a Deloitte business

Numero 16
Ottobre 2024

Tax & Legal News

FOCUS:

La rendicontazione di sostenibilità

SCADENZE FISCALI

FOCUS

La rendicontazione di sostenibilità

NEWS

BILANCIO

Nuovi limiti dimensionali per le imprese minori

Le imprese multinazionali devono rendere pubbliche le imposte maturate e versate

IMPOSTE DIRETTE

Primi chiarimenti sul concordato preventivo biennale

IMPOSTE INDIRETTE

La Cassazione disapplica le penalizzazioni Iva per le società di comodo

Operazioni di LBO: la detrazione dell'Iva sui costi

ACCERTAMENTO

Dalle Entrate il vademecum agli uffici per i controlli

SCADENZE FISCALI

16 ottobre

Sostituti d'imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti nel mese precedente

31 ottobre

Tutti i soggetti

Presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap

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

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

FOCUS

La rendicontazione di sostenibilità

È diventato definitivo, con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, il decreto legislativo 125/2024, che disciplina la rendicontazione di sostenibilità da parte delle società di capitali.

Riferimenti normativi

Ricordiamo che questo tema è disciplinato dalla Direttiva (UE) del Parlamento europeo e del Consiglio 14.12.2022 n. 2464 (c.d. "CSRD") che modifica il regolamento (UE) n. 537/2014, la direttiva 2004/109/CE, la direttiva 2006/43/CE e la direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la rendicontazione societaria di sostenibilità.

Il recepimento in Italia è contenuto nel decreto legislativo 6 settembre 2024 n. 125, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 10.9.2024 n. 212 ed in vigore dal 25 settembre 2024.

Definizioni

Ai fini dei nuovi obblighi e della relativa decorrenza assume particolare rilievo la dimensione delle imprese.

A tal fine, lo stesso decreto legislativo detta i limiti dimensionali.

Sono da considerarsi «micro-imprese» le società che alla data di chiusura del bilancio non abbiano superato, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

1) totale dello stato patrimoniale: euro 450.000;

2) ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: euro 900.000;

3) numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: 10.

Sono «piccole e medie imprese quotate» le società con valori mobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati italiani o dell'Unione europea che alla data di chiusura del bilancio, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, rientrino in almeno due degli intervalli di seguito indicati:

1) totale dello stato patrimoniale: superiore a euro 450.000 e inferiore a euro 25.000.000;

2) ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: superiore a euro 900.000 e inferiore a euro 50.000.000;

3) numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: non inferiore a 11 e non superiore a 250.

Sono «imprese di grandi dimensioni» le società che alla data di chiusura del bilancio abbiano superato, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

1) totale dello stato patrimoniale: euro 25.000.000;

2) ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: euro 50.000.000;

3) numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: 250.

La rendicontazione individuale di sostenibilità

Le imprese di grandi dimensioni, nonché' le piccole e medie imprese quotate, devono includere in un'apposita sezione della relazione sulla gestione le informazioni necessarie alla comprensione dell'impatto

dell'impresa sulle questioni di sostenibilità, nonché' le informazioni necessarie alla comprensione del modo in cui le questioni di sostenibilità influiscono sull'andamento dell'impresa, sui suoi risultati e sulla sua situazione.

La rendicontazione individuale di sostenibilità deve includere:

a) una breve descrizione del modello e della strategia aziendale che indichi:

a1) la resilienza del modello e della strategia aziendali dell'impresa in relazione ai rischi connessi alle questioni di sostenibilità;

a2) le opportunità per l'impresa connesse alle questioni di sostenibilità;

a3) i piani dell'impresa, ove predisposti, inclusi le azioni di attuazione e i relativi piani finanziari e di investimento, atti a garantire che il modello e la strategia aziendali siano compatibili con la transizione verso un'economia sostenibile e con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5°C in linea con l'Accordo di Parigi nell'ambito della Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici;

a4) il modo in cui il modello e la strategia aziendali dell'impresa tengono conto delle istanze dei portatori di interesse e del loro impatto sulle questioni di sostenibilità;

a5) le modalità di attuazione della strategia dell'impresa per quanto riguarda le questioni di sostenibilità;

b) una descrizione degli obiettivi temporalmente definiti connessi alle questioni di sostenibilità individuati dall'impresa, inclusi, se del caso, obiettivi quantitativi di riduzione delle emissioni di gas a effetto serra almeno per il 2030 e il 2050, una descrizione dei progressi da essa realizzati nel conseguimento degli stessi e una dichiarazione che attesti se gli obiettivi dell'impresa relativi ai fattori ambientali sono basati su prove scientifiche conclusive;

c) una descrizione del ruolo degli organi di amministrazione e controllo per quanto riguarda le questioni di sostenibilità e delle loro competenze e capacità in relazione allo svolgimento di tale ruolo o dell'accesso di tali organi alle suddette competenze e capacità;

d) una descrizione delle politiche dell'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità;

e) informazioni sull'esistenza di sistemi di incentivi connessi alle questioni di sostenibilità e che sono destinati ai membri degli organi di amministrazione e controllo;

f) una descrizione:

f1) delle procedure di dovuta diligenza applicate dall'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità e, ove applicabile, in linea con gli obblighi dell'Unione europea che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;

f2) dei principali impatti negativi, effettivi o potenziali, legati alle attività dell'impresa e alla sua catena del valore, compresi i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura, delle azioni intraprese per identificare e monitorare tali impatti, e degli altri impatti negativi che l'impresa è tenuta a identificare in virtu' di altri obblighi dell'Unione europea che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;

f3) di eventuali azioni intraprese dall'impresa per prevenire o attenuare impatti negativi, effettivi o potenziali, o per porvi rimedio o fine, e dei risultati di tali azioni;

g) una descrizione dei principali rischi per l'impresa connessi alle questioni di sostenibilità, compresa una descrizione delle principali dipendenze dell'impresa da tali questioni, e le modalità di gestione di tali rischi adottate dall'impresa;

h) indicatori pertinenti per la comunicazione delle informazioni.

Le informazioni indicate alle lettere a), b), c), d) e), f), g), e h devono inoltre includere informazioni relative alle prospettive temporali a breve, medio e lungo termine, a seconda dei casi.

Ove applicabile, tra le informazioni devono essere incluse le informazioni sulle attività dell'impresa e sulla sua catena del valore, comprese le informazioni concernenti i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura. Inoltre, se del caso, devono contenere anche riferimenti ad altre informazioni incluse nella relazione sulla gestione e agli importi registrati nei bilanci d'esercizio annuali, nonché' ulteriori precisazioni in merito.

Per i primi tre esercizi finanziari oggetto di rendicontazione, qualora non siano disponibili tutte le informazioni relative alla sua catena del valore, la società obbligata deve includere nella rendicontazione di sostenibilità una spiegazione degli sforzi compiuti per ottenere tali informazioni sulla sua catena del valore, i motivi per cui non è stato possibile ottenere tutte le informazioni necessarie e i suoi piani per ottenerle in futuro.

La società, anche nel rispetto della normativa e degli accordi applicabili in materia, deve prevedere modalità di informazione dei rappresentanti dei lavoratori al livello appropriato e discutere con loro le informazioni pertinenti e i mezzi per ottenere e verificare le informazioni sulla sostenibilità. I rappresentanti dei lavoratori comunicano il parere, ove adottato, all'organo amministrativo e di controllo.

Adempimenti

Le società obbligate devono redigere la relazione sulla gestione nel formato elettronico di comunicazione specificato all'articolo 3 del regolamento delegato (UE) 2019/815 della Commissione, del 17 dicembre 2018, e devono marcare la loro rendicontazione di sostenibilità conformemente a tale formato elettronico di comunicazione.

Per le società che forniscono le informazioni in conformità all’articolo 3 del Decreto legislativo 125/2024 si considerano assolti gli obblighi del primo e secondo comma dell'articolo 2428 del codice civile, dell'articolo 41, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 136, e dell'articolo 94, comma 1-bis, del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, limitatamente all'analisi delle informazioni di carattere non finanziario.

La rendicontazione consolidata di sostenibilità

Nell’ambito dei gruppi tenuti alla redazione del bilancio consolidato si deve tenere conto delle seguenti definizioni:

è «società madre» la società tenuta alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127;

b) è «società figlia la società inclusa nel perimetro di consolidamento di un'altra società ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127;

c) sono considerati «gruppo di grandi dimensioni» i gruppi composti da una società madre e società figlie da includere nel bilancio consolidato e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio della società madre superano, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

1) totale dello stato patrimoniale: euro 25.000.000;

2) ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: euro 50.000.000;

3) numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: 250.

Per quanto riguarda la relazione, i contenuti ricalcano quelli previsti per le imprese singole, previo adattamento alle caratteristiche dei gruppi societari.

Le imprese madri di un gruppo di grandi dimensioni devono includere in un'apposita sezione della relazione sulla gestione le informazioni necessarie alla comprensione dell'impatto del gruppo sulle questioni di sostenibilità, nonché' le informazioni necessarie alla comprensione del modo in cui le questioni di sostenibilità influiscono sull'andamento del gruppo, sui suoi risultati e sulla sua situazione.

Le informazioni devono includere:

a) una breve descrizione del modello e della strategia aziendali del gruppo, che indichi:
a1) la resilienza del modello e della strategia aziendali del gruppo in relazione ai rischi connessi alle questioni di sostenibilità;

a2) le opportunità per il gruppo connesse alle questioni di sostenibilità;

a3) i piani del gruppo, incluse le azioni di attuazione e i relativi piani finanziari e di investimento, atti a garantire che il modello e la strategia aziendali siano compatibili con la transizione verso un'economia sostenibile e con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5°C in linea con l'Accordo di Parigi e l'obiettivo di conseguire la neutralità climatica entro il 2050 come stabilito dal regolamento (UE) 2021/1119 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 30 giugno 2021, e, se del caso, l'esposizione del gruppo ad attività legate al carbone, al petrolio e al gas;

a4) il modo in cui il modello e la strategia aziendali del gruppo tengono conto delle istanze dei suoi portatori di interessi e del suo impatto sulle questioni di sostenibilità;

a5) le modalità di attuazione della strategia del gruppo per quanto riguarda le questioni di sostenibilità;

una descrizione degli obiettivi temporalmente, definiti connessi alle questioni di sostenibilità, definiti dal gruppo, inclusi, se del caso, obiettivi quantitativi di riduzione delle emissioni di gas a effetto serra almeno per il 2030 e il 2050, una descrizione dei progressi realizzati dal gruppo nel conseguimento di tali obiettivi e una dichiarazione che attesti se gli obiettivi del gruppo relativi ai fattori ambientali sono basati su prove scientifiche conclusive;

una descrizione del ruolo degli organi di amministrazione e controllo per quanto riguarda le questioni di sostenibilità e delle loro competenze e capacità in relazione allo svolgimento di tale ruolo o dell'accesso di tali organi alle suddette competenze e capacità;

d) una descrizione delle politiche del gruppo in relazione alle questioni di sostenibilità;

e) informazioni sull'esistenza di sistemi di incentivi connessi alle questioni di sostenibilità e che sono destinati ai membri degli organi di amministrazione e controllo;

f) una descrizione:

f1) delle procedure di dovuta diligenza applicate dal gruppo in relazione alle questioni di sostenibilità e, ove applicabile, in linea con gli obblighi dell'Unione europea che impongono alle imprese di condurre una procedura di dovuta diligenza:

f2) dei principali impatti negativi, effettivi o potenziali, legati alle attività del gruppo e alla sua catena del valore, compresi i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura, delle azioni intraprese per identificare e monitorare tali impatti, e degli altri impatti negativi che l'impresa madre è tenuta a identificare in virtu' di altri obblighi dell'Unione europea che impongono di attuare una procedura di dovuta diligenza;

f3) di eventuali azioni intraprese dal gruppo per prevenire o attenuare impatti negativi, effettivi o potenziali, o per porvi rimedio o fine, e dei risultati di tali azioni;

g) una descrizione dei principali rischi per il gruppo connessi alle questioni di sostenibilità, comprese le principali dipendenze del gruppo da tali questioni, e le modalità di gestione di tali rischi adottate dal gruppo;

h) indicatori pertinenti per la comunicazione delle informazioni.

Le società madri devono inoltre indicare le procedure attuate per individuare le informazioni che sono state incluse nella relazione sulla gestione consolidata.

Le informazioni delle lettere a), b), c), d) e) f), g) e h), devono includono informazioni relative a prospettive a breve, medio e lungo termine, a seconda dei casi.

Ove applicabile, tra le informazioni vanno incluse le informazioni sulle attività del gruppo e sulla sua catena del valore, comprese le informazioni concernenti i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura. Inoltre, se del caso, devono essere forniti riferimenti ad altre informazioni incluse nella relazione sulla gestione consolidata e agli importi registrati nei bilanci consolidati, nonché' ulteriori precisazioni in merito. Per i primi tre esercizi finanziari oggetto di rendicontazione, qualora non siano disponibili tutte le informazioni relative alla sua catena del valore, la società obbligata deve includere nella rendicontazione di sostenibilità una spiegazione degli sforzi compiuti per ottenere tali informazioni sulla sua catena del valore, i motivi per cui non è stato possibile ottenere tutte le informazioni necessarie e i suoi piani per ottenerle in futuro.

Se la società madre identifica differenze significative tra i rischi o gli impatti del gruppo e i rischi o gli impatti di una o più delle sue società figlie, la medesima società deve fornire una spiegazione adeguata, a seconda dei casi, dei rischi e degli impatti della società figlia o delle società figlie in questione.

La società madre deve espressamente indicare quali società figlie incluse nel consolidamento non forniscono le informazioni di sostenibilità.

Per le informazioni del consolidato vigono gli standard di rendicontazione adottati dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 29-ter dalla direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013.

Anche la relazione sulla gestione consolidata deve essere redatta nel formato elettronico di comunicazione specificato all'articolo 3 del regolamento delegato (UE) 2019/815 della Commissione, del 17 dicembre 2018, e le società devono marcare la loro rendicontazione di sostenibilità conformemente a tale formato elettronico di comunicazione.

Entrata in vigore

Le disposizioni del decreto si applicano con decorrenze diversificate.

Esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva:

- imprese di grandi dimensioni che costituiscono enti di interesse pubblico che, alla data di chiusura del bilancio, superano il numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio;
- enti di interesse pubblico che sono, altresì, società madri di un gruppo di grandi dimensioni e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio superano il criterio del numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio.

Esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2025 o in data successiva:

- imprese di grandi dimensioni;
- società madri.

Esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2026 o in data successiva:

- piccole e medie imprese quotate, a eccezione delle micro-imprese;
- enti piccoli e non complessi (articolo 4, paragrafo 1, punto 145), del regolamento (UE) n. 575/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013) purché' si tratti di imprese di grandi dimensioni o di piccole e medie imprese quotate e che non sono micro-imprese;

NEWS

BILANCIO

Nuovi limiti dimensionali per le imprese minori

Decreto legislativo 6 settembre 2024 n. 125, Articolo 16

L'articolo 16 del Dlgs 125/2024 provvede all'adeguamento dei criteri dimensionali per le microimprese e le imprese e per gli obblighi del bilancio consolidato.

Per il bilancio in forma abbreviata (articolo 2435-bis comma 1 del Codice civile), i limiti per lo stato patrimoniale passano da 4.400.000 a 5.500.000 e i ricavi passano da 8.800.000 a 11.000.000.

Per le microimprese (articolo 2435-ter comma 1 del Codice civile) i limiti per lo stato patrimoniale passano da 175.000 a 220.000 e i ricavi passano da 350.000 a 440.000.

Per il bilancio consolidato (articolo 27 comma 1 del DLgs. 127/91) i limiti per lo stato patrimoniale passano da 20.000.000 a: 25.000.000 e i ricavi passano 40.000.000 a 50.000.000.

Le imprese multinazionali devono rendere pubbliche le imposte maturate e versate

Decreto legislativo 4 settembre 2024 n. 128

Il DLgs. 4 settembre 2024 n. 128 prevede l'attuazione della direttiva (UE) 2021/2101 del Parlamento europeo e del Consiglio del 24 novembre 2021, che modifica la direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito da parte di talune imprese e succursali.

Il provvedimento è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 12 settembre 2024 n. 214, e le sue disposizioni si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio il 22 giugno 2024 o dopo tale data.

In base al nuovo articolo 5-ter (Ambito di applicazione) del decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139, è tenuta a redigere e pubblicare una comunicazione sulle imposte sul reddito:
a) la società capogruppo i cui ricavi consolidati, alla data di chiusura del bilancio consolidato, eccedono, per ciascuno dei due ultimi esercizi consecutivi, l'importo di 750.000.000 di euro;

b) la società autonoma i cui ricavi, alla data di chiusura del bilancio, eccedono, per ciascuno dei due ultimi esercizi finanziari consecutivi, l'importo di 750.000.000 di euro;

c) la società controllata da una impresa capogruppo di un paese terzo e inclusa nel perimetro di consolidamento di questa, i cui ricavi su base consolidata, così come determinati dalla legislazione ad essa applicata, alla data di chiusura del bilancio consolidato, eccedono, per ciascuno dei due ultimi esercizi consecutivi, l'importo di 750.000.000 di euro;

d) la succursale, qualora l'impresa che l'ha aperta sia:

1) parte di un gruppo del quale non fanno parte società controllate da una impresa capogruppo di un paese terzo i cui ricavi consolidati risultanti dal bilancio consolidato, alla data di chiusura, eccedono per ciascuno dei due ultimi esercizi consecutivi un importo complessivo di 750.000.000 di euro, oppure

2) un'impresa autonoma i cui ricavi risultanti dal bilancio consolidato, alla data di chiusura, del bilancio eccedono per ciascuno dei due ultimi esercizi consecutivi un importo complessivo di 750.000.000 di euro;

La comunicazione sulle imposte sul reddito deve contenere le seguenti informazioni:

a) il nome dell'impresa soggetta all'obbligo, l'esercizio finanziario di riferimento, la valuta utilizzata per la presentazione della comunicazione;

b) nel caso di società capogruppo, l'elencazione delle imprese oggetto di consolidamento per l'esercizio di riferimento, con separata indicazione di quelle stabilite nell'Unione e di quelle aventi sede nelle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali;

c) una breve descrizione della natura delle attività svolte dalle imprese;

d) il numero di dipendenti su base equivalente a tempo pieno;

e) l'ammontare complessivo dei ricavi, comprensivi delle operazioni con parti correlate,

f) l'importo dell'utile o della perdita al lordo dell'imposta sul reddito;

g) per ciascuna giurisdizione fiscale:

1) l'importo dell'imposta sul reddito maturata nel corso del pertinente esercizio, calcolata come l'importo delle imposte sul reddito complessivo e senza tenere in considerazione imposte differite o accantonamenti per debiti d'imposta incerti;

2) l'importo dell'imposta sul reddito versata secondo il principio di cassa, calcolata come l'importo dell'imposta sul reddito versata nel corso del pertinente esercizio in aggregato, comprese le ritenute alla fonte operate da altre imprese su pagamenti a imprese e succursali all'interno del gruppo;

h) l'importo degli utili non distribuiti al termine del pertinente esercizio.

IMPOSTE DIRETTE

Primi chiarimenti sul concordato preventivo biennale

Agenzia delle Entrate, Circolare 17 settembre 2024 n. 18

Con la circolare 17 settembre 2024 n. 18 l'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni operative agli Uffici, per garantire l'uniformità di azione, in merito al nuovo istituto del Concordato preventivo biennale disciplinato dalle seguenti disposizioni:

- legge 9 agosto 2023, n. 111 recante «Principi e criteri direttivi in materia di procedimento accertativo, di adesione e di adempimento spontaneo»;
- decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, modificato dal decreto legislativo del 5 agosto 2024, 108 recante «Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale»;
- decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 giugno 2024 di approvazione della metodologia di calcolo della proposta di concordato per i contribuenti ISA;
- decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 15 luglio 2024 di approvazione della metodologia di calcolo della proposta per i contribuenti forfetari.

I contribuenti titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo di minori dimensioni interessati al concordato preventivo biennale sono:

- coloro che sono tenuti all'applicazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA);
- coloro che aderiscono al Regime dei forfetari.

La circolare è così strutturata:

- nella prima parte introduttiva sono illustrati aspetti dell'istituto del concordato aventi natura più generale, validi per entrambe le tipologie di contribuenti interessate alla sua applicazione;
- la parte centrale è destinata ai contribuenti che applicano gli ISA ed a quelli che aderiscono al regime forfetario;
- la parte conclusiva analizza ulteriori elementi comuni e fornisce chiarimenti su quesiti in materia di concordato.

IMPOSTE INDIRETTE

La Cassazione disapplica le penalizzazioni Iva per le società di comodo

Cassazione, Sentenza 11 settembre 2024 n. 24416

Cassazione, Ordinanza 11 settembre 2024 n. 24442

Due pronunce della Cassazione attuano il disposto della Sentenza comunitaria 7 marzo 2024, in causa C-341/22.

L'articolo 30 della legge 724/1994 va quindi disapplicato, non potendosi derivare la privazione del diritto di detrazione in mera dipendenza dell'entità delle operazioni realizzate dalla contribuente ma solo ove la situazione sia riconducibile ad una frode o ad un abuso.

Ne deriva che il diritto di detrazione va riconosciuto se:

- nel corso del periodo d'imposta controverso, in relazione al quale l'autorità tributaria ha reputato la società non operativa, la società ha effettivamente esercitato un'attività economica (indipendentemente dallo scopo o dai risultati), intesa come comprensiva di ogni attività di produzione, commercializzazione o prestazione di servizi, per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità;
- la società medesima ha impiegato i beni e servizi acquistati per le sue operazioni soggette ad imposta, e ciò indipendentemente dai risultati delle attività economiche;
- le operazioni non si inseriscono in una frode (connotata anche soggettivamente secondo il consolidato principio per cui la parte sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare ad una evasione) o non integrano, ai fini unionali, un abuso, inteso anche, quale "realizzazione di una costruzione artificiosa".

A proposito dei punti a) e b), va sottolineato che la detrazione dell'imposta può spettare anche in assenza di operazioni attive, ossia con riguardo alle attività di carattere preparatorio, purché esse siano finalizzate alla costituzione delle condizioni d'inizio effettivo dell'attività tipica.

In particolare, la Sentenza 1.9.2024 n. 24442 enuncia il seguente principio di diritto: "*In materia di società non operative, alla stregua della pronuncia della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE, sentenza. 7 marzo 2024 in causa C-341/22, Feudi di San Gregorio Aziende Agricole S.p.a.), l'art. 9, par. 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, va interpretato nel senso che esso non può condurre a negare la qualità di soggetto passivo IVA al soggetto che, nel corso di un determinato periodo d'imposta, effettui operazioni rilevanti ai fini di tale imposta il cui valore economico non raggiunga la soglia fissata da una normativa nazionale, che corrisponda ai ricavi che possono ragionevolmente attendersi dalle attività patrimoniali di cui tale soggetto dispone, in quanto nessuna disposizione della direttiva subordina il diritto a detrazione al requisito che l'importo delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, effettuate a valle da un soggetto passivo nel corso di un determinato periodo, raggiunga una certa soglia. Pertanto, ciò che rileva ai sensi dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994 è esclusivamente il fatto che detto soggetto, in un determinato periodo d'imposta, abbia esercitato effettivamente un'attività economica, ponendosi detta disposizione in contrasto con l'art. 167 della direttiva IVA nella parte in cui, invece, prevede la perdita del diritto a detrazione al mancato raggiungimento di determinate soglie di ricavi".*

Operazioni di LBO: la detrazione dell'Iva sui costi

Cassazione, Sentenza 9 agosto 2024 n. 22608

La Cassazione ricorda che la disciplina IVA subordina l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta ad un duplice presupposto: da un lato, è necessario che il soggetto che invoca la detrazione sia titolare dello status di "soggetto passivo" dell'imposta; dall'altro lato, è imprescindibile che i beni e servizi acquistati siano impiegati da tale soggetto passivo in funzione di operazioni sue proprie, soggette ad IVA, ossia di operazioni imponibili o di operazioni ad esse assimilate ai fini della detrazione.

Nel caso specifico, le fasi dell'operazione di merger leveraged buy out sono analiticamente scandite: costituzione della società veicolo (SPV), ricorso al capitale di debito, acquisizione della società target da parte della società veicolo e successiva fusione per incorporazione di quest'ultima nella società target (o viceversa).

Queste fasi rendono evidente che l'acquisizione della partecipazione nel capitale della società target, da parte della società veicolo, rappresenta una fase meramente strumentale alla fusione della società veicolo medesima con quella che - transitoriamente - è la propria controllata. La fusione tra società veicolo e società target assurge, infatti, a presupposto necessario dell'intera operazione, in quanto funzionale alla congiunzione del debito finanziario della società veicolo con il patrimonio della società target.

La società veicolo è in grado di svolgere un ruolo ben diverso da quello di una holding destinata alla detenzione ed eventuale gestione di partecipazioni societarie. La c.d. società veicolo (SPV) non nasce, infatti, a meri fini di detenzione di partecipazioni, connotandosi, piuttosto, come strumento finalizzato ad attingere le risorse indispensabili all'acquisizione della società target, allo scopo di gestirne in via diretta l'azienda e di implementarne la struttura economico-finanziaria, in seguito al perfezionarsi di una già preordinata fusione.

In questo contesto, ai fini IVA l'acquisizione della società target s'atteggia ad attività preparatoria dell'attività economica che in esito all'acquisizione della società bersaglio verrà esercitata. Il sostenimento di per sé, da parte della società veicolo, di spese di investimento orientate all'acquisizione delle partecipazioni azionarie fa di detto ente un soggetto passivo, ancorché i beni e servizi acquistati non siano immediatamente utilizzati per lo svolgimento di tale attività economica, ma siano prodromici al suo concreto avvio.

Per il principio di neutralità immanente al regime dell'IVA le spese di investimento effettuate ai fini di un'operazione orientata all'esercizio finale dell'attività produttiva si iscrivono nel perimetro delle attività economiche. Non rileva, in altri termini, il momento in cui si realizzano le prime operazioni attive da parte di un ente, non potendosi ragionevolmente distinguere tra spese di investimento effettuate prima oppure in costanza dell'effettivo svolgimento dell'attività economica.

ACCERTAMENTO

Dalle Entrate il vademecum agli uffici per i controlli

Agenzia delle Entrate, Direttiva 3 settembre 2024 n. 95

Con la direttiva 95/2024 l'Agenzia delle Entrate riepiloga e sistematizza in un unico documento gli indirizzi per lo svolgimento delle azioni operative degli Uffici per il 2024, contenuti nell'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2024-2026 dell'Autorità politica, nelle linee guida diramate in sede di programmazione del budget e nelle diverse Direttive operative già diramate.

Il documento strutturato nei seguenti macro paragrafi:

- analisi del rischio basata sui dati dell'archivio dei rapporti finanziari;
- prevenzione, contrasto e contenzioso tributario;
- consulenza.