

Sommario

Alluvioni: agevolazioni per le imprese agricole.....	2
INPS aderisce al nuovo sistema Re.Tes. della Banca d'Italia.....	3
Campagna Solleciti RED 2023: video-guida per i pensionati	4
Cessione del quinto delle pensioni: tassi primo trimestre 2025.....	5
Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU): nuova funzione app INPS Mobile.....	6
Mef sulla Global Minimum Tax: regole sul periodo transitorio - 1.....	7
Mef sulla Global Minimum Tax: regole sul periodo transitorio - 2.....	11
Auto aziendali ad uso promiscuo: cambia la tassazione dal 2025. Chi sarà penalizzato?	14
Trasferimenti di fondi e crypto-attività: approvato il decreto sui dati informativi	16

Alluvioni: agevolazioni per le imprese agricole

Riduzione del 68% dei contributi per i datori di lavoro agricolo nelle zone colpite dalle alluvioni in Emilia-Romagna, Marche e Toscana: le istruzioni.

Il decreto-legge 15 maggio 2024, n. 63 prevede, per il 2024, una riduzione del 68% dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro agricolo nelle zone colpite dalle alluvioni in Emilia-Romagna, Marche e Toscana. L'agevolazione è applicabile a tutti i datori di lavoro iscritti alla Gestione contributiva agricola, inclusi quelli con contratti a tempo indeterminato, determinato e apprendistato.

Per accedere al sostegno è necessario possedere il Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC) e rispettare le normative europee sugli aiuti di Stato. La Commissione europea ha autorizzato questa misura, compatibile con altri aiuti, purché non si superino i massimali stabiliti (280.000 euro per le imprese agricole e 300.000 euro per il settore agroalimentare in tre anni).

I datori di lavoro devono richiedere l'attribuzione di un codice di autorizzazione specifico e riportare i dati relativi all'agevolazione nei flussi UNIMENS. L'INPS gestirà la registrazione e il monitoraggio delle agevolazioni, garantendo che siano rispettati i limiti di concedibilità. Le istruzioni nella [circolare INPS 31 dicembre 2024, n. 114](#).

Fonte INPS.it

INPS aderisce al nuovo sistema Re.Tes. della Banca d'Italia

Il sistema Re.Tes. introduce nuove modalità per le operazioni di pagamento delle prestazioni non pensionistiche e per l'incasso dei contributi.

L'Istituto aderisce al nuovo sistema Re.Tes. della Banca d'Italia, relativo ai servizi della Tesoreria dello Stato. Il sistema è in vigore dal 1° gennaio 2025.

Questa importante innovazione introduce modalità di dialogo completamente telematiche per le operazioni di pagamento delle prestazioni non pensionistiche e per l'incasso dei contributi.

L'attivazione di Re.Tes. è il risultato di un processo complesso e scrupoloso di programmazione, che ha coinvolto non solo l'INPS e la Banca d'Italia, ma anche le altre principali amministrazioni dello Stato, tra cui la Ragioneria Generale, la Corte dei Conti e l'Agenzia delle Entrate.

L'obiettivo è quello di modernizzare il sistema, semplificare i processi e migliorare l'uso dei dati per rispondere adeguatamente alle esigenze dell'attuale contesto.

Il pagamento delle pensioni continuerà ad avvenire nei tempi stabiliti e con le modalità ordinarie.

Durante i primi giorni di operatività di Re.Tes., potrebbero verificarsi alcuni eventuali ritardi nei pagamenti delle prestazioni non pensionistiche e nella contabilizzazione degli incassi dei contributi, in particolare per i pagamenti effettuati tramite modello F24.

Per far fronte a queste eventualità, l'Istituto ha già predisposto speciali presidi tecnici e amministrativi, per poter minimizzare i possibili impatti sulle tempistiche di accredito delle prestazioni e sui versamenti effettuati. L'obiettivo è quello di garantire l'alimentazione tempestiva delle posizioni contributive di aziende, lavoratori autonomi e dipendenti.

Per ulteriori informazioni, si invita l'utenza a consultare i canali ufficiali dell'INPS.

Fonte INPS.it

Campagna Solleciti RED 2023: video-guida per i pensionati

Avvio della campagna con video-guida personalizzata e interattiva per i pensionati destinatari di sollecito della dichiarazione dei redditi 2023 (anno reddito 2022).

Il servizio di video-guida personalizzata e interattiva, realizzato nell'ambito dei progetti PNRR, ha avuto un impatto positivo sui pensionati. Questo strumento aiuta a semplificare l'invio delle dichiarazioni reddituali, offrendo informazioni utili sui redditi da comunicare e sulle conseguenze di eventuali omissioni.

I pensionati, accedendo alla video-guida tramite QR-Code o attraverso l'area riservata MyINPS, hanno un accesso facilitato per tutti i servizi.

A dicembre l'INPS ha avviato il servizio di video-guida personalizzata e interattiva per la Campagna Solleciti RED 2023, relativa all'anno reddito 2022.

La video-guida è stata aggiornata per promuovere l'uso del servizio online RED Precompilato, rendendo tutto ancora più semplice. È stata personalizzata e fornisce istruzioni chiare per evitare problemi come la sospensione delle prestazioni.

Le istruzioni e le modalità di accesso nel [messaggio 31 dicembre 2024, n. 4504](#).

Fonte INPS.it

Cessione del quinto delle pensioni: tassi primo trimestre 2025

Tassi in vigore dal 1° gennaio al 31 marzo 2025 per i prestiti concessi ai pensionati.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha stabilito i Tassi Effettivi Globali Medi (TEGM), praticati dalle banche e dagli intermediari finanziari, in vigore dal 1° gennaio 2025 al 31 marzo 2025.

L'Istituto, con il [messaggio 31 dicembre 2024, n. 4495](#), indica:

- i valori dei tassi da applicarsi per i prestiti da estinguersi con la cessione del quinto dello stipendio e della pensione;
- i tassi soglia TAEG per i prestiti estinguibili con cessione del quinto della pensione in regime di convenzionamento ai pensionati.

Le modifiche sono operative dal 1° gennaio 2025 e, per la classe di età "Maggiore di 79 anni", i tassi soglia coincidono con i tassi soglia di usura.

Fonte INPS.it

Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU): nuova funzione app INPS Mobile

L'app INPS Mobile è stata aggiornata con una nuova funzionalità che permette di presentare la Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) Mini precompilata.

Con il [messaggio 31 dicembre 2024, n. 4508](#), l'Istituto informa che il servizio ISEE dell'app INPS Mobile è stato aggiornato con una nuova funzionalità chiamata "Acquisisci dichiarazione", che permette di presentare la Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) Mini precompilata.

Questo modello può essere utilizzato nella maggior parte dei casi, ma non è valido per alcune situazioni specifiche:

- richiesta di prestazioni per il diritto allo studio universitario;
- presenza nel nucleo di persone con disabilità e/o non autosufficienti;
- presenza nel nucleo di figli i cui genitori non siano coniugati tra loro, né conviventi;
- esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi e assenza della Certificazione Unica o sospensione degli adempimenti tributari.

L'app è disponibile per Android e iOS e può essere utilizzata solo da utenti con SPID o Carta Identità Elettronica (CIE).

Fonte INPS.it

Mef sulla Global Minimum Tax: regole sul periodo transitorio - 1

Il quinto decreto attuativo del decreto legislativo n. 209 del 2023, emanato lo scorso 27 dicembre, contiene il trattamento della fiscalità differita nel primo esercizio di applicazione della disciplina

Pubblicato in Gazzetta ufficiale il decreto ministeriale del 27 dicembre 2024 firmato dal Vice ministro Leo, che stabilisce la disciplina della fiscalità differita riflessa nella contabilità delle imprese e entità all'inizio del periodo transitorio, ovvero il primo esercizio di applicazione della Global Minimum Tax (Gmt).

Il provvedimento rappresenta il quinto decreto attuativo del decreto legislativo n. 209 del 2023 e contiene ulteriori disposizioni finalizzate ad adattare l'ordinamento nazionale alle interpretazioni fornite dall'Oecd/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting. Il decreto tiene conto dei chiarimenti forniti nel Commentario Ocse all'articolo 9.1 delle Model Rules, pubblicato il 14 marzo 2022 «Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Commentary to the Global Anti Base Erosion Model Rules (Pillar Two)» come modificato e integrato dalle successive Guide Amministrative approvate dal Quadro inclusivo sul Beps, pubblicate il 2 febbraio 2023 e il 17 giugno 2024.

Il nuovo decreto ministeriale contiene disposizioni transitorie valide al fine della corretta determinazione dell'aliquota di imposizione effettiva (Etr), in linea con gli articoli 9.1.1, 9.1.2 e 9.1.3 delle Model Rules (Tax Attributes Upon Transition).

Nello specifico, l'articolo 9.1.1 (corrispondente all'articolo 54, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 209 del 2023) prevede un'importante semplificazione, in base alla quale tutta la fiscalità differita (attività fiscali differite, Dta/passività fiscali differite, Dtl) e non solo quella connessa a differenze temporanee (ossia che derivano dalle differenze tra il risultato contabile ed il reddito imponibile che hanno origine in un esercizio e si annullano in uno o più esercizi successivi), rilevata prima dell'esercizio transitorio, compresa quindi anche quella rilevata in relazione a perdite o a crediti d'imposta, assume rilevanza per gli importi rilevati in contabilità e non deve invece essere ricalcolata come se le imprese fossero state soggette alle nuove regole anche per gli esercizi precedenti.

Gli articoli 9.1.2 e 9.1.3 (articolo 54, comma 4 e 5 del Dlgs n.209/2023) sono disposizioni che garantiscono l'integrità delle disposizioni sulla Gmt. Nello specifico, l'articolo 9.1.2 introduce un limite all'applicazione dell'articolo 9.1.1 disconoscendo le Dta generate dopo il 30 novembre 2021 e collegate a perdite fiscali generate da differenze permanenti tra risultato contabile e risultato fiscale. In questo modo si previene l'insorgere, prima dell'applicazione delle disposizioni rilevanti, ma successivamente alla data del 30 novembre 2021, di fiscalità differita attiva che non avrebbe avuto rilevanza a regime. Ciò si verifica, ad esempio, quando un'impresa genera una perdita fiscale relativamente a un elemento che non è preso in considerazione nel calcolo del reddito rilevante (ad esempio, la deduzione degli ammortamenti in eccesso rispetto al costo di un'immobilizzazione).

In assenza di questa limitazione, nell'esercizio in cui le imposte anticipate si riversano nel conto economico dell'impresa, si avrebbe un incoerente incremento del valore delle imposte rilevanti rettificato a beneficio del numeratore dell'Etr.

L'articolo 9.1.3, riferendosi ai trasferimenti di "beni" infragruppo (esclusi i beni merci) a partire dal 30 novembre 2021, stabilisce che l'entità acquirente è tenuta a considerare il "bene" acquisito per un importo pari al valore contabile registrato in capo all'entità cedente al momento della cessione. Inoltre, la disposizione prevede la neutralizzazione delle Dta nel caso in cui, pur mantenendosi invariato il valore contabile dell'immobilizzazione, si verifichi un incremento del suo valore fiscale, con la conseguente iscrizione di Dta. Tali Dta non devono essere considerate nel calcolo del numeratore dell'Etr nell'esercizio transitorio e nei periodi successivi.

Al riguardo, è opportuno ricordare che la fiscalità differita nasce dal diverso criterio di "competenza" applicato dai principi contabili rispetto alle norme fiscali che determina la creazione di "differenze temporanee". Il suo scopo è attribuire gli effetti fiscali degli eventi amministrativi allo stesso esercizio in cui tali eventi sono iscritti in bilancio, cioè nell'esercizio di competenza economica secondo i principi contabili adottati. Nell'ambito della Gmt, la fiscalità differita mitiga potenziali distorsioni create dalle differenze temporanee che potrebbero portare a una sovrastima o a una sottostima dell'Etr. Di seguito si riportano alcuni esempi dei possibili impatti della fiscalità differita sull'Etr ai fini della Gmt.

Rilevazione di attività fiscali differite (Dta)

L'impresa (Aco), unica impresa di un gruppo "in scope", localizzata in un Paese con un'aliquota nominale del 10%, registra un reddito contabile ante imposte di 200 sia nell'esercizio 1, sia nell'esercizio 2. A causa della deducibilità posticipata di costi per 200 (differenze temporanee deducibili), la base imponibile nell'esercizio 1 è di 400. Il carico fiscale si compone di imposte correnti (costo) pari a 40 ($40 = 400 \times 10\%$) e imposte differite attive (ricavo) pari a 20 ($20 = 200 \times 10\%$). Considerando che l'utile contabile ante imposte è pari al reddito rilevante e la mancanza di Sbie, si avrà un Etr pari al 10% ($10\% = [40 - 20] / 200$) e un'imposizione integrativa di 10 ($10 = [15\% - 10\%] \times 200$).

Nell'esercizio 2, la base imponibile è zero per effetto della deducibilità posticipata dei costi (200), con imposte correnti pari a zero (costo) e il riassorbimento delle imposte differite attive (costo) legate ai costi a deducibilità posticipata di 200. L'Etr resta al 10% ($10\% = [0 + 20] / 200$), con un'ulteriore imposizione integrativa di 10 ($10 = [15\% - 10\%] \times 200$). Si verifica agevolmente che considerando la fiscalità differita l'Etr rimane al 10% nonostante la presenza di differenze temporanee deducibili. Diversamente, in assenza di fiscalità differita, l'Etr sarebbe stato pari al 20% (sovrastimato) nell'esercizio 1 (senza imposizione integrativa) e pari a 0% (sottostimato) nell'esercizio 2 (con emersione di imposizione integrativa).

Rilevazione di passività fiscali differite (Dtl)

Del pari, si consideri il caso di una impresa (Bco), unica impresa di un gruppo "in scope", localizzata in una giurisdizione con aliquota nominale del 10% e reddito contabile ante imposte di 200, nell'esercizio 1 nell'esercizio 2 (che si assume pari al "reddito rilevante" e al "profitto eccedente"). A causa della deducibilità anticipata di costi (differenze temporanee tassabili), la base imponibile nell'esercizio 1 è pari a zero. Il carico fiscale si compone di imposte correnti (costo) pari a zero e imposte differite passive (costo) di 20 ($20 = 10\% \times 200$). L'aliquota di imposizione effettiva è 10% ($10\% = 20/200$). Nell'esercizio 2, la base imponibile è 400 per effetto della ripresa a tassazione della deduzione anticipata dei costi nell'esercizio 1. Le imposte correnti (costo) sono 40 ($40 = 400 \times 10\%$). Inoltre, il riassorbimento delle imposte differite passive (ricavo) comporterà che l'aliquota di imposizione effettiva sarà ancora pari al 10% ($10\% = [40 - 20] / 200$). Senza la fiscalità differita l'Etr sarebbe stato pari a zero nell'esercizio 1 (sottostimato - con imposizione integrativa) e al 20% nell'esercizio 2 (sovrastimato - senza imposizione integrativa).

Rilevazione di Dta per perdite fiscali "domestiche" riportabili

Infine, l'impresa CCo, unica impresa di un gruppo "in scope", localizzata in una giurisdizione con un'aliquota nominale del 10%, nell'esercizio 1 registra una perdita fiscale riportabile di 100 pari al reddito contabile ante imposte e al "reddito rilevante". Ciò comporta la rilevazione di Dta per 10 ($10 = 10\% \times 100$). Nell'esercizio 2, il reddito imponibile è di 100 e la compensazione della perdita fiscale generata nell'esercizio 1 comporterà l'assenza di imposte correnti. Nell'esercizio 1, l'assenza di reddito rilevante non genererà alcuna imposizione integrativa. Nell'esercizio 2, grazie al riassorbimento delle Dta (costo), l'Etr sarà pari al 10% ($10\% = 10/100$). In assenza di fiscalità differita, nell'esercizio 2 l'aliquota di imposizione effettiva sarebbe stata dello 0%, con un'imposizione integrativa pari a 15 ($15 = [15\% - 0\%] \times 100$).

Riconoscimento della fiscalità differita preesistente

L'articolo 2 del decreto ministeriale specifica il trattamento delle Dta/Dtl esistenti all'inizio dell'esercizio transitorio nel bilancio rilevante delle imprese e delle entità a controllo congiunto localizzate in un Paese (Italia o altro Paese), ai fini del calcolo del numeratore dell'Etr. In particolare, i commi 2 e 3 precisano che per le attività fiscali differite esistenti all'inizio dell'esercizio transitorio non si applicano le disposizioni dell'articolo 29, comma 5, del decreto legislativo e non si considerano le modifiche contabili relative a perdite fiscali o differenze temporanee deducibili precedenti all'esercizio transitorio. Del pari, il comma 5 ribadisce che alle passività fiscali differite rilevanti ai fini del comma 1 non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 29, comma 7, del decreto legislativo in tema di "recupero delle imposte differite" che sono state contabilizzate nel quinto esercizio precedente e che non si sono ancora riversate. Sul tema il commentario si esprime nei termini seguenti: Further, except as provided in Article 9.1.2, attributes imported into the GloBE attributes pursuant to Article 9.1.1 are not subject to any adjustments to deferred tax expense under Article 4.4.1(a), (b), (c), or (d), or Article 4.4.4. In altri termini, salvo quanto previsto dall'articolo 9.1.2 (rectius art. 54, co. 4 del Decreto legislativo), la fiscalità differita riflessa in contabilità all'inizio del periodo transitorio, ai sensi dell'Articolo 9.1.1 (i.e. art. 54, comma 2 del decreto legislativo), non è soggetta ad alcuna rettifica

ordinariamente prevista ai sensi dell'articolo 4.4.1(a), (b), (c) o (d) (i.e. art. 29, co. 5 del decreto legislativo), o dell'articolo 4.4.4 (i.e. art. 29, comma 7 del decreto legislativo).

In aggiunta, il comma 4 dell'articolo 2 specifica che i crediti d'imposta maturati prima dell'inizio dell'esercizio transitorio, senza alcuna distinzione, al momento del loro utilizzo, non devono essere considerati in riduzione delle imposte rilevanti rettificata ai sensi dell'articolo 28 del decreto legislativo. La disposizione è stata ripresa dalle guide amministrative di febbraio 2023 (Deferred tax assets with respect to tax credits under Article 9.1.1) e luglio 2023 (Guidance on Tax Credits), che uniformano il trattamento delle Dta derivanti da crediti d'imposta rimborsabili qualificati e non qualificati, nonché dai crediti d'imposta negoziabili e non negoziabili generati prima dell'esercizio transitorio.

Il valore delle attività fiscali differite e delle passività fiscali differite preesistenti: il recasting

L'articolo 3, comma 1 del decreto ministeriale tratta il tema della valorizzazione delle Dta/Dtl ante Gmt prevedendo che le stesse siano rideterminate in misura pari al minore tra il loro valore calcolato applicando l'aliquota minima d'imposta e il loro valore calcolato applicando l'aliquota di imposizione in vigore nella pertinente giurisdizione (recasting).

Ad esempio, se una impresa nel periodo ante Gmt ha calcolato Dtl per 24 in base all'aliquota del 24%, perché fiscalmente ha anticipato la deduzione di ammortamenti per 100, dovrà rideterminare il valore di tali Dtl applicando l'aliquota del 15% (che porta da 24 a 15 le Dtl rilevanti). Al contrario, se la rilevazione delle Dtl è stata effettuata con un'aliquota del 10%, non sarà necessaria alcuna rideterminazione (articolo 3, comma 1). Ciò nondimeno, in deroga a quanto sopra, le Dta che sono state calcolate applicando un'aliquota di imposizione inferiore all'aliquota minima d'imposta sono rilevanti se e nella misura in cui si riferiscono ad una perdita che sarebbe stata considerata rilevante se fosse maturata nell'esercizio transitorio o negli esercizi successivi (articolo 3, comma 2).

Si tratta di una disposizione transitoria che riprende il contenuto dell'articolo 51, comma 3 del decreto legislativo in coerenza con l'ordinaria applicabilità dell'articolo 30 del medesimo decreto legislativo e conferisce rilevanza alla creazione di Dta "figurative", in caso di perdite determinate con i criteri Gmt, per quelle giurisdizioni sprovviste di una Corporate Income Tax (For example, if a Constituent Entity is located in a country that does not impose a CIT, an election under Article 4.5 would provide a GloBE Loss attribute at the Minimum Rate for economic losses incurred that otherwise would not have a corresponding deferred tax asset due to the lack of a domestic CIT - Ad esempio, se una impresa o entità a controllo congiunto si trova in un Paese che non applica l'Imposta sul Reddito delle Società (CIT), l'opzione per l'applicazione dell'articolo 4.5 (rectius art. 30 del decreto legislativo) consentirebbe di riconoscere DTA da "perdita rilevante" calcolate in base all'aliquota minima di imposizione (15%) altrimenti non rilevabili stante l'assenza dell'imposta sul reddito delle società a livello locale).

Infine, nel caso in cui vi siano state modifiche al perimetro di consolidamento prima dell'inizio dell'esercizio transitorio, le Dta e le Dtl del soggetto acquisito, esistenti all'inizio dell'esercizio transitorio, rilevano facendo riferimento al loro valore contabile prima del trasferimento

Purchase Price Accounting (Ifrs3)

Per le transazioni (rectius business combination) intervenute nel periodo compreso tra il 1° dicembre 2021 e l'ultimo giorno dell'esercizio anteriore all'esercizio transitorio (cosiddetto "periodo anteriore"), l'articolo 3, comma 3 vieta di considerare la fiscalità differita ante Gmt emersa in applicazione del cosiddetto "acquisition method" declinato dal commentario con il termine di Purchase price accounting (Ppa).

Al riguardo giova ricordare che in base al principio contabile Ifrs3 (e principi contabili o procedure contabili equivalenti), in caso di business combination (fusioni, conferimenti, scissioni, acquisto d'azienda e acquisizione del controllo mediante partecipazioni) che determinano l'acquisizione del controllo su altre "entità", l'impresa acquirente deve procedere alla (ri)valutazione, al fair value, delle attività e passività acquisite, come se fossero state acquistate individualmente, utilizzando, in termini contabili, il cosiddetto "acquisition method".

Si pensi ad un'operazione di incorporazione dove ACo acquisisce BCo e rileva nel suo bilancio post-fusione le attività e passività di BCo. Se, prima della fusione, BCo aveva immobili, impianti e macchinari per un valore di 100, si possono verificare due scenari per la rilevazione della fiscalità differita:

- Se il fair value degli asset è pari a 150 (incremento di 50), ACo determinerà Dtl di 15, a causa del disallineamento tra i maggiori valori di bilancio e quelli fiscali (150 - 100 = 50, con aliquota del 30%).

- Se il fair value degli asset è pari a 70 (decremento di 30), ACo determinerà Dta di 9, a causa del disallineamento tra i minori valori a bilancio e quelli fiscali ($70 - 100 = -30$, con aliquota del 30%).

Le disposizioni sulla Gmt stabiliscono, in linea di principio, che le grandezze rilevanti per il calcolo dell'Etr debbano essere assunte senza considerare la fiscalità differita derivante dall'applicazione dell'acquisition method. Tuttavia, tale principio può essere derogato per le business combination avvenute prima del 30 novembre 2021, a condizione che non sia ragionevolmente possibile determinare il valore delle Dta/Dtl senza applicare il suddetto metodo. Le disposizioni in questione recepiscono la guida amministrativa di giugno 2024 (Divergences between GloBE and accounting carrying values, par. 13).

Il valore dei crediti di imposta "anteriori"

L'articolo 4 disciplina il valore delle Dta relative ai crediti di imposta anteriori ossia i crediti d'imposta rimborsabili qualificati/non qualificati nonché i crediti d'imposta negoziabili/non negoziabili o gli altri crediti di imposta, maturati precedentemente l'inizio dell'esercizio transitorio. Tali Dta assumono rilevanza per il calcolo dell'Etr, al momento del loro utilizzo nell'esercizio transitorio (e.g. 2024) o negli esercizi successivi ed il loro valore è pari quello riflesso in contabilità se l'aliquota utilizzata per il loro calcolo è inferiore al 15%. Diversamente le stesse sono rideterminate con l'aliquota del 15% in base ad un approccio formulaico. Ai sensi del comma 3, se l'aliquota d'imposta applicabile all'impresa o all'entità a controllo congiunto del gruppo subisce una modifica in un esercizio successivo (cosiddetto esercizio di ricalcolo), la formula utilizzata deve essere riapplicata all'ammontare dei crediti non ancora utilizzato, tenendo conto della nuova aliquota.

Continua

Fonte FiscoOggi.it

Mef sulla Global Minimum Tax: regole sul periodo transitorio - 2

Tra le indicazioni contenute nel decreto ministeriale emanato lo scorso 27 dicembre, anche l'attuazione delle regole sui trasferimenti di immobilizzazioni infragruppo nel periodo "anteriore"

Continua l'approfondimento sul decreto ministeriale del 27 dicembre 2024 del Mef, che stabilisce la disciplina della fiscalità differita riflessa nella contabilità delle imprese e entità all'inizio del periodo transitorio, ovvero il primo esercizio di applicazione della Global Minimum Tax (Gmt).

Divieto di generazione di attività fiscali differite (Dta) da componenti di reddito "esclusi"

L'articolo 54, comma 4 del Dlgs n.209/2023 prevede una disposizione antielusiva (derivata dall'articolo 9.1.2 delle Model Rules) finalizzata a impedire la generazione di attività fiscali differite (Dta) nel periodo successivo al 30 novembre 2021, in relazione a componenti di reddito che non concorrono alla determinazione del reddito o della perdita rilevante. L'articolo 5, comma 2 del decreto ministeriale sancisce che ai fini del computo dell'Etr nell'esercizio transitorio e in quelli ad esso successivi, non rilevano le Dta che originano da "transazioni" poste in essere successivamente al 30 novembre 2021, collegate a perdite fiscali causate da differenze permanenti o elementi reddituali che non avrebbero concorso alla formazione del reddito o perdita rilevante se le stesse fossero state in vigore al momento della transazione.

A titolo esemplificativo, si pensi al caso in cui, nel corso del mese di dicembre 2021, un'impresa abbia acquistato una immobilizzazione materiale per un valore di 100. La giurisdizione in cui si trova l'acquirente applica un'aliquota dell'imposta sul reddito delle società del 25% e ha consentito una deduzione immediata del costo di acquisto del bene nel 2021 (100), oltre a un'ulteriore deduzione di 300 a titolo di incentivo fiscale (superammortamento). La deduzione fiscale di 300 ha generato una perdita fiscale dello stesso ammontare, da cui derivano Dta pari a 75 ($75 = 300 \times 25\%$). In base alla disposizione in commento, l'attributo fiscale (75), anche se opportunamente rideterminato considerando l'aliquota del 15% (recasting), non potrà essere preso in considerazione nel calcolo dell'Etr nel caso in cui, nel 2024 (o in altri periodi d'imposta successivi), la perdita fiscale di 300 fosse utilizzata per compensare utili (fiscali) pari a 300.

Fiscalità differita relativa al Blended CFC Tax Regime

L'articolo 5, comma 1 introduce una ulteriore eccezione alla rilevanza generale della fiscalità differita generata in esercizi ante-Gmt, con riferimento alle Dta/Dtl riflesse in contabilità a partire dall'esercizio transitorio, quando connesse a un regime fiscale delle controllate estere non applicato su base individuale e con un'aliquota inferiore al 15%. Questa eccezione riguarda il cosiddetto Blended CFC Tax Regime (regime Cfc misto di cui al [DM 20 dicembre 2024](#) – vedi articolo: [Global minimum tax: online il IV decreto attuativo](#)), come descritto nelle linee guida amministrative di febbraio e dicembre 2023, e deriva dalla guida amministrativa del mese di giugno 2024, rubricata Principles for allocating deferred taxes from one Constituent Entity to another Constituent Entity che proprio al paragrafo 48, stabilisce che Any deferred tax assets or liabilities arising under a Blended CFC Tax Regime are disregarded for all jurisdictions for the purposes of Article 9.1.1.

Trasferimenti di asset nel "periodo anteriore"

Infine, gli articoli 6 e 7 del decreto ministeriale attuano l'articolo 54, comma 5, del DI, norma di natura antielusiva prevista dall'articolo 9.1.3 delle Model Rules. Il presupposto oggettivo delle disposizioni in commento risiede nel "trasferimento di un'immobilizzazione" tra imprese o entità del medesimo gruppo nazionale o internazionale. Il "policy intent" è quello di limitare la possibilità to enter into tax-free or low-tax transactions during the Pre GloBE Period that increase an asset's carrying value. With such transactions, an MNE Group can use the higher carrying value to reduce its GloBE Income, for example through depreciation or amortization expenses, during GloBE years without any risk of Top-up Tax on the corresponding gain because the asset was transferred in the Pre-GloBE Period. In altri termini, la ratio della norma risiede nella volontà di impedire rivalutazioni di asset non soggette a un'imposizione congrua durante il periodo ante Gmt. Tali operazioni potrebbero infatti comportare la generazione di maggiori quote di ammortamento deducibili a partire dall'esercizio transitorio, con l'obiettivo di ridurre il "reddito rilevante", ovvero il denominatore dell'Etr, e di conseguenza evitare l'applicazione dell'imposizione integrativa.

La locuzione "trasferimento di una immobilizzazione" rappresenta sia la cancellazione contabile di una immobilizzazione da parte di un soggetto (impresa o entità trasferente) e la sua contestuale rilevazione contabile in capo a un altro soggetto (impresa o entità trasferitaria), sia la rivalutazione contabile della

immobilizzazione presso la medesima impresa (deemed transfers), come accade ad esempio in caso di trasferimento della residenza fiscale di una impresa o entità trasferitaria. In proposito si sottolinea che la Guida Amministrativa del mese di luglio 2023, intitolata Applicability of Article 9.1.3 to transactions similar to asset transfers, contiene un'ampia casistica di "transazioni" rientranti nell'ambito applicativo delle disposizioni in commento.

Nel dettaglio, l'articolo 6 disciplina la fattispecie del trasferimento di una immobilizzazione che viene rilevato nella contabilità dell'impresa o entità trasferitaria (ovvero dall'unica impresa) al costo (rectius, al valore contabile rilevato in campo alla trasferente). Si tratta del paragrafo Transactions accounted for at cost della guida amministrativa di febbraio 2023 rubricata Asset carrying value and deferred taxes under 9.1.3.

Nello specifico, il comma 1 dell'articolo 6 precisa che nel determinare l'Etr e l'eventuale imposizione integrativa a partire dal primo esercizio di applicazione delle disposizioni rilevanti, in capo all'impresa o entità trasferitaria è disconosciuta ogni Dta/Dtl la cui emersione è conseguenza del trasferimento dell'immobilizzazione avvenuto dopo il 30 novembre 2021.

A titolo esemplificativo, si consideri che A Co (società consolidante), situata nello Stato A, controlla al 100% B Co e C Co (società consolidate), rispettivamente situate negli Stati B e C. Lo Stato B non impone l'imposta sul reddito delle società, mentre lo Stato C applica un'imposta del 15%. Il 5 dicembre 2021, B Co cede a C Co un bene immateriale, registrato in contabilità per un valore di 10, al prezzo di 110 (fair value). C Co adotta come valore contabile quello registrato in capo alla cedente (10) e come valore fiscale del bene immateriale il costo di acquisto di euro 110, di conseguenza rileva DTA per 15 $((110 - 10) \times 15\%)$ per la differenza tra il valore fiscale (110) e il valore contabile del bene (10). Poiché la transazione infragruppo è avvenuta dopo il 30 novembre 2021 ma prima dell'inizio dell'esercizio transitorio, ciò comporta l'annullamento delle Dta rilevate da C Co ai fini della determinazione del numeratore dell'Etr.

In deroga alla regola generale, i successivi commi 3 e 4 prevedono il riconoscimento delle Dta derivanti dal trasferimento se e nella misura in cui l'impresa trasferente (o la stessa impresa trasferitaria) sostenga un onere fiscale "adeguato" legato al trasferimento.

Si consideri il caso in cui, nell'esempio sopra riportato, lo Stato B imponga l'imposta sul reddito delle società con un'aliquota nominale del 20%. B Co rileva una plusvalenza di 100 afferente all'asset ceduto a C Co, che genera un onere fiscale complessivo di 20 per l'esercizio che termina il 31 dicembre 2021. In tale contesto, ai sensi dell'articolo 6, comma 4, CCo può iscrivere Dta, pari al minore tra l'importo dell'onere fiscale associato alla plusvalenza (20) e il 15% della plusvalenza realizzata (15). Di conseguenza, C Co iscrive Dta per 15 il cui riversamento, a partire dall'esercizio transitorio, è rilevante ai fini del calcolo dell'Etr nello Stato C. Il comma 5 chiarisce che, nel contesto in esame, il riconoscimento delle Dta (come ricavo) non comporta una riduzione dell'importo delle "imposte rilevanti rettifiche", ovvero del numeratore dell'Etr, diversamente da quanto accadrebbe in caso di rilevazione ex novo delle Dta a partire dall'esercizio transitorio.

Infine, l'articolo 7 disciplina il trasferimento di immobilizzazioni, che viene contabilizzato al valore equo (fair value) dall'impresa o entità trasferitaria (o dall'unica impresa o entità coinvolta). Si tratta del paragrafo Transactions accounted at fair value della Guida Amministrativa di febbraio 2023 rubricata Asset carrying value and deferred taxes under 9.1.3.

Ad esempio, se la società trasferente rileva in contabilità una plusvalenza di 100, pari alla differenza tra il prezzo di vendita di 110 e il valore netto contabile di 10, la società trasferitaria assume come valore netto contabile quello della trasferente (10). Tuttavia, la trasferitaria può adottare il valore di 110 ai fini della determinazione dell'Etr a partire dall'esercizio transitorio, a condizione che la plusvalenza realizzata dalla trasferente (100) sia stata tassata in misura non inferiore all'aliquota minima (15%), moltiplicata per la differenza tra il valore dell'immobilizzazione ai fini delle imposte locali rilevanti per la trasferitaria (110) e il suo valore (netto) contabile per la trasferente (10). Alle medesime condizioni, la trasferitaria può, ai sensi dell'articolo 6, rilevare l'asset al valore di 10 ed iscrivere Dta rilevanti per il calcolo dell'Etr per l'importo di 15.

La comunicazione rilevante

L'articolo 51, comma 2 del decreto legislativo impone alle imprese italiane di inviare una comunicazione all'amministrazione italiana, con la possibilità di delegare tale invio a un'impresa locale designata. Il comma 3 esonera dall'obbligo l'impresa italiana se la controllante o un'impresa designata invia la comunicazione all'autorità fiscale del proprio Paese, a condizione che esista un accordo di scambio informazioni con l'Italia.

La comunicazione deve essere inviata entro il 15° mese successivo alla fine dell'esercizio di riferimento (es. 31/03/2026 per il 2024). In combinazione con l'articolo 58, si prevede che la comunicazione possa essere inviata entro 18 mesi dalla fine dell'esercizio transitorio di cui all'articolo 54 (es. 30/06/2026 per il 2024).

Le disposizioni transitorie di cui al decreto ministeriale in commento interessano tre sezioni della "Comunicazione rilevante" di cui all'articolo 51 del decreto legislativo, come di seguito riportato.

Sezione 3.2.2.3 Transition rules

3.2.2.3 Transition rules

1. Transition Year					
(a) Application of Article 9.1.1 and 9.1.2.					
Deferred tax liabilities					
1. Deferred tax liabilities at the beginning of the Transition Year			2. Deferred tax liabilities recast at the Minimum Rate (if applicable)		
Deferred tax assets					
3. Deferred tax assets at the beginning of the Transition Year	4. Deferred tax assets recast at the Minimum Rate (if applicable)	5. Deferred tax assets arising from excluded items under Article 9.1.2	6. Deferred tax assets taken into account for GloBE purposes		
[A]	[B]	[C]	[D] = [(A) or (B), if applicable] - [C]		
(b) Application of Article 9.1.3.					
1. Jurisdiction of the disposing entities	2. Tax paid in respect of the transaction(s)	3. Net Deferred tax asset or liability reflected in the financial accounts of the disposing CE(s)	4. Carrying Value of the transferred assets for GloBE purposes	5. Net Deferred tax asset or liability is determined with respect to the transferred assets for GloBE purposes for acquiring CE(s)	

2. → ~~Sezione 3.2.4.1 (a) Adjustments to the Financial Accounts Net Income or Loss (lett. Z)~~

(z) Transactions between Constituent Entities - Article 9.1.3

3. → ~~Sezione 3.2.4.2 (a) Adjustments to the Current tax expense in the Financial Accounts (Lett. P)~~

(p) Deferred tax adjustment resulting from transactions between Constituent Entities - Article 9.1.3

4. Total Deferred Tax Adjustment Amount

Fine

Fonte FiscoOggi.it

Auto aziendali ad uso promiscuo: cambia la tassazione dal 2025. Chi sarà penalizzato?

La legge di Bilancio 2025 modifica il trattamento fiscale e previdenziale delle auto aziendali assegnate ad uso promiscuo. A partire dal 1° gennaio, al fine di incentivare la diffusione di autovetture con minor impatto ambientale, vengono, infatti, ridefinite le percentuali da applicare alla percorrenza convenzionale di 15.000 km annui moltiplicata per il costo desumibile dalle tabelle ACI. La nuova formulazione andrà a penalizzare tutti gli autoveicoli non elettrici o ibridi, per i quali indipendentemente dalla classe di emissione CO2 la tassazione salirà per tutti al 50%.

La legge di Bilancio 2025 interviene in materia di fringe benefit andando a rivedere il trattamento fiscale e previdenziale delle autovetture assegnate ad uso promiscuo.

È indubbio, infatti, che l'auto rappresenta uno dei principali beni e servizi che possono essere concessi al lavoratore. Il risparmio nel costo di acquisto dell'autovettura, dei costi di esercizio e di manutenzione fa sì che il controvalore percepito dal lavoratore risulti molto più alto rispetto non solo al valore convenzionale previsto dal TUIR ma anche dal valore normale del bene utilizzato.

A decorrere dal 1° gennaio 2025, al fine di incentivare la diffusione di autovetture con minor impatto ambientale, si ridefiniscono le percentuali da applicare alla percorrenza convenzionale di 15.000 km annui moltiplicata per il costo desumibile dalla tabelle ACI.

La norma prevede che il nuovo sistema di tassazione si applica alle autovetture assegnate dopo il 1° gennaio 2025; per le autovetture assegnate prima di tale termine continuerà ad applicarsi il sistema di valorizzazione in base ai valori di emissione CO2.

Autovettura ad uso promiscuo: aspetti fiscali e contributivi per il lavoratore

L'assegnazione dell'auto al dipendente determina in capo allo stesso un compenso in natura da esporre in cedolino e assoggettare a contribuzione e tassazione.

Tale benefit viene calcolato in misura percentuale diversa dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base dei costi chilometrici desumibili dalle tabelle ACI, al netto dell'eventuale corrispettivo posto a carico del dipendente (art. 51, c. 4, lett. a, del Tuir).

Per quanto riguarda le percentuali è necessario definire il periodo di assegnazione dell'autovettura e il tipo di alimentazione.

Autovetture assegnate fino al 31 dicembre 2024

Per tali autovetture, indipendentemente dal tipo di alimentazione, trova applicazione la formulazione attuale del TUIR che valorizza la percentuale in base alla classe di emissione CO2 del veicolo.

Valore di emissione CO2	% di valorizzazione
Fino a 60 g/km	25%
superiori a 60g/km ma non a 160g/km	30%
superiori a 160g/km ma non a 190g/km	50%
superiore a 190g/km	60%

Si ricorda che l'Agenzia delle Entrate con le circ. 326/97 e 1/2007 ha chiarito che il benefit è calcolato:

- in modo forfettario, prescindendo pertanto dalla reale percorrenza chilometrica
- sulla base delle spese non effettivamente sostenute dall'impresa e dalle spese incluse nei costi ACI eventualmente riaddebitate al dipendente (per es. le spese per il carburante);
- su base annua con la conseguenza che in caso di assegnazione per un periodo inferiore all'anno, è necessario pertanto effettuare il ragguaglio.

Autovetture assegnate dal 1° gennaio 2025

L'art. 7 della legge di Bilancio 2025 prevede la modifica della lettera a) dell'art. 51, co. 4 del TUIR prevedendo per gli autoveicoli di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere

dal 1° gennaio 2025, un nuovo sistema di valorizzazione convenzionale collegato all'alimentazione del veicolo.

In particolare, fermo restando il limite di percorrenza convenzionale di 15.000 km su base annua, occorrerà distinguere la tipologia di veicoli in base a tre nuove fasce, con altrettante percentuali di tassazione:

Tipo di alimentazione	% di valorizzazione
Veicoli elettrici	10%
Veicoli plug - in ibridi	20%
Altri veicoli	50%

La formulazione andrà a penalizzare tutti gli autoveicoli non elettrici o ibridi, per i quali indipendentemente dalla classe di emissione CO2 la tassazione salirà per tutti al 50%.

Le nuove percentuali si applicheranno esclusivamente ai veicoli:

- di nuova immatricolazione, intendendo quelli immatricolati dopo il 1° gennaio 2025;
- che siano concessi in uso dal 1° gennaio 2025; qualora l'assegnazione dell'auto riguardi un veicolo già immatricolato nel 2024 o in anni precedenti anche se l'assegnazione avverrà dopo il 1° gennaio 2025, troverà applicazione le "vecchie" regole ovvero la valorizzazione secondo la classe di emissione CO2.

Si ricorda che il valore dell'autovettura ad uso promiscuo è da considerare al fine del limite di esenzione generale di 258,23 euro annui previsti dal TUIR per l'insieme dei beni e servizi riconosciuti/concessi al lavoratore.

Lo legge di Bilancio 2025 conferma l'innalzamento per il triennio 2025 - 2027 del limite in essere fino al prossimo 31 dicembre 2024, ovvero 1.000 euro e 2.000 euro annui ma limitatamente per i lavoratori con figli a carico.

Tabella di riepilogo

Data immatricolazione	Data assegnazione	Modalità di valorizzazione
Entro 31 dicembre 2024	Entro 31 dicembre 2024	Classe CO2
Entro 31 dicembre 2024	Dal 1° gennaio 2025	Classe CO2
Dal 1° gennaio 2025	Dal 1° gennaio 2025	Alimentazione

Fonte IPSOA.it

Trasferimenti di fondi e cripto-attività: approvato il decreto sui dati informativi

Nella seduta del 23 dicembre 2024, il Consiglio dei Ministri ha approvato un decreto legislativo riguardante i dati informativi che accompagnano i trasferimenti di fondi e determinate cripto-attività e che modifica la direttiva (UE) 2015/849 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 maggio 2015, e per l'attuazione della direttiva (UE) 2015/849, relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a fini di riciclaggio o finanziamento del terrorismo, come modificata dall'articolo 38 del medesimo regolamento (UE) 2023/1113.

Il Consiglio dei Ministri nella riunione del 23 dicembre 2024 ha approvato in esame definitivo un decreto legislativo inerente l'adeguamento della normativa nazionale alle disposizioni del regolamento (UE) 2023/1113 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 maggio 2023, riguardante i dati informativi che accompagnano i trasferimenti di fondi e determinate cripto-attività e che modifica la direttiva (UE) 2015/849 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 maggio 2015, e per l'attuazione della direttiva (UE) 2015/849, relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a fini di riciclaggio o finanziamento del terrorismo, come modificata dall'articolo 38 del medesimo regolamento (UE) 2023/1113. Il decreto è stato approvato su proposta dei Ministri per gli Affari Europei, il PNRR e le Politiche di Coesione, Tommaso Foti, e dell'Economia e delle Finanze, Giancarlo Giorgetti.

Il Regolamento UE 2023/1113 introduce norme riguardanti i dati informativi relativi all'ordinante e al beneficiario (ad esempio, nome e numero di conto di pagamento) che accompagnano i trasferimenti di fondi in qualsiasi valuta, nonché i dati informativi relativi al cedente e al cessionario che accompagnano i trasferimenti di cripto-attività, al fine di prevenire, individuare e indagare casi di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo.

Dall'altra parte la direttiva (UE) 2015/849 (quarta direttiva antiriciclaggio) è volta a far fronte alla minaccia del riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo impedendo l'utilizzo improprio dei mercati finanziari a tali scopi. Obiettivo della direttiva è quello di eliminare qualsiasi ambiguità nella precedente disciplina e nella legislazione associata e migliorare la coerenza delle norme antiriciclaggio e della lotta contro il finanziamento del terrorismo in tutti gli Stati membri dell'Unione.

Fonte IPSOA.it