AFC), o almeno passato ad un **conto transitorio attivo**, e d'altra parte conseguentemente **accreditato al conto economico**. Se questo non è fatto, l'imposta preventiva va accreditata al conto economico, **in tutti i casi al momento del rimborso**.

La **semplice indicazione nella dichiarazione d'imposta** degli importi d'imposta preventiva rimborsati non soddisfa alle esigenze poste dall'art. 25 cpv. 1 LIP.

3 Particolarità

- 3.1 L'emissione di **azioni gratuite**, l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni, ecc., sono sottoposti all'imposta preventiva giusta l'art. 4 cpv. 1 lett. b LIP. Conformemente alla prassi del Tribunale federale in materia d'imposta federale diretta, la società che riceve siffatte azioni è libera di registrarle o no in un conto economico quando le riceve; dal profilo del diritto che regge l'imposta federale diretta, il modo di registrazione contabile e l'obbligazione fiscale dipendono dal come la società anonima, a garanzia limitata o cooperativa registra i suoi titoli: al valore venale, e in questo caso si dà obbligazione fiscale per l'aumento del valore complessivo, con conseguente registrazione contabile, o al valore d'acquisto, e in questo caso non si dà obbligazione fiscale. In base a questa prassi anche il rimborso dell'imposta preventiva non può essere fatto dipendere dal fatto che in ogni caso le azioni gratuite debbano essere contabilmente registrate come reddito.

Le **società** che registrano in contabilità i loro titoli al **valore d'acquisto** hanno soddisfatto all'obbligo di una registrazione contabile regolare, se l'aumento dei titoli figura chiaramente nel relativo inventario. Tale norma si applica anche ai banchieri privati. Ma l'imposta preventiva **trasferita e rimborsata** deve essere contabilmente registrata come reddito (cfr. n. 4).

Associazioni, fondazioni ed altre persone giuridiche che vengono tassate come le persone fisiche sono, in certe circostanze, **soggette all'imposta sul reddito** per le azioni gratuite che hanno ricevuto. Questo è il caso per l'imposta federale diretta e per tutta una serie di leggi tributarie cantonali. In queste condizioni le azioni gratuite ricevute, ecc., devono essere registrate in contabilità come reddito, e al valore nominale (alla stessa stregua dei dividendi azionari), affinché il diritto al rimborso rimanga salvaguardato; l'esempio di registrazione (cfr. n. 4 scrittura del 20.9.) non ha qui alcun valore.

- 3.2 Determinate prestazioni valutabili in denaro imponibili non costituiscono per il beneficiario né spesa né reddito (**mutui infruttiferi**; differenza fra il prezzo della ripresa e il valore venale in caso di **ripresa di attivi** ad un prezzo inferiore a quello venale). In casi del genere una registrazione contabile della «prestazione» come reddito non sarebbe regolare dal profilo del diritto commerciale; anche per l'imposta preventiva essa non può essere richiesta e, conseguentemente, non è una condizione per il diritto al rimborso.

4 Esempio di registrazione (v. sul verso)

Esempio di registrazione (cifra 4)

Scritture contabili	Cassa, posta, banca		AFC Imposta preventiva		Interessi o redditi di titoli	
	Dare fr.	Avere fr.	Dare fr.	Avere fr.	Dare fr.	Avere fr.
2013						
31. 3. Incasso cedole obbligazioni: Reddito lordo	fr. 10 000.-					10 000.-
35 % Imposta preventiva	fr. 3 500.-		3 500.-			
Pagamento/Accreditamento netto	fr. 6 500.-	6 500.-				
15. 5. Incasso cedole dividendo: Reddito lordo	fr. 12 000.-					12 000.-
35 % Imposta preventiva	fr. 4 200.-		4 200.-			
Pagamento/Accreditamento netto	fr. 7 800.-	7 800.-				
20. 9. Ricevuto azioni gratuite: Valore nominale	fr. 19 500.-					
35 % Imposta preventiva (versata o accreditata alla società emittente) *		6 825.-	6 825.-			
13.12. Interessi avere in c/c bancario: Reddito lordo	fr. 1 800.-					1 800.-
35 % Imposta preventiva	fr. 630.-		630.-			
Accreditamento netto	fr. 1 170.-	1 170.-				
31.12. Interesse conto risparmio nominativo: Accreditamento (sino a 200 fr. esente dall'imposta preventiva)	fr. 45.-	45.-				45.-
31.12. Saldo (diritto al rimborso)				15 155.-		
			15 155.-	15 155.-		
2014						
1. 1. Riporto			15 155.-			
31. 3. Girata AFC		15 155.-		15 155.-		

*** Nota**

Nell'esempio si suppone che la società emittente ha considerato il **valore nominale** delle azioni gratuite come **prestazione lorda** e che, quindi, ha addebitato agli azionisti l'imposta preventiva pari al 35 % del valore nominale.

Se il **valore nominale** delle azioni gratuite è considerato **prestazione netta**, la società emittente deve pagare l'imposta preventiva sulla relativa prestazione lorda. Il ricevimento delle azioni gratuite verrà allora registrato nel modo seguente:

20. 9. Ricevuto azioni gratuite: Valore nominale	fr. 19 500.-					
Prestazione lorda determinante	fr. 30 000.-					
35 % Imposta preventiva			10 500.-			10 500.-