STS Deloitte For Professionals STP Srl

Numero 6

Aprile 2025

Tax & Legal News

FOCUS:

Riforma fiscale e imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo

SCADENZE FISCALI

FOCUS

Riforma fiscale e imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo

NEWS

BILANCIO

Iscrizione della pec di società e amministratori entro il 30 giugno

Il CNDCEC ha aggiornato i modelli per le relazioni ai bilanci 2024

IMPOSTE INDIRETTE

Il nuovo modello di registrazione telematica degli atti privati accoglie il verbale di distribuzione di utili

Illegittima la cartella di recupero dell'Iva sulle società di comodo

ACCERTAMENTO

Non è elusiva la cessione di partecipazioni rivalutate

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

È esterovestita la società amministrata e diretta dall'Italia

SCADENZE FISCALI

16 aprile

Sostituti di imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti o maturati nel mese precedente

Soggetti Iva

Liquidazione e versamento dell'Iva relativa al 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

Riforma fiscale e imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo

L'emanazione della circolare dell'Agenzia delle Entrate del 13 marzo 2025 n.2 consente di fare il punto sull'impatto della riforma fiscale (in particolare del Dlgs 139/2024) sulla disciplina di alcune imposte indirette.

Registrazione degli atti e autoliquidazione dell'imposta

Il comma 1 dell'articolo 41 del TUR prevede che la liquidazione dell'imposta di registro, anziché essere effettuata dall'Ufficio, così come disposto dalla precedente formulazione, compete direttamente al soggetto obbligato al relativo versamento.

Nell'articolo 41 del TUR è stato, inoltre, introdotto il comma 2-bis che, coerentemente con il nuovo sistema di autoliquidazione dell'imposta, disciplina le modalità con le quali gli Uffici controllano la regolarità della liquidazione autonomamente effettuata dal contribuente.

In particolare, gli Uffici controllano la regolarità della liquidazione di imposte e tasse e dei relativi versamenti sulla base degli elementi desumibili dall'atto (in conformità a quanto stabilito dall'articolo 20 del TUR), anche avvalendosi di procedure automatizzate.

Per coordinamento normativo, l'articolo 16 del TUR, concernente la registrazione, prevede che essa sia eseguita previo pagamento dell'imposta liquidata direttamente «dai soggetti obbligati al pagamento» e non più dall'Ufficio.

In modo analogo, l'articolo 19 del TUR – rubricato «Denuncia di eventi successivi alla registrazione» – richiede ora la «previa autoliquidazione e pagamento del relativo importo» per tutte le circostanze ed eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta e il cui verificarsi richiede la relativa denuncia entro trenta giorni.

Infine, nell'articolo 42, comma 1, del TUR, è definita principale «l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione».

Cessione di azienda

Nelle cessioni di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa è previsto che "si applicano le aliquote previste per i trasferimenti a titolo oneroso aventi a oggetto le diverse tipologie di beni che compongono l'azienda o il ramo di azienda, sulla base dell'imputazione a tali beni di una quota parte del corrispettivo da individuare secondo una ripartizione indicata nell'atto o nei suoi allegati. Per i crediti aziendali si applica sulla quota parte di corrispettivo a essi imputata l'aliquota prevista per le cessioni di crediti. Ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore. In assenza della suddetta ripartizione, si applica la disposizione del comma 1".

La circolare rileva che la sostanziale vigenza del principio che ammette, al ricorrere di particolari condizioni, la tassazione con separate aliquote delle singole componenti del complesso aziendale era già stata desunta in via interpretativa. La novità mira, dunque, a recepire, sul piano normativo, il citato principio.

È stato, inoltre, stabilito che, qualora la cessione per la quale sia prevista la ripartizione del corrispettivo abbia a oggetto anche crediti aziendali, la rispettiva quota parte del prezzo agli stessi imputabile è soggetta all'aliquota stabilita per le cessioni di crediti.

In merito alla valorizzazione delle passività, con il comma 4 dell'articolo 23 del TUR si conferma che, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, l'imputazione delle passività ai diversi beni mobili e immobili si effettua in proporzione al loro rispettivo valore, a nulla rilevando lo specifico collegamento delle passività con i singoli elementi dell'attivo aziendale.

È infine previsto che l'Ufficio controlli la congruità della ripartizione del corrispettivo.

Ricordiamo che, in assenza di una espressa ripartizione del corrispettivo, il trasferimento dell'intero complesso aziendale o del singolo ramo d'azienda deve essere assoggettato all'imposta di registro, calcolata applicando al corrispettivo unitariamente stabilito l'aliquota più elevata tra quelle previste per i singoli beni o diritti che compongono il complesso oggetto di cessione.

La base imponibile dell'imposta di registro dovuta per i trasferimenti di aziende o diritti reali su di esse è determinata assumendo il valore venale complessivo dei beni che compongono l'azienda, compreso l'avviamento ed escluse le unità da diporto (natanti, imbarcazioni e navi). Dall'ammontare così determinato devono essere sottratte le passività inerenti all'azienda, risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa a norma del codice civile, tranne quelle che l'alienante si sia espressamente impegnato a estinguere e quelle relative ai beni citati.

Diritti edificatori e contratti preliminari

Il Dlgs delegato ha modificato l'articolo 9 e la nota all'articolo 10 della Tariffa, parte I, allegata al TUR.

Quanto all'articolo 9, con la modifica, in adesione a orientamenti consolidati della giurisprudenza, vengono inseriti espressamente i contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati nella categoria degli atti aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale non altrove indicati, ai quali, pertanto, si applica l'imposta di registro proporzionale con l'aliquota del 3 per cento.

Nell'ambito della disciplina dei contratti preliminari, la modifica normativa dispone l'applicazione dell'aliquota dello 0,5 per cento, ovvero «la minore imposta applicabile per il contratto definitivo», per la registrazione dei contratti preliminari che prevedono la dazione di somme, in luogo di quella differenziata a seconda che si tratti di caparra confirmatoria o di acconto di prezzo non soggetto all'imposta sul valore aggiunto, così superando i problemi di qualificazione delle somme corrisposte.

In ogni caso, l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.

Imposte ipotecaria e catastale

Ai fini del coordinamento con le modifiche apportate al TUR, nonché al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (di seguito TUS), alle norme sulle imposte ipotecaria e catastale (Dlgs 347/1990 -TUIC), vengono apportate le seguenti modifiche:

- all'articolo 13, comma 2, il riferimento all'abrogato «comma 1-bis» dell'articolo 33 del TUS è sostituito con il riferimento al «comma 1» del medesimo articolo 33. Pertanto, gli Uffici continuano a riscuotere l'imposta ipotecaria di loro competenza all'atto della richiesta della formalità, salvo quanto disposto dall'articolo 33, comma 1, del TUS, che, nella sua nuova formulazione recepisce in materia di imposta di successione il sistema dell'autoliquidazione, prevedendo che i soggetti obbligati al pagamento del tributo debbano autoliquidare l'imposta in base alla dichiarazione di successione, anche se presentata dopo la scadenza del relativo termine, ma prima che sia stato notificato l'accertamento d'ufficio; resta fermo che, se nella dichiarazione di successione e nella dichiarazione sostitutiva o integrativa sono indicati beni immobili e diritti reali sugli stessi, i soggetti obbligati al pagamento devono provvedere alla liquidazione e al versamento delle imposte ipotecaria e catastale;
- all'articolo 4 della Tariffa allegata al TUIC sono inseriti i contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati in coerenza con la qualificazione di tali contratti quali atti traslativi di un diritto di natura non reale a contenuto patrimoniale. Pertanto, in relazione alla trascrizione dei contratti trova applicazione l'imposta ipotecaria nella misura fissa di 200 euro.

Imposta di bollo e imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine

Per quanto riguarda l'imposta di bollo, la principale modifica concerne l'introduzione, all'articolo 3 del DPR n. 642 del 1972, del comma 1-bis che, al fine di semplificare le modalità di pagamento dell'imposta di bollo, presenta una duplice novità:

- per gli atti da registrare in termine fisso ai sensi del TUR, l'imposta di bollo è assolta, anziché al momento della formazione dell'atto, nel termine previsto per la registrazione di quest'ultimo, tramite modello F24 (quindi unitamente agli altri tributi dovuti per la registrazione);
- per i documenti analogici presentati per la registrazione in originale all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate, si può assolvere l'imposta di bollo anche mediante contrassegno telematico, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera a), del DPR n. 642 del 1972.

Il nuovo comma 3 bis dell'articolo 25 del DPR 642/1972 stabilisce che «(…) la dichiarazione dell'imposta di bollo può essere integrata per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione (…)». In proposito, si ritiene che tale possibilità riguardi anche le dichiarazioni già presentate per le quali, al 1° gennaio 2025, non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento. Resta fermo che l'attività accertativa degli uffici si esplica nei termini di decadenza calcolati a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa, in relazione e nei limiti dei soli elementi rettificati.

La dichiarazione integrativa deve essere presentata utilizzando modelli conformi approvati per il periodo d'imposta a cui si riferisce la dichiarazione.

Infine, viene introdotta una modifica in senso analogo, con riferimento ai termini e alle modalità di presentazione della dichiarazione integrativa, all'articolo 20 del DPR 601/1973 in materia di imposta sostitutiva sulle operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine. Anche in tal caso, si ritiene che possano essere integrate anche le dichiarazioni già presentate per le quali, al 1° gennaio 2025, non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento.

NEWS

BILANCIO

Iscrizione della pec di società e amministratori entro il 30 giugno

Ministero delle Imprese e del Made in Italy, Nota 12 marzo 2025

La legge 30 dicembre 2024, n. 207 ha introdotto l'obbligo di iscrizione nel registro delle imprese del domicilio digitale degli amministratori di imprese costituite in forma societaria.

Il Ministero delle Imprese e del made in Italy ha diramato il 12 marzo 2025 una nota per fornire i primi orientamenti interpretativi e chiarimenti, volti a fornire indicazioni operative alle Camere di commercio in vista della corretta applicazione delle nuove disposizioni normative.

La norma (articolo 1, comma 860, della legge n. 207/2024) è entrata in vigore il 1° gennaio 2025. Nessun dubbio si pone pertanto rispetto alla sua applicazione alle imprese che siano costituite a decorrere da questa data, o che comunque presentino la domanda di iscrizione al registro successivamente a questa data.

Tuttavia l'obbligo che viene esteso agli «amministratori di imprese costituite in forma societaria», si applica comunque a «tutte le imprese, già costituite in forma societaria», per le quali nella disposizione originaria era previsto uno specifico termine di adempimento.

Ciò determina l'applicazione dell'estensione dell'obbligo disposta dalla legge di bilancio 2025 anche alle imprese che siano già costituite prima del 1° gennaio 2025.

In ragione dell'assenza di un espresso termine di adempimento, che non viene determinato in alcun modo dal recente intervento normativo né risulta altrimenti rintracciabile per via interpretativa, il Ministero ritiene comunque opportuno individuare un termine, alla luce della necessità di adottare una ragionevole interpretazione della norma; si ritiene pertanto opportuno assegnare alle imprese costituite prima del 1° gennaio 2025 il termine per la comunicazione degli indirizzi PEC dei propri amministratori fino alla data del 30 giugno 2025.

Il CNDCEC ha aggiornato i modelli per le relazioni ai bilanci 2024

CNDCEC, La relazione del collegio sindacale all'assemblea dei soci in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio chiuso al 31 dicembre 2024, Marzo 2025 redatta ai sensi dell'art. 2429 comma 2 c.c

CNDCEC, La relazione unitaria di controllo Societario del Collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti, Marzo 2025

Il CNDCEC ha aggiornato i modelli di relazione al bilancio dell'esercizio 2024. Sono stati pubblicati sul sito del consiglio nazionale due documenti:

- "La relazione del Collegio sindacale all'assemblea dei soci in occasione dell'approvazione del bilancio di esercizio chiuso al 31 dicembre 2024 redatta ai sensi dell'art. 2429 comma 2 c.c";

- "La relazione unitaria di controllo societario del Collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti".

Il nuovo testo delle relazioni tiene conto delle evoluzioni normative, in particolar modo per quanto riguarda il Codice della crisi di impresa, dell'introduzione dl principio contabile OIC 34 e delle norme di comportamento del collegio sindacale che sono state di recente riviste ed aggiornate.

IMPOSTE IDIRETTE

Il nuovo modello di registrazione telematica degli atti privati accoglie il verbale di distribuzione di utili

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 10 marzo 2025 n. 114787

Il Provvedimento Agenzia Entrate 10 marzo 2025 n. 114787 procede all'approvazione delle modifiche al modello "RAP - Registrazione di atto privato", delle relative istruzioni e delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati e approvazione del modulo aggiuntivo dedicato alla richiesta di registrazione in via telematica dei verbali di distribuzione degli utili societari.

Per quanto riguarda in particolare i verbali di distribuzione, il modulo aggiuntivo approvato con il provvedimento è composto da:

- quadro "Atto - Verbale di distribuzione utili", nel quale vanno indicati "Totale utile conseguito" e "Importo utile distribuito ai soci";

- quadro "Soci", contenente i dati anagrafici dei soci nonché, per ciascuno di essi, le informazioni relative a "Quota di partecipazione" e "Importo utile percepito".

Eventuali aggiornamenti del modello RAP e delle istruzioni saranno pubblicati nell'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia delle entrate e ne sarà data relativa comunicazione.

Illegittima la cartella di recupero dell'Iva sulle società di comodo

Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia, Sentenza 3 marzo 2025 n. 619

Secondo la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia è illegittima la cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato per disconoscimento del credito Iva di una società qualificata come non operativa.

La Corte di Cassazione (Ordinanza n. 7300 del 16 marzo 2020) ha espressamente affermato che "è legittimo il disconoscimento del credito di imposta operato a seguito di controllo automatizzato qualora esso abbia carattere cartolare e non implichi valutazioni, in quanto effettuato sulla base di un riscontro obiettivo dei dati formali della dichiarazione dei redditi."

Pertanto, l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta ai sensi degli articoli 36 bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR 633 del 1972 è ammissibile solo quando il dovuto sia determinato mediante un controllo meramente cartolare, sulla base dei dati forniti dal contribuente o di una correzione di errori materiali o di calcolo, non potendosi, invece, con questa modalità, risolvere questioni giuridiche.

Il disconoscimento di credito (che peraltro si scontra con le recenti evoluzioni della giurisprudenza nazionale e unionale) richiede invece l'emissione di un avviso di accertamento nel quale l'Ufficio deve esplicitare le ragioni di fatto e di diritto che giustifichino la pretesa impositiva.

ACCERTAMENTO

Non è elusiva la cessione di partecipazioni rivalutate

Cassazione, Ordinanza 14 marzo 2025 n. 6741

L'Ordinanza della Cassazione 14 marzo 2025 n. 6741 ha giudicato non elusiva una operazione di cessione di partecipazioni precedentemente oggetto di rivalutazione, con utilizzo delle riserve della società ceduta per il pagamento (parziale) del prezzo di acquisto d parte di una newco.

L'operazione contestata era caratterizzata da questi passaggi:

- Beta, società a ristretta base partecipativa negli anni ha incrementato le proprie riserve di utili;

- i soci (persone fisiche) di Beta hanno rivalutato le proprie partecipazioni societarie ai sensi della Legge 448/2001, allineandone il valore a quello di mercato, mediante il pagamento rateizzato dell'imposta sostitutiva;

- i soci di maggioranza hanno costituito una nuova società Gamma, alla quale hanno poi ceduto le loro quote di partecipazione per un corrispettivo pari al valore rivalutato, senza realizzare alcuna plusvalenza tassabile e pattuendo il pagamento del corrispettivo in due rate;

- allo scadere della prima rata, Beta ha distribuito dividendi a Gamma e tale somma è stata impiegata dalla newco per il pagamento della rata stessa e, successivamente, dai soci per il saldo dell'imposta sostitutiva dovuta sulla rivalutazione delle partecipazioni;

- per il pagamento della seconda rata è stato, invece, convenuto che lo stesso avvenisse in parte mediante versamento soci in conto capitale e in parte mediante l'emissione in favore dei cedenti di prestiti obbligazionari, per l'estinzione dei quali Gamma ha poi attinto alla riserva straordinaria di Beta e agli utili distribuitile nel tempo dalla stessa;

- Gamma ha quindi incassato da Beta i dividendi detassati per il 95% ai sensi dell'articolo 89 del TUIR e li ha utilizzati per estinguere i debiti contratti con i cedenti mediante pagamento rateale.

I giudici d'appello hanno ritenuto sussistenti le circostanze dedotte dai contribuenti a fondamento dell'operazione infragruppo, rappresentando la sussistenza di una serie di indicatori dell'effettiva corrispondenza di tali finalità con la realtà effettiva dell'operazione, quali:

- il fatto che l'operazione aveva consentito un aumento del patrimonio netto;

- il corrispondente incremento dei finanziamenti bancari, con ampliamento del ricorso al credito;

- l'aumento del fatturato consolidato e degli utili ante imposte.

Gli stessi giudici, inoltre, hanno rilevato che la creazione di nuova capacità patrimoniale in capo ai soci di maggioranza aveva consentito l'agevole liquidazione di quelli di minoranza, e che agli stessi esiti non si sarebbe potuti pervenire per la via naturale del conferimento delle azioni, operazione - quest'ultima - che avrebbe fra l'altro imposto il deposito della relazione peritale di stima presso il Registro delle Imprese che i soci intendevano legittimamente scongiurare per la possibilità che si rendessero così pubbliche informazioni invece riservate.

Secondo la Suprema Corte, questa ricostruzione dei fatti designa l'insussistenza della fattispecie elusiva lamentata dall'Agenzia delle Entrate. In particolare, viene sottolineato che l'operazione non era motivata solo dal risparmio di imposta, ma supportata da altre ragioni economiche; più specificamente, la scansione delle operazioni poste in essere - dapprima la rivalutazione delle partecipazioni nella capogruppo, quindi la cessione delle stesse alla newco costituita solo da alcuni dei soci - appariva indicativa della volontà di procedere ad una riorganizzazione del gruppo che valorizzasse i soci appartenenti al medesimo nucleo familiare.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

È esterovestita la società amministrata e diretta dall'Italia

Cassazione, Sentenza 2 febbraio 2025 n. 2458

Con la Sentenza 2 febbraio 2025 n. 2458 la Cassazione ha ricordato che l'ipotesi della esterovestizione ricorre quando può essere dimostrato mediante presunzioni che una società, pur mantenendo nel territorio dello Stato la sede amministrativa, intesa quale luogo di concreto svolgimento dell'attività di direzione e gestione dell'impresa, localizza la propria residenza fiscale all'estero, al solo fine di fruire di una legislazione tributaria più vantaggiosa.

A tal fine, occorre che gli indici della fittizia localizzazione siano esaminati nel loro insieme, non atomisticamente, secondo i criteri della gravità, precisione e concordanza tali da trarre vigore l'uno dall'altro, completandosi a vicenda.

Nel caso di specie, l'amministrazione finanziaria ha fornito plurimi elementi atti a dimostrare presuntivamente l'esistenza del fenomeno, con particolare riferimento sia alle vicende che avevano condotto all'acquisto da parte della società residente di una società formalmente poste nei Paesi Bassi sia alla composizione dell'organo amministrativo, sia infine all'operatività della presunzione dell'articolo 73 comma 5-bis del TUIR, in ragione della posizione di controllo totalitario rivestita.