

NOTA INFORMATIVA 1/2025:

RIFORMA IRPEF-IRES: LE NOVITA' PER LE IMPRESE

Il D. Lgs 13 dicembre 2024, n. 192, rappresenta la seconda fase della riforma IRPEF-IRES e introduce importanti novità per tutte le categorie di reddito (per il primo modulo della riforma, si rimanda all'Informativa 6/2024). Con riferimento al reddito d'impresa, le principali innovazioni includono: il rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori fiscali e civilistici; il riordino delle regole sul riporto delle perdite fiscali, con particolare attenzione alle operazioni straordinarie e al trasferimento di quote di maggioranza; l'introduzione di regime di libera compensazione delle perdite all'interno del gruppo, senza vincoli di vitalità o patrimonio netto; una disciplina specifica della scissione mediante scorporo, con la risoluzione di alcune criticità pregresse; la possibilità di costituire holding familiari per il passaggio generazionale, attraverso conferimenti in neutralità fiscale subordinati al rispetto di soglie minime di partecipazione; la riduzione dei coefficienti per il test di operatività e per il calcolo del reddito minimo imponibile, per le società di comodo.

La seguente tabella sintetizza le novità introdotte dal D.Lgs. 192/2024, applicabili alle imprese, con effetto, laddove non diversamente indicato, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (2024 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare).

Ambito di Intervento	Dettagli Operativi
Contributi in conto capitale	Sono imponibili nell'esercizio dell'incasso. Continuano ad essere tassati in 5 esercizi i contributi incassati entro il termine del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023.
Lavori in corso su ordinazione	Le valutazioni delle commesse pluriennali, in base ai costi sostenuti, e delle commesse infrannuali, in base alla percentuale di completamento, sono riconosciute anche ai fini fiscali. Ciò elimina il disallineamento tra valori contabili e fiscali, che rimarrà applicabile esclusivamente ai lavori in corso alla chiusura dell'esercizio 2023.
Differenze su cambi non realizzate	La valutazione al cambio di chiusura di crediti, debiti, obbligazioni e titoli in valuta estera assume rilevanza anche ai fini fiscali. Eventuali disallineamenti contabili-fiscali presenti al 31 dicembre 2023 concorreranno alla determinazione dell'imponibile dell'esercizio 2024.
Divergenze tra valori contabili e fiscali in sede di cambiamento dei principi contabili	È possibile riallineare le divergenze tra valori contabili e fiscali derivanti dalla variazione dei principi contabili, sia internazionali che nazionali, o dal passaggio da un sistema all'altro. Tale riallineamento può essere effettuato secondo due modalità: - per saldo globale: la somma algebrica delle differenze, se positiva, è assoggettata a tassazione con l'aliquota ordinaria; se negativa, è dedotta in un termine pari al maggiore fra la durata residua della fattispecie riallineata (es. 18 anni per l'avviamento) e 10 anni; - per singole fattispecie: ciascun saldo è soggetto ad un'imposta sostitutiva di Ires e Irap rispettivamente del 18 e del 3%; il saldo negativo non è deducibile
Riallineamento dei maggiori valori su operazioni straordinarie	E' possibile eliminare le differenze tra i valori contabili e fiscali emergenti in sede di conferimenti d'azienda, fusioni o scissioni, assoggettandole ad un'imposta sostitutiva dell'ires (18%) e dell'Irap (3%).
Affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta	Le riserve di rivalutazione dei beni d'impresa, insieme ad altre riserve e fondi in sospensione d'imposta, possono essere assoggettate a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap con aliquota del 10%. Tale imposta può essere versata in quattro rate, a partire dal saldo delle imposte relativo all'esercizio 2024.
Riporto delle perdite in caso di fusione	Le perdite fiscali, così come le eccedenze di interessi passivi indeducibili e di ACE, sono riportabili entro il limite del valore economico del patrimonio netto, determinato tramite relazione giurata di stima o, in assenza della stessa, del patrimonio netto contabile. Il patrimonio netto è ridotto dei conferimenti effettuati nei 24 mesi precedenti, calcolati, in presenza di relazione di stima, in misura pari al rapporto tra valore economico e contabile del patrimonio netto. Per il riporto è anche necessario superare il test di vitalità (somma

prorevi auditing s.r.l.

Ambito di Intervento	Dettagli Operativi
	<p>di ricavi e spese per lavoro subordinato superiori al 40% della media dei due esercizi precedenti l'operazione straordinaria) anche per il periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e la data antecedente l'efficacia della fusione.</p> <p>I limiti e le condizioni al riporto delle perdite fiscali non si applicano qualora la fusione si verifichi all'interno dello stesso gruppo.</p>
<p>Riporto delle perdite in caso di cambio di attività e trasferimento della maggioranza</p>	<p>Il riporto delle perdite fiscali, delle eccedenze di interessi passivi e di ACE non è consentito in presenza di una cessione della maggioranza del capitale sociale accompagnata da una modifica dell'attività aziendale (quale un cambio di settore economico, comparto merceologico o l'acquisto di un'azienda).</p> <p>Tuttavia, questa inammissibilità non si applica se ricavi e spese per lavoro subordinato superano il 40% della media degli ultimi due esercizi precedenti all'operazione. È stato eliminato il requisito minimo di 10 dipendenti. In ogni caso, le perdite possono essere riportate solo entro il limite del valore del patrimonio netto, applicando le stesse regole previste per le fusioni (come indicato sopra).</p> <p>Le perdite non riportabili sono quelle risultanti: i) alla fine del periodo d'imposta precedente al trasferimento della partecipazione, oppure ii) alla fine del periodo d'imposta in corso alla data del trasferimento, se quest'ultimo avviene nella seconda metà dello stesso periodo.</p> <p>I limiti e le condizioni per il riporto delle perdite fiscali non trovano applicazione se la fusione avviene all'interno dello stesso gruppo.</p>
<p>Scissione mediante scorporo</p>	<p>L'operazione consiste nell'assegnazione, da parte di una società esistente, di una parte del suo patrimonio a una o più società di nuova costituzione, ottenendo in cambio le relative azioni o quote e continuando la propria attività. E' confermata la neutralità fiscale dell'operazione, prevedendo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il valore fiscale della partecipazione ricevuta è determinato in misura pari alla somma algebrica delle attività e passività trasferite, anche se non costituiscono un'azienda; - i beni assegnati mantengono il valore fiscale originario in capo alla società scissa e la data di acquisto originaria. Ciò è rilevante per la rateazione di eventuali plusvalenze sui beni e per l'applicazione del regime PEX sulle partecipazioni trasferite; - il possesso della partecipazione ricevuta retroagisce alla data originaria dell'azienda o delle partecipazioni trasferite.
<p>Conferimenti di aziende e partecipazioni</p>	<p>La nuova disciplina dei conferimenti di aziende e partecipazioni, applicabile ai conferimenti effettuati dal 31 dicembre 2024, introduce le seguenti novità:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la neutralità fiscale è estesa agli incrementi di quote di controllo, anche se tali incrementi non derivano da obblighi legali o statutari; - per i conferimenti di partecipazioni non di controllo, è previsto l'ampliamento dei soggetti beneficiari, includendo anche le holding.
<p>Liquidazione</p>	<p>Il criterio della provvisorietà nella determinazione del reddito per ciascun periodo d'imposta durante la liquidazione è sostituito dal principio della definitività. Tuttavia, in caso di liquidazioni di breve</p>

Ambito di Intervento	Dettagli Operativi
	durata (fino a 3 anni per le società di persone e fino a 5 anni per le società di capitali), è consentito determinare il reddito dei periodi intermedi sulla base del bilancio finale. Questo permette una successiva riliquidazione dell'imposta, garantendo maggiore flessibilità per le liquidazioni brevi.
Società di comodo	Sono dimezzati i coefficienti applicati al valore contabile di immobili e partecipazioni per calcolare i ricavi minimi presunti e, qualora i ricavi effettivi risultino inferiori a quelli presunti, per determinare il reddito minimo imponibile.

7 gennaio 2025