a Deloitte business

Numero 03
Febbraio 2024

Tax & Legal News

FOCUS:

Il concordato preventivo biennale

SCADENZE FISCALI

FOCUS

Il concordato preventivo biennale

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

Responsabilità penali per i sindaci che di fatto amministrano una società

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Scissione: immobili rivalutati e saldo affrancato condizionano la ripartizione delle riserve in sospensione

La trasformazione agevolata in società semplice può rendere elusivo un progetto di ristrutturazione societaria

Operazioni di MLBO: il reinvestimento dei cedenti nel capitale sociale è abusivo ai fini Ace

IMPOSTE DIRETTE

Il regime fiscale delle quote auto – estinguibili

L'imposta di registro si deduce per cassa

La sopravvenienza attiva è imponibile quando acquista certezza

IMPOSTE INDIRETTE

Avviamento e passività nella base imponibile dell'imposta di registro

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Assonime analizza le nuove regole per le compensazioni

SCADENZE FISCALI

16 febbraio

Sostituti d'imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti nel mese precedente

29 febbraio

Soggetti Iva

Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel quarto trimestre solare del 2023, da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA"

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

FOCUS

Il concordato preventivo biennale

Il Consiglio dei Ministri del 25 gennaio ha approvato in via definitiva il Dlgs di attuazione della riforma fiscale in tema di accertamento, che contiene anche la disciplina del Concordato preventivo biennale.

Contribuenti interessati

Sono ammessi al concordato i titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato, che applicano gli indici sintetici di affidabilità (articolo 9-bis del dl 50/2017) e che non hanno debiti tributari ovvero hanno estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione.

Non possono invece accedere alla proposta di concordato preventivo i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione:

a) mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato;

b) condanna per uno dei reati previsti dal Dlgs 74/2000, dall'articolo 2621 del Codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato.

Nei confronti dei contribuenti che aderiscono al regime forfetario l'applicazione del concordato preventivo è limitata, in via sperimentale, a una sola annualità.

Modalità di applicazione

Per l'applicazione del concordato preventivo, l'Agenzia delle entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito e del valore della produzione netta.

L'Agenzia, entro il 1° aprile di ciascun anno, mette a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche, appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta. Per il 2024 e il 2025, i programmi informatici saranno resi disponibili rispettivamente entro il 15 giugno ed entro il 15 aprile.

La proposta di concordato è elaborata dall'Agenzia delle entrate, in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua capacità contributiva, sulla base di una metodologia che valorizza, anche attraverso processi decisionali completamente automatizzati le informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, limitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi. La metodologia dovrà essere approvata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali.

Il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per il primo anno di applicazione, il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il termine del 15 ottobre 2024.

Effetti del concordato

Gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, nel periodo di vigenza del concordato, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché dei contributi previdenziali obbligatori. Resta ferma la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato.

Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia delle entrate sono riconosciuti i seguenti benefici:

a) l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;

b) l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;

c) l'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società di comodo;

d) l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici dell'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del Dpr 600/1973;

e) l'anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento;

f) l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo secondo l'articolo 38 del Dpr 600/1973;

Obblighi dei soggetti che aderiscono

L'accettazione della proposta impegna il contribuente (e anche i soci o associati delle società di persone e dei soggetti ad esse assimilabili) a dichiarare gli importi concordati per i periodi d'imposta oggetto di concordato.

In presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 50 per cento rispetto a quelli oggetto del concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.

L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato, ai sensi dell'articolo 36-bis del Dpr 600/73, delle somme non versate.

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono inoltre tenuti:

a) agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi;

b) alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Reddito di lavoro autonomo oggetto di concordato

Il reddito di lavoro autonomo proposto al contribuente ai fini del concordato è individuato senza considerare i valori relativi a:

- plusvalenze e minusvalenze;

- redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti collettivi Irpef (articolo 5 del Tuir).

Il saldo netto tra le plusvalenze e le minusvalenze, nonché i redditi derivanti dalle partecipazioni, determinano una corrispondente variazione del reddito concordato, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro. Nel caso di società di persone e soggetti assimilabili il limite di euro 2.000 è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

Reddito d'impresa oggetto di concordato

Il reddito d'impresa proposto al contribuente è individuato senza considerare i valori relativi a:

- plusvalenze realizzate e sopravvenienze attive, nonché minusvalenze e sopravvenienze passive;
- redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti collettivi Irpef (articolo 5 del Tuir) o in società ed enti soggetti ad Ires.

Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive, nonché i redditi derivanti dalle partecipazioni determinano una corrispondente variazione del reddito concordato.

Le perdite fiscali conseguite dal contribuente nei periodi di imposta precedenti riducono il reddito così determinato.

In ogni caso il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro. Nel caso di società in nome collettivo e società in accomandita semplice e di soggetti a esse equiparati, nonché di società di capitali che hanno adottatoli regime della trasparenza, il limite di 2.000 euro è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

Irap e Iva

Il valore della produzione netta è individuato senza considerare le plusvalenze e le sopravvenienze attive, nonché le minusvalenze e sopravvenienze passive.

Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive determina una corrispondente variazione del valore della produzione netta concordato, fermo restando l'obbligo di dichiarare un valore minimo di 2.000 euro.

L'adesione al concordato non produce effetti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie.

Acconti

L'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi e del valore della produzione netta concordati. Per il primo periodo d'imposta di applicazione del concordato preventivo biennale, se l'acconto è versato in due rate, la seconda rata è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

Cessazione, decadenza e rinnovo

Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica una delle seguenti condizioni:

a) il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso.

b) il contribuente cessa l'attività.

Il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta nei seguenti casi in cui:

a) a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati;

b) a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;

c) sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;

d) ricorre una delle ipotesi di esclusione;

e) è omesso il versamento delle somme dovute.

Decorso il biennio oggetto di concordato, se permangono i requisiti e in assenza di cause di esclusione, l'Agenzia delle entrate formula una nuova proposta di concordato biennale relativa al biennio successivo, a cui il contribuente può eventualmente aderire.

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

Responsabilità penali per i sindaci che di fatto amministrano una società

Cassazione Penale, Sentenza 26.1.2024 n. 3211

La responsabilità penale per reati societari può essere imputata anche ai sindaci, qualora essi svolgano concretamente la funzione di amministratori di fatto della società.

Secondo la Cassazione, infatti, l'obiettivo del legislatore è quello di colpire con sanzioni amministrative di carattere economico ed interdittivo l'attività sempre più insidiosa anche dal punto di vista criminale posta in essere dalla società mediante soggetti che a vario titolo operano per raggiungere le finalità, talora illecite, che essa si propone.

La Sentenza 26.1.2024 n. 3211 precisa che la legge *"richiede, rispetto alla connessione tra gestione e controllo (…) che almeno una di queste funzioni (e dunque non necessariamente entrambe) sia esercitata in via di mero fatto da parte del soggetto che ha commesso il reato all'interno della compagine sociale. Ne deriva che, ad esempio, la società può essere chiamata a rispondere - ove, beninteso, il reato sia stato commesso nel suo interesse o vantaggio (…) - anche per i reati commessi dai componenti formali del collegio sindacale i quali in concreto svolgano (…) anche il ruolo di amministratori di fatto dell'ente."*

In tale caso non può applicarsi l'esclusione prevista dall'art. 6 del DLgs. n. 231 del 2001, secondo la quale 'ente non risponde se ha adottato il modello organizzativo previsto dalla normativa. In questa ipotesi, infatti, "se la società è gestita e controllata in modo occulto, ciò significa che la stessa non si è dotata, se non sul piano meramente formale, di assetti organizzativi per la prevenzione dei reati, che dunque non possono considerarsi adeguati".

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Scissione: immobili rivalutati e saldo affrancato condizionano la ripartizione delle riserve in sospensione

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 26.1.2024 n. 17

L'oggetto dell'interpello riguarda l'attribuzione di un saldo di rivalutazione nell'ambito di una operazione di scissione, tenendo conto del fatto che: a) nell'ambito dell'operazione vengono attribuiti alla beneficiaria solo alcuni dei beni rivalutati; b) il saldo di rivalutazione sulla scissa è stato oggetto di affrancamento solo parzialmente.

Sul punto l'Agenzia, considerato che la rivalutazione ex articolo 110 del decreto-legge 104/2020 del 2020 poteva essere effettuata anche per singoli asset ma esclusivamente per il loro intero valore e che l'affrancamento ivi previsto del corrispondente saldo attivo poteva avvenire indistintamente anche in misura parziale, ritiene che l'affrancamento parziale del saldo attivo di rivalutazione vada ripartito in proporzione al maggior valore rivalutato dei singoli beni oggetto della rivalutazione medesima.

In altri termini, l'importo oggetto di affrancamento andrà a ridurre l'ammontare del saldo attivo di rivalutazione idealmente attribuibile ai singoli asset oggetto di rivalutazione in proporzione all'ammontare del maggior valore rivalutato degli stessi.

Per quanto riguarda la corretta modalità di ricostituzione, nell'ambito della prospettata scissione parziale, della riserva di rivalutazione in sospensione di imposta viene richiamata la deroga, indicata nell'articolo 173, comma 9 secondo periodo del TUIR, secondo la quale *''se la sospensione d'imposta dipende da eventi che riguardano specifici elementi patrimoniali della società scissa, le riserve debbono essere ricostituite dalle beneficiarie che acquisiscono tali elementi''.*

Nel caso in esame, essendo l'operazione di scissione effettuata nel corso del c.d. periodo di sorveglianza previsto dall'articolo 110, nei confronti della riserva di rivalutazione si applicherà questo criterio specifico di ripartizione: la riserva andrà ricostituita in relazione ai beni rivalutati, rispettivamente attribuiti alla beneficiaria e rimasti alla scissa. L'importo della riserva in sospensione da ricostruire in capo alla beneficiaria sarà pertanto pari all'ammontare dell'originario saldo attivo di rivalutazione idealmente attribuibile agli asset trasferiti per effetto della scissione, al netto della quota affrancata individuata secondo il criterio proporzionale sopra e, di conseguenza, la riserva in sospensione in capo alla scissa si ridurrà corrispondentemente.

La trasformazione agevolata in società semplice può rendere elusivo un progetto di ristrutturazione societaria

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 22.1.2024 n. 12

La risposta ad interpello 22.1.2024 n. 12 ha considerato elusiva una articolata serie di operazioni societarie. I passaggi di rilievo oggetto di valutazione sono sostanzialmente i seguenti:

- scissione di società a favore di una beneficiaria che ha come effetto quella di assegnare immobili a quest'ultima;
- successiva trasformazione agevolata della beneficiaria in società semplice;
- cessione a una newco degli immobili (negozi) destinati ad essere ancora utilizzati nell'attività di impresa.

In relazione al primo elemento costitutivo dell'abuso del diritto, la sussistenza di un indebito vantaggio va ravvisata in relazione alla circostanza che nei confronti degli immobili non si verifica alcun fenomeno di sostanziale estromissione dal regime d'impresa in quanto gli stessi rimangono, a seguito delle operazioni rappresentate, strumentali all'attività a cui sono destinati e, nello specifico, continuano a far parte della medesima azienda da cui sono tuttora utilizzati.

Pertanto, la scissione con assegnazione alla beneficiaria degli immobili e la successiva trasformazione agevolata appaiono funzionali esclusivamente a veicolare, tramite una società semplice, immobili che dopo il completamento delle operazioni continuano a essere utilizzati nell'ambito della medesima azienda, modificandone semplicemente il relativo titolo giuridico (da locazione a proprietà).

Tali elementi portano a ritenere che l'intera operazione sia preordinata a indurre un vantaggio fiscale indebito corrispondente alle minori imposte dovute in conseguenza della cessione degli Immobili e della monetizzazione del prezzo di cessione degli stessi direttamente in capo ai Soci, sfruttando l'imposizione sostitutiva sui plusvalori immobiliari prevista per le trasformazioni.

Anche sotto il profilo dell'assenza di sostanza economica, l'Agenzia ritenere che l'insieme delle operazioni costituite dalla scissione a favore della beneficiaria con assegnazione degli immobili, dalla trasformazione di quest'ultima in una società semplice e dalla cessione degli stessi immobili appare inidonea a produrre effetti economici significativi diversi dai vantaggi fiscali.

Operazioni di MLBO: il reinvestimento dei cedenti nel capitale sociale è abusivo ai fini Ace

Agenzia delle Entrate 29.1.2024 n. 22

Nell'ambito di una complessa operazione di acquisizione societaria, il reinvestimento nel capitale della società veicolo da parte degli ex soci di maggioranza della società ceduta di una parte delle somme derivanti dalla cessione è idoneo a configurare un vantaggio fiscale indebito in ragione della creazione artificiosa di ''base ACE'' in capo alla società veicolo stessa. In particolare, nonostante l'operazione di reinvestimento realizzi un incremento patrimoniale della società veicolo, la stessa non determina l'immissione di nuove risorse finanziarie, violando in tal modo la ratio ispiratrice della disciplina ACE.

Per quanto riguarda il requisito dell'assenza di sostanza economica, l'Agenzia ritiene che il reinvestimento dia luogo a una mera operazione di natura ''circolare'' inidonea a produrre alcun effetto significativo diverso dall'ottenimento di un indebito vantaggio fiscale, consistente nella costituzione artificiosa di base ACE.

Va sottolineato che la risposta all'interpello ripropone quanto già sostenuto dall'Agenzia nel Principio di diritto 29.1.2019 n. 1.

IMPOSTE DIRETTE

Il regime fiscale delle quote auto – estinguibili

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 24.1.2024 n. 15

La Risposta ad Interpello 24.1.2024 n. 15 esamina i profili fiscali di una operazione di aumento di capitale così strutturata:

- la società delibera un aumento di capitale prevedendo l'emissione di quote di categoria speciale cd. ''auto-estinguibili'',
- tali quote sono prive di diritti amministrativi,
- le quote si estingueranno automaticamente al verificarsi della distribuzione ai titolari di un importo pari alla somma del capitale investito e del rendimento stabilito a favore dei titolari stessi.

Secondo l'Agenzia, le somme corrisposte in relazione alle quote a persone fisiche (che le detengono, al di fuori dell'attività di impresa, arte e professione) costituiscono redditi di capitale con applicazione delle ordinarie regole di determinazione degli utili da partecipazione.

In particolare, come evidenziato nella circolare n. 26/E del 2004, il reddito realizzato dalle persone fisiche, che detengono quote di partecipazioni al di fuori dell'attività d'impresa, al momento della loro estinzione, costituisce reddito di capitale determinabile ai sensi dell'articolo 47, comma 7, del Tuir, secondo il quale le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate e ciò vale anche per la parte di tali eccedenze che derivano da riserve di capitale.

Su tali redditi di capitale si applica la ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26 per cento.

L'imposta di registro si deduce per cassa

Cassazione, Sentenza 26.1.2024 n. 2519

La Cassazione si è occupata della deduzione per cassa o per competenza dell'imposta di registro, rigettando una pronuncia di CTR che ha affermato che l'imposta doveva considerarsi onere accessorio di diretta imputazione ad incremento del costo originario di acquisto, determinando il valore fiscale di un immobile.

La Sentenza ha enunciato il seguente principio di diritto: "*L'art. 99, comma 1, TUIR, laddove prevede che «le altre imposte» - ovvero le imposte diverse dalle imposte sui redditi e da quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa - sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento, stabilisce la deducibilità secondo un principio di cassa in deroga al principio di competenza di cui all'art. 109, comma 1, TUIR La deduzione per cassa, tuttavia, non può trovare applicazione, ritornando ad operare l'imputazione per competenza: a) nel caso in cui i tributi siano direttamente e strettamente correlati a componenti positivi imponibili, in quanto oggetto di specifica traslazione economica sui corrispettivi; b) nel caso in cui i tributi divengano oneri accessori di componenti negativi di reddito, assumendo la medesima natura e disciplina dei costi ai quali afferiscono. La CTR … omettendo di illustrare, in ragione di ciascun costo portato in deduzione dalla società, quali fossero i presupposti per escludere il criterio di imputazione per cassa, si è posta in violazione del principio di diritto qui affermato.*"

La sopravvenienza attiva è imponibile quando acquista certezza

Cassazione, Sentenza 26.1.2024 n. 2517

In tema di imposte sui redditi d'impresa, la sopravvenuta insussistenza di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi, che costituisce sopravvenienza attiva, si realizza in tutti i casi in cui, per qualsiasi ragione, e dunque indipendentemente dal sopraggiungere di eventi gestionali straordinari o comunque imprevedibili, una posizione debitoria, già annotata come tale, debba ritenersi cessata, ed assuma quindi in bilancio una connotazione attiva.

Per quanto riguarda il periodo di imposta di competenza della sopravvenienza, viene richiamata l'Ordinanza n. 20608/2023: "*Da un punto di vista giuridico, la giurisprudenza di questa Suprema Corte è ferma nell'affermazione che una sopravvenienza attiva (e tale deve considerarsi anche il venir meno di un costo contabilmente rappresentato da uno storno di fattura o dall'emissione di una nota di credito) deve essere assoggettata ad imposizione in riferimento all'esercizio in cui la posta attiva acquista certezza (Cass. 9.2.2023, n. 3901; Cass. 9.2.2022, n. 24580; Cass. 23.1.2020, n. 1508; Cass. 22.9.2006, n. 20543). Non rileva, dunque, il momento in cui l'eliminazione della posta passiva sia stata contabilmente annotata, perché se così fosse si renderebbe derogabile il principio della imputazione per competenza; rileva il momento in cui si è acquisita la giuridica certezza della inesistenza della posta passiva, e cioè il momento in cui si è verificato il fatto di gestione che ha prodotto il venir meno della posta passiva" (Cass. 17.7.2023, n. 20608).*"

IMPOSTE INDIRETTE

Avviamento e passività nella base imponibile dell'imposta di registro

Cassazione, Sentenza 30.1.2024 n. 2802

Nella Sentenza 30.1.2024 n. 2802 la Cassazione interviene su due aspetti che riguardano la base imponibile dell'imposta di registro nell'ambito della cessione di azienda.

Il primo tema affrontato riguarda la quantificazione dell'avviamento. Sul punto, la Sentenza emana il seguente principio di diritto «*ai fini del calcolo del valore dell'avviamento commerciale della azienda, in virtù del combinato disposto degli artt. 51 del DPR n. 131 del 1986, e 2, comma 4, del DPR n. 460 del 1996, la percentuale di redditività deve essere parametrata alla media dei ricavi (e non degli utili operativi) accertati, o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi nei tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui è intervenuto il trasferimento, applicando di seguito il moltiplicatore previsto dal detto art. 2, comma 4, criterio avente la funzione di fungere da parametro minimo per il relativo calcolo. Qualora, l'amministrazione finanziaria abbia applicato un coefficiente inferiore a quello di cui al cit. art. 2, comma 4, che rappresenta un valore minimale d'avviamento, si presume che la capacità di profitto dell'azienda non sia inferiore a quello cui si perviene mediante la sua applicazione, salva la prova contraria del contribuente*».

Ricordiamo che la norma citata (che peraltro è stata espressamente abrogata) prevede che per le aziende e per i diritti reali su di esse il valore di avviamento è determinato sulla base degli elementi desunti dagli studi di settore o, in difetto, sulla base della percentuale di redditività applicata alla media dei ricavi accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi negli ultimi tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui è intervenuto il trasferimento, moltiplicata per 3.

Il secondo tema sottoposto al giudizio riguarda la deduzione dalla base imponibile delle passività inerenti. Su questo aspetto, si considera dirimente è la circostanza che l'articolo 51, 4° comma del Dpr 131/86 preveda - ai fini della stima del valore dell'azienda - la decurtazione delle passività già formatesi, e come tali risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa (salvo impegno di estinzione dell'alienante).

Secondo i Giudici, quindi, vanno affermati i seguenti principi *" a): l'inerenza delle passività non sussiste solo allorquando gli investimenti ovvero le passività siano riferibili a operazione idonee a produrre reddito, poiché la riferibilità si relaziona non ai ricavi in sé, ma all'oggetto dell'impresa; b) «l'art. 50 del DPR 26 aprile 1986 n. 131, interpretato alla luce della disciplina comunitaria di cui costituisce attuazione (il riferimento è alla Direttiva n. 69/335/CEE del Consiglio del 17 luglio 1969, ma è estensibile alla Direttiva n. 2008/7/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008, che costituisce "rifusione" della precedente e delle sue modificazioni), impone che la base imponibile vada determinata sulla base del valore dei beni o diritti conferiti al netto delle passività e degli oneri "inerenti" al bene o diritto trasferito, con esclusione delle passività che non sono collegate all'oggetto del trasferimento».*

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Assonime analizza le nuove regole per le compensazioni

Assonime, Circolare 31 gennaio 2024 n. 1

Una circolare di Assonime esamina gli ultimi interventi che si sono succeduti nel corso dei recenti mesi in ordine all'istituto della c.d. compensazione orizzontale e, in particolare, il nuovo divieto di compensazione orizzontale introdotto dalla legge di bilancio 2024 per i contribuenti che hanno debiti erariali iscritti a ruolo per un ammontare superiore a 100.000 euro.