a Deloitte business

Numero 1
Gennaio 2025

Tax & Legal News

FOCUS:

Legge di bilancio 2025: le novità per le imprese

SCADENZE FISCALI

FOCUS

Legge di bilancio 2025: le novità per le imprese

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

Norme di comportamento dei sindaci aggiornate per il 2025

BILANCIO

Assirevi aggiorna le liste di controllo sui bilanci

La relazione dei revisori sulla rendicontazione volontaria ESG

OPERAZIONI STRAORDINARIE

LBO non elusivo anche se realizzato da un socio pre esistente

La cessione concomitante di beni può configurare trasferimento di azienda

Conferimento di azienda e cessione di quote con registro fisso

IMPOSTE DIRETTE

Definitivo il regolamento per i certificatori TCF

Il recesso dalla snc ha efficacia fiscale solo dall'iscrizione camerale

Costi di smantellamento e ripristino: gli effetti fiscali

IMPOSTE INDIRETTE

Tasso legale al 2 % ma coefficienti invariati

Quando la holding è soggetto passivo Iva

SCADENZE FISCALI

16 GENNAIO

Sostituti di imposta

Versamento delle ritenute alla fonte sui redditi corrisposti nel mese precedente

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

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

FOCUS

Legge di bilancio 2025: le novità per le imprese

La legge 31 dicembre 2024 n. 207, in vigore dal 1° gennaio 2025, contiene diverse misure di interesse per le imprese e per i possessori di partecipazioni. Riepiloghiamo gli argomenti di maggiore interesse. Per consentire un puntuale riferimento alle norme, per ciascun argomento il numero tra parantesi indica il comma dell'articolo 1 che contiene la disposizione.

Affrancamento partecipazioni e terreni (30)

Viene messa a regime la norma sull'affrancamento del valore dei terreni e delle partecipazioni posseduti da persone fisiche o soggetti ad esse assimilati.

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze, per i titoli, le quote o i diritti negoziati o non negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione, posseduti alla data del 1° gennaio di ciascun anno, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale a tale data, a condizione che lo stesso sia assoggettato, entro il 30 novembre del medesimo anno, a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

L'imposta sostitutiva è pari al 18 per cento e deve essere versata entro il 30 novembre di ciascun anno, salva la possibilità di rateizzazione fino al massimo di tre rate annuali di pari importo.

Una norma analoga si applica alla rideterminazione del valore dei terreni.

Assegnazioni e trasformazioni agevolate (31-36)

Sono riproposte le misure agevolative a favore di società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni che, entro il 30 settembre 2025, assegnano o cedono ai soci beni immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione, o beni mobili iscritti in pubblici registri, non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Come in passato, la condizione è che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2024 ovvero che siano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2024.

Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni citati e che entro il 30 settembre 2025 si trasformano in società semplici.

Le società che si avvalgono delle disposizioni di favore devono versare il 60 per cento dell'imposta sostitutiva entro il 30 settembre 2025 e la restante parte entro il 30 novembre 2025.

Estromissione immobili degli imprenditori individuali (37)

Anche le possibilità di estromissione agevolata degli immobili dal patrimonio delle imprese individuali (articolo 1, comma 121, della legge 208/2015) vengono riproposte.

Si riaprono quindi i termini per le esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni immobili posseduti alla data del 31 ottobre 2024, realizzate dal 1° gennaio 2025 al 31 maggio 2025. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva vanno effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2025 ed entro il 30 giugno 2026.

Per i soggetti che si avvalgono delle disposizioni agevolative gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2025

Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti (48)

Per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti, vengono modificate le regole (articolo 51 del Tuir) per la determinazione del valore del fringe benefit, con decorrenza dai contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

In particolare, nella determinazione del reddito si deve assumere il 50 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

La percentuale è ridotta al 10 per cento per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20 per cento per i veicoli elettrici ibridi plugin.

Tracciabilità dei pagamenti delle spese di trasferta (81-83)

La legge di bilancio introduce per diversi aspetti del Tuir la regola secondo la quale potranno essere dedotti solo i costi pagati mediante strumenti tracciabili.

Innanzi tutto, in materia di indennità per trasferte o missioni di lavoratori dipendenti, viene previsto che i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea per le trasferte o le missioni non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle spese sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241(carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Anche nell'ambito del lavoro autonomo viene introdotta una integrazione all'articolo 54 del Tuir secondo la quale le spese relative a prestazioni alberghiere, di somministrazione di alimenti e bevande nonché di viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori

autonomi, sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

Analoga previsione viene dettata per la deduzione ai fini della determinazione del reddito di impresa (articolo 95 del Tuir).

Infine, in tema di deducibilità delle spese di rappresentanza (articolo 108 del Tuir), viene stabilito che queste spese sono deducibili solo se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

Tute le modifiche citate si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, e quindi nel caso più comune a partire dal 1° gennaio 2025.

Maggiore deduzione per nuove assunzioni (399-400)

Il bonus per l'incremento occupazionale (articolo 4 del Dlgs 216/2023), originariamente previsto per il solo periodo di imposta 2024, viene prorogato anche per i tre successivi.

Sarà quindi possibile fruire dell'incremento figurativo del costo dei neo assunti (20%, elevato al 30 % in caso di particolari categorie di lavoratori) anche negli anni 2025, 2026 e 2027.

Rimangono invariate le condizioni quantitative per poter essere ammessi al beneficio.

La proroga sterilizza gli effetti sugli acconti, stabilendo che nella loro determinazione si deve assumere, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando l'agevolazione.

Ires premiale (436 - 444)

La misura che, almeno sulla carta, sembrerebbe avere effetti più importanti è la possibilità di ridurre di quattro punti l'aliquota Ires, applicando quindi l'aliquota del 20 % (cosiddetta Ires premiale) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

In realtà il novero delle imprese che potranno fruire di questa possibilità è piuttosto circoscritto, tenuto conto che l'agevolazione spetta al ricorrere di diverse condizioni.

Le prime condizioni riguardano la destinazione degli utili e il loro impiego a fini di investimento:

a) una quota non inferiore all'80 per cento degli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 deve essere accantonata ad apposita riserva;

b) un ammontare non inferiore al 30 per cento degli utili accantonati e, comunque, non inferiore al 24 per cento degli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023 deve essere destinato a investimenti relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, indicati negli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, nonché nell'articolo 38 del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19.

Gli investimenti devono essere realizzati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Gli investimenti non devono, in ogni caso, essere inferiori a 20.000 euro.

Un secondo filone di condizioni riguarda la base occupazionale dell'impresa:

a) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:

1) il numero di unità lavorative per anno non deve essere diminuito rispetto alla media del triennio precedente;

2) devono essere effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale (articolo 4 del Dlgs 216/2023) in misura pari almeno all'1 per cento del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato;

b) l'impresa non deve avere fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta in casi particolari.

Sono poi previste regole per la decadenza dall'agevolazione, con conseguente recupero della stessa:

a) nel caso in cui la quota di utile accantonata sia distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;

b) nel caso in cui i beni oggetto di investimento siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento.

La riduzione dell'aliquota non si applica alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 o che determinano il proprio reddito imponibile, anche parzialmente, sulla base di regimi forfetari.

Per le società che partecipano al consolidato nazionale, l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta, determinato da ciascun soggetto partecipante al consolidato, è utilizzato dalla società o ente controllante, ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione.

In caso di opzione per la trasparenza fiscale, l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta determinato dalla società partecipata è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili.

Nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni agevolative.

Le disposizioni di attuazione della norma sono comunque demandate ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze che dovrà anche introdurre disposizioni di coordinamento con altre norme dell'ordinamento tributario nonché al fine di disciplinare le modalità di recupero dell'agevolazione nei casi di decadenza dal beneficio.

NEWS

DIRITTO SOCIETARIO

Norme di comportamento dei sindaci aggiornate per il 2025

CNDCEC, Norme di comportamento del collegio sindacale di società non quotate - Dicembre 2024

Sono state aggiornate le Norme di comportamento del collegio sindacale di società. non quotate elaborate dalla commissione di studio del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili per l'aggiornamento e la revisione dei principi di comportamento.

Le nuove raccomandazioni per i sindaci delle società. sostituiscono quelle emanate dal Consiglio Nazionale nel 2023 per tener conto delle intervenute novità. normative e, in particolare, del d.lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza) come modificato e integrato dal d.lgs. 10 settembre 2024, n. 136.

BILANCIO

Assirevi aggiorna le liste di controllo sui bilanci

www.assirevi.com

ASSIREVI ha pubblicato tre documenti relativi ai bilanci 2024, e precisamente:

- la "Lista di controllo delle informazioni integrative da fornire nelle note ai bilanci redatti secondo i principi contabili IFRS), così come omologati dall'Unione Europea" (anche "Checklist IFRS");
- la "Lista di controllo dei principi di redazione del bilancio d'esercizio - Società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni degli artt. 2423 e successivi del Codice Civile";
- la "Lista di controllo lista di controllo dei principi di redazione del bilancio consolidato - Società ai cui bilanci sono applicabili le disposizioni del Decreto Legislativo 9 aprile 1991, n. 127".

Per quanto riguarda i soggetti che applicano i principi OIC, segnaliamo che le liste sono state aggiornate principalmente per recepire l'introduzione del nuovo OIC 34 – Ricavi e gli emendamenti ai principi contabili emessi dall'Organismo Italiano di Contabilità.

Le liste di controllo sono presentate in file formato word scaricabili dal sito di ASSIREVI al fine di consentirne un più agevole utilizzo "sul campo" da parte degli operatori interessati, che potranno compilare digitalmente e stampare, in base alle specifiche necessità, i file in esso contenuti.

La relazione dei revisori sulla rendicontazione volontaria ESG

Assirevi, Documento di ricerca 260, La relazione della società di revisione indipendente sulla rendicontazione di sostenibilità predisposta in via volontaria – ESRS standards, Dicembre 2024

L'Associazione ha elaborato un documento di ricerca con lo scopo di fornite indicazioni utili in relazione agli incarichi per l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità predisposta in via volontaria utilizzando gli standard ESRS.

In particolare, si fa riferimento alle società che redigono volontariamente la rendicontazione, non essendo tenute all'applicazione del Dlgs 125/2024.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

LBO non elusivo anche se realizzato da un socio pre esistente

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 9 dicembre 2024 n. 251

Il progetto di riorganizzazione sottoposto al vaglio dell'Agenzia consiste in un'operazione straordinaria di fusione a seguito di acquisizione con indebitamento (cd. MLBO) rientrante, sotto il profilo civilistico, nelle fattispecie regolate dall'articolo 2501-bis del Codice civile. A detta operazione parteciperà il medesimo soggetto (ALFA) che già partecipa al capitale della società target (DELTA). Per effetto di tale riorganizzazione ALFA passerà da un controllo totalitario della società target ad uno congiunto con un nuovo socio (GAMMA).

Nel caso di specie, quindi, risulta che all'effettuazione dell'operazione abbia concorso il medesimo soggetto (ALFA) che già controllava direttamente la società target. Tuttavia, per quanto riportato nell'istanza di interpello, l'operazione di MLBO ha determinato un mutamento nel controllo della società target, in quanto si è passati da un controllo individuale (totalitario) da parte di ALFA ad un controllo congiunto con un nuovo socio, GAMMA (in attuazione della Joint Venture paritetica tra le due società). L'Agenzia pertanto ritiene che l'operazione complessiva non sia abusiva nelle sue modalità attuative e sia idonea a consentire il perseguimento di finalità economiche rilevanti per quanto riguarda la mancanza degli specifici profili di artificiosità.

La cessione concomitante di beni può configurare trasferimento di azienda

Cassazione, con l'ordinanza del 5 gennaio 2025 n. 137

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza del 5 gennaio 2025 n. 137 ha ribadito che la cessione di diversi beni tra loro collegati funzionalmente può essere riqualificata come cessione di azienda.

Secondo i Giudici, l'assenza di alcune voci ricorrenti dell'attivo di un'azienda, come l'avviamento o crediti e debiti – circostanza valorizzata dalla CTR- risulta solo conseguenza della temporanea inattività dell'azienda o della sua cessazione, ma tali vicende non possono affatto impedire che il contratto abbia ad oggetto proprio il trasferimento del plesso produttivo: per la possibilità di cessione di azienda inattiva.

Per quanto riguarda la possibilità di cessione di azienda cessata, si sottolinea che essa può essere oggetto di trasferimento almeno fino a quando, secondo la più accreditata e condivisibile dottrina, il complesso non venga disgregato o non perda comunque la propria attitudine ad essere utilizzato per l'esercizio dell'azienda.

Conferimento di azienda e cessione di quote con registro fisso

Cassazione, Ordinanza 9 dicembre 2024 n. 31576

L'Ordinanza della Cassazione 9 dicembre 2024 n. 31576 rappresenta sicuramente la coda di qualche vecchio processo, dato che i termini della vicenda sono ormai definitivamente risolti dalle modifiche normative, dal vaglio della Consulta e da numerose pronunce di legittimità.

Si tratta della riqualificazione della «cessione di quote», negozio posto in essere dalle parti, in «cessione di ramo di azienda» in base all'articolo 20 del TUR ai sensi del quale, l'imposta, prescindendo dal titolo o dalla forma apparente deve essere applicata tenendo conto dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici degli atti.

L'Amministrazione finanziaria reclama la propria facoltà di disconoscere gli effetti tributari e civili tipici degli atti o negozi posti in essere dalle parti, ogni qual volta tali effetti non appaiono conformi alla "causa reale" dell'operazione economica complessivamente realizzata basandosi sulla valorizzazione dell'articolo 20 come norma generale antielusiva per l'imposizione di registro.

La Suprema Corte ritiene, tuttavia, che se è indubitabile che l'Amministrazione in forza di tale disposizione non è tenuta ad accogliere acriticamente la qualificazione prospettata dalle parti ovvero quella «forma apparente» al quale lo stesso articolo 20 fa riferimento, è indubbio che in tale attività riqualificatoria essa non può travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l'atto risulta inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una fattispecie imponibile diversa da quella voluta e comportante differenti effetti giuridici.

Come ribadito anche dalla Consulta, non si deve ricercare un presunto effetto economico dell'atto tanto più se e quando - come nel caso di specie - lo stesso è il medesimo per due negozi tipici diversi per gli effetti giuridici che si vogliono realizzare. Infatti, ancorché da un punto di vista economico si possa ipotizzare che la situazione di chi ceda l'azienda sia la medesima di chi cede l'intera partecipazione, posto che in entrambi i casi si "monetizza" il complesso di beni aziendali, si deve riconoscere che dal punto di vista giuridico le situazioni sono assolutamente diverse.

IMPOSTE DIRETTE

Definitivo il regolamento per i certificatori TCF

Ministero dell'Economia e delle finanze, Decreto 12 novembre 2024 n. 212, Regolamento recante disciplina di requisiti, compiti e adempimenti dei professionisti abilitati alla certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale

Sulla Gazzetta Ufficiale 3 gennaio 2025 n. 2 è stato pubblicato il decreto del Ministero delle Finanze che contiene il Regolamento recante disciplina di requisiti, compiti e adempimenti dei professionisti abilitati alla certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

L'attività di certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (articolo 4, comma 1-bis, del Dlgs 128/2015) è riservata ai soggetti iscritti nell'apposito elenco tenuto dal Consiglio nazionale forense e dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, rispettivamente per gli avvocati e per i commercialisti, secondo il regolamento di cui gli stessi dovranno dotarsi.

Possono chiedere l'iscrizione all'elenco i professionisti che risultino iscritti all'albo professionale di appartenenza da più di cinque anni e che siano in possesso dei requisiti di onorabilità e professionalità.

Questi requisiti sono riconosciuti ai professionisti che:

- non hanno subito condanne con sentenza definitiva o decreto penale di condanna divenuto irrevocabile o sentenza di applicazione della pena su richiesta, per i reati indicati nell'articolo 94, comma 1, del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, per i reati del libro II, titolo VII, capo III, e dell'articolo 640, comma 1, del codice penale;

- non integrano le cause di esclusione di cui all'articolo 94, comma 2, del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36;
- non si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382 del Codice civile.

Ai fini dell'iscrizione all'elenco il professionista deve essere in possesso di competenze e capacità professionali, anche basate sui più recenti sviluppi della normativa, della tecnica e della prassi professionale, in materia di:

a) sistemi di controllo interno e di gestione dei rischi;

b) principi contabili applicati dal soggetto incaricante nei periodi oggetto della certificazione;

c) diritto tributario.

Il possesso dei requisiti di professionalità deve essere attestato dall'Ordine professionale di appartenenza del professionista. Il Ministero dell'economia e delle finanze, l'Agenzia delle entrate e i Consigli nazionali degli ordini professionali interessati dovranno individuare, di concerto fra loro, le modalità e i percorsi formativi per il rilascio dell'attestazione.

Il recesso dalla snc ha efficacia fiscale solo dall'iscrizione camerale

Cassazione, Ordinanza 8 gennaio 2025 n. 326

Il recesso di un socio di società di persone ha effetto, anche ai fini fiscali, solo dopo l'iscrizione nel registro delle imprese. L'Ordinanza della Cassazione 8 gennaio 2025 n. 326 ribadisce questo principio, peraltro consolidato in orientamenti precedenti: il socio di società in nome collettivo che non provveda tempestivamente - in conseguenza di recesso, esclusione, cessione della quota - a richiedere l'iscrizione nel registro delle imprese della modifica dell'atto costitutivo, o non provi che l'amministrazione finanziaria ne fosse a conoscenza, non può opporre, ai fini dell'applicazione dell'imposta sul suo reddito di partecipazione, la perdita della qualità di socio non iscritta e non comunicata" (Cassazione 25.5.2022, n. 16871; Cassazione. 26.2.2002, n. 2812).

Infatti, la perdita della qualità di socio nelle società di persone (in conseguenza di recesso, esclusione, cessione della quota) integrando una modificazione dell'atto costitutivo è soggetta ad iscrizione nel registro delle imprese a pena di inopponibilità ai terzi, a meno che si provi che questi ne fossero a conoscenza (art. 2300, comma 3, Codice civile).

Tanto premesso, in forza delle previsioni degli articoli 2207, 2290 2 2300 del Codice civile, il socio di una società in nome collettivo che abbia perduto tale qualità risponde, nei confronti dei terzi, compresa l'Amministrazione finanziaria, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento (anteriore) in cui il terzo sia venuto a conoscenza della cessione.

Costi di smantellamento e ripristino: gli effetti fiscali

Assonime, Circolare 19 dicembre 2024 n. 26

La Circolare Assonime 19 dicembre 2024n. 26 esamina gli emendamenti all'OIC 16 e all'OIC 31 approvati nel mese di marzo 2024 relativi alle modalità di contabilizzazione dei costi di smantellamento e ripristino, approfondendone i risvolti contabili e le ricadute fiscali.

Le nuove regole contabili, che si rendono applicabili a partire dai bilanci aventi inizio dal 1° gennaio 2024, delineano un'impostazione già adottata dalle imprese IAS/IFRS, sia pure con talune peculiarità. Ad esempio,

per i soggetti OIC, viene consentita la capitalizzazione dei costi di smantellamento e ripristino tra le immobilizzazioni immateriali in relazione a beni non iscritti nel bilancio dell'utilizzatore perché acquisiti in godimento.

La circolare evidenzia gli aspetti di maggior interesse delle novità contabili e i profili di criticità che si auspica possano essere chiariti mediante l'emanazione di un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di coordinamento della disciplina fiscale con i nuovi criteri di rappresentazione contabile.

IMPOSTE INDIRETTE

Tasso legale al 2 % ma coefficienti invariati

Ministero dell'Economia e delle finanze, Decreto 27 dicembre 2024

Il decreto 10 dicembre 2024 del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 294 del 16 dicembre 2024, ha fissato la misura del saggio degli interessi legali al 2 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2025, modificando il valore precedente che era pari al 2.5 per cento.

Con la nuova formulazione delle norme sull'imposta di registro e sulle successioni e donazioni, tuttavia, la misura del saggio legale da adottare per l'adeguamento dei coefficienti di rendite, nuda proprietà, usufrutto non può essere inferiore al 2,5 per cento.

Come effetto, il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 dicembre 2024 ha reso noti i coefficienti da adottare dal 1° gennaio 2025 senza apportare ad essi variazioni rispetto al precedente anno.

Quando la holding è soggetto passivo Iva

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 9 dicembre 2024 n. 250

La Risposta ad Interpello 9 dicembre 2024 n. 250 si occupa del tema della soggettività passiva ai fini Iva delle società holding. Nel caso specifico, si tratta di una holding che non si limita alla detenzione elle partecipazioni, ma è coinvolta nella gestione delle 4isorse finanziarie.

La risposta dell'Agenzia ricorda che la Corte di Giustizia della UE, nella sentenza EDM, causa C-77/01, in linea con la precedente sentenza Régie dauphinoise, causa C-306/94, ha stabilito che gli interessi conseguiti da una holding in relazione ai prestiti concessi alle partecipate rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, in quanto tali interessi, a differenza di quanto accade per i dividendi su partecipazioni, non possono considerarsi il frutto della semplice disponibilità di un bene ma costituiscono piuttosto il corrispettivo per il capitale concesso al terzo. In tal senso, la Corte ha ritenuto che una holding che concede prestiti onerosi alle partecipate agisce in qualità di soggetto passivo, in quanto le operazioni in questione vengono compiute nell'ambito di un obiettivo imprenditoriale o ad un fine commerciale, contraddistinto in particolare dall'intento di garantire la redditività dei capitali investiti La Corte di Giustizia ha dunque concluso che la concessione annua, da parte di una holding, di prestiti onerosi a società partecipate costituisce attività economica compiuta da un soggetto passivo, a prescindere dal fatto che tali prestiti siano concessi a titolo di sostegno economico alle società ovvero a titolo di investimento di eccedenze di tesoreria o per altre ragioni.

Per quanto concerne la posizione dell'Amministrazione finanziaria, in linea con quanto espresso dalla Corte di Giustizia UE, nella Circolare 30 marzo 2016, n. 6/E, in tema di operazioni di acquisizione con indebitamento, è stato precisato che *"(...) la mera detenzione di una partecipazione societaria, senza il*

compimento di operazioni ulteriori e soggette ad IVA, non configura lo svolgimento di un'attività economica, in forza della quale una società può acquisire la qualifica di soggetto passivo dell'imposta''.

Nel caso oggetto di interpello, viene rilevato che, le società holding possono *''assumere finanziamenti dai propri soci o da terzi o accedere ad ogni altro tipo di credito, assumere o emettere obbligazioni, obbligazioni convertibili, warrants e altri strumenti finanziari, concedere finanziamenti a società, direttamente o indirettamente, partecipate, ... e, infine, concedere garanzie reali, personali, pegni, privilegi speciali, e patti di riservato dominio, anche a titolo gratuito sia nel proprio interesse che a favore di terzi, anche non soci''.*

L'attività di reperimento di risorse finanziarie aggiuntive svolta, attraverso l'emissione del prestito obbligazionario, la concessione di una serie articolata di garanzie, la stipula degli stessi contratti, l'importo dei finanziamenti concessi appaiono elementi potenzialmente espressivi di capacità manageriale e strategica, funzionale al compimento delle operazioni economiche svolte dalla subholding che sembra agire, dunque, come qualsiasi altro operatore economico attivo nel mercato a cui la partecipata avrebbe potuto rivolgersi al fine di reperire risorse.

Può quindi essere richiamata l'ordinanza della Corte di Cassazione n. 13085 del 30 giugno 2020, con la quale la Suprema Corte ha specificato che, ai fini della detrazione dell'IVA sulle prestazioni di servizi forniti o acquistati dalla controllante a favore della controllata (cost sharing), devono emergere l'utilità effettiva o potenziale conseguita dalla consociata che riceve il servizio, ovvero l'effettività e l'inerenza della spesa rispetto all'attività esercitata dalla controllata e il reale vantaggio che deriva a quest'ultima. In tale ordinanza, in particolare, pur dibattendo sulla detrazione in capo alla controllata, si riconosce l'assoggettamento all'imposta delle prestazioni di servizi acquistate dalla holding a vantaggio della controllata, se l'utilità di tali servizi si estrinseca nella sfera economica di quest'ultima.

In definitiva, nel caso in esame, se i costi di consulenza e assistenza (Transaction Costs) sono stati sostenuti dalla holding a beneficio della partecipata, si può ragionevolmente ritenere che il riaddebito di tali costi coerentemente con le considerazioni sopra esposte sia rilevante ai fini IVA.

Conseguentemente, sussistendo i presupposti soggettivo e oggettivo di applicazione dell'imposta, nei termini anzidetti, il riaddebito dei Transaction Costs dovrà essere assoggettato ad IVA.