

WEBINAR ASSO HOLDING

Il calcolo della «prevalenza» secondo il nuovo art. 162-bis, commi 2 e 3 del TUIR

Dott. Mario Apuzzo



ASSO HOLDING

WEBINAR

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* co.1 del T.U.I.R.

- intermediari finanziari(lett. a) ;
- società di partecipazione finanziaria(lett. b) ;
- società di partecipazione non finanziaria(lett. c).

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

VECCHIA NORMATIVA	NUOVA NORMATIVA
Requisito patrimoniale: prevalenza partecipazioni e altri elementi patrimoniali sul totale attivo (>50%)	Requisito patrimoniale: prevalenza partecipazioni e altri elementi patrimoniali sul totale attivo (>50%)
Requisito economico: prevalenza ricavi/proventi da partecipazioni sul totale ricavi (>50%)	Requisito economico: nessuno
Arco temporale: verifica dei due precedenti limiti (congiuntamente) negli ultimi due esercizi chiusi	Arco temporale: verifica del predetto requisito patrimoniale in relazione ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio

CALCOLO DELLA PREVALENZA PER LE HOLDING INDUSTRIALI

HOLDING FINANZIARIE (Bilancio ex D. Lgs. 136/2015)

L'ammontare complessivo delle partecipazioni in intermediari finanziari e degli altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi, unitariamente considerati, inclusi gli impegni a erogare fondi e le garanzie rilasciate, sia superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale.

HOLDING INDUSTRIALI (Bilancio ex D. Lgs. 139/2015)

L'ammontare complessivo delle partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari e degli altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi*, unitariamente considerati, ~~inclusi gli impegni a erogare fondi e le garanzie rilasciate~~, sia superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale.



Interrogazione parlamentare n. 5-01951 del 18.04.2019



Crediti finanziari.



Attività derivanti da rapporti commerciali con le partecipate, quali:
Crediti derivanti da canoni di locazione immobiliare;
Royalties per uso di brevetti e marchi;
Crediti per imposte vs le partecipate da consolidato fiscale.



Impegni a erogare fondi e garanzie rilasciate.

* Altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi:

- Leasing finanziario;
- Crediti per finanziamenti;
- Crediti per prestito titoli.

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

1) SU QUALI BILANCI SI DEVE EFFETTUARE IL CALCOLO DELLA PREVALENZA IN VIRTU' DELLA NORMATIVA ATAD?

'Con riferimento ai soggetti in contabilità ordinaria, la prevalenza andrà verificata sulla base del bilancio soggetto a deposito presso il Pubblico Registro Imprese, per le soc. di persone riferimento il rendiconto approvato oppure la data di presentazione dell'UNICO'

2) QUALE TIPOLOGIA DI BILANCIO DEVONO ADOTTARE LE HOLDING FINANZIARIE ED INDUSTRIALI?

'Per le holding industriali e gli enti assimilati si applica lo schema previsto dal D. Lgs. 139/2015. Dubbi potrebbero sorgere con riferimento alle holding di partecipazioni in intermediari finanziari per le quali ASSOHOLDING ritiene che lo schema sia libero, sempre che, la tassazione sia quella riservata agli intermediari finanziari.'

3) LE PARTECIPAZIONI DETENUTE SI RILEVANO AI FINI DEL CALCOLO AL LORDO O AL NETTO DELLE SVALUTAZIONI? VANNO CONSIDERATI I VALORI DI BILANCIO O QUELLI DI MERCATO?

'Vanno senz'altro considerati i valori di bilancio e cioè quelli al netto di eventuali svalutazioni. Inoltre, si evidenzia come debbano essere considerate tutte le partecipazioni, iscritte sia tra le immobilizzazioni finanziarie che nell'attivo circolante.'

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

QUALI VOCI DI BILANCIO DEVONO ESSERE INCLUSE NEL CALCOLO DELLA PREVALENZA?	
A) Crediti vs soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata	NO
B) IMMOBILIZZAZIONI:	
I) Immateriali	NO
II) Materiali	NO

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

QUALI VOCI DI BILANCIO DEVONO ESSERE INCLUSE NEL CALCOLO DELLA PREVALENZA?	
Immobilizzazioni finanziarie/Attivo circolante (Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni)	
1) Partecipazioni in:	
a) Imprese controllate; b) Imprese collegate; c) Imprese controllanti; d) Imprese sottoposte al controllo delle controllanti; d-bis) altre imprese.	SI

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

QUALI VOCI DI BILANCIO DEVONO ESSERE INCLUSE NEL CALCOLO DELLA PREVALENZA?	
Immobilizzazioni finanziarie/Attivo circolante	
2) Crediti per attività finanziarie:	
a) Verso imprese controllate; b) Verso imprese collegate; c) Verso imprese controllanti; d) Verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; d-bis) verso altri (solo le partecipate).	SI

Classificazione delle società secondo il nuovo art. 162-*bis* commi 2 e 3 del T.U.I.R.

QUALI VOCI DI BILANCIO DEVONO ESSERE INCLUSE NEL CALCOLO DELLA PREVALENZA?	
C) ATTIVO CIRCOLANTE:	
I) RIMANENZE	NO
IV) DISPONIBILITA' LIQUIDE	NO
D) RATEI/RISCONTI ATTIVI (se non riferiti alle attività finanziarie)	NO

IMPEGNI E GARANZIE: saranno da aggiungere al totale dell'attivo dello stato patrimoniale ai fini del calcolo della prevalenza che inquadra le holding di partecipazione non finanziaria una volta approvato il correttivo al D.Lgs 142/2018.

Voci da includere ai fini del calcolo della «PREVALENZA»

VALGONO LE SEGUENTI ATTIVITA' INTERCOMPANY:

- Finanziamenti;
- Leasing finanziario;
- Crediti a fronte di contratti di associazione in partecipazione posti in essere con società del gruppo (tramite conferimento di capitale);
- Garanzie/ Patronage forte (dopo correttivo) nota integrativa;
- Acquisizione crediti a titoli oneroso;
- Crediti ipotecari;
- Sottoscrizioni di obbligazioni emesse dalle partecipate;
- Crediti a fronte di futuri aumenti di capitale non ancora deliberati.

Voci da escludere ai fini del calcolo della «PREVALENZA»

- Crediti commerciali;
- Crediti da royalties;
- Crediti vs le partecipate da consolidato fiscale;
- Crediti a fronte di cessione di beni ammortizzabili alle società del gruppo;
- Poste dell'attivo riguardanti fatture da emettere riferite ad interessi attivi i quali saranno considerati inclusi solo dopo l'emissione della fattura;
- Crediti per distacco del personale;
- Crediti per attività di R&S svolta per conto delle partecipate;
- Crediti per cessione di brevetti o altre privative ;
- Crediti per riaddebito di costi relativi all'amministrazione vs società partecipate
- Liquidità investita attraverso gestioni patrimoniali (esclusi gli investimenti in azioni quotate che superano il 3% o 5% se si tratta di PMI)--> SECONDO INTERPRETAZIONE DI ASSOHOLDING

RIFERIMENTO: BILANCIO AL 31.12.2018

PARTECIPAZIONI + CREDITI FINANZIARI — ATTIVITA' DA RAPP. COMMERCIALI + IMPEGNI E GARANZIE ➤ 50% ATTIVO PATRIMONIALE + IMPEGNI E GARANZIE

S.P. ↓
B - Immobilizzazioni
III - Immobilizzazioni finanziarie:
1) Partecipazioni in:
a) Imprese controllate;
b) Imprese collegate;
c) Imprese controllanti;
d) Imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
d-bis) Altre imprese.
C – Attivo Circolante
III- Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:
1) Partecipazioni in imprese controllate;
2) Partecipazioni in imprese collegate;
3) Partecipazioni in imprese controllanti;
3-bis) Partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
4) Altre partecipazioni.

S.P. ↓
B – Immobilizzazioni
III – Immobilizzazioni Finanziarie:
2) Crediti:
a) Verso imprese controllate;
b) Verso imprese collegate;
c) Verso controllanti;
d) Verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
d-bis) Verso altri (solo le partecipate).
C – Attivo Circolante
II – Crediti:
2) Verso imprese controllate;
3) Verso imprese collegate;
4) Verso imprese controllanti;
5-quater) Verso altri (solo le partecipate).

↓
• Crediti derivanti da canoni di locazione immobiliare;
• *Royalties* per uso di brevetti e marchi;
• Crediti per imposte vs le partecipate da consolidato fiscale.

↓
Nota Integrativa

APPROFONDIMENTO: CONTRATTO DI LEASING

Si definisce leasing un contratto con cui una parte (concedente/locatore) conferisce a un locatario (utilizzatore) il diritto di utilizzo di un'attività specifica, dietro il pagamento di un corrispettivo, per un periodo di tempo definito, alla scadenza del quale l'utilizzatore può restituirlo o divenirne proprietario pagando la differenza tra quanto già versato ed il valore del bene.

Nel leasing operativo è l'impresa produttrice a concedere la disponibilità del bene direttamente all'utilizzatore.

Nel leasing finanziario, invece, una società finanziaria acquista un bene per conto dell'utilizzatore, cedendolo allo stesso in godimento secondo determinate modalità.

IFRS 16 IAS 17	OIC 12
<ul style="list-style-type: none">• Metodo finanziario: il locatore elimina dal proprio bilancio il bene e iscrive un credito pari all'importo dei canoni.• Il locatario iscrive nell'attivo patrimoniale il diritto di utilizzo del bene e nel passivo il valore attuale dei pagamenti dovuti per il leasing, secondo il <i>Right of use approach</i>*, che prescinde dalla forma contrattuale. Nel conto economico deve esporre gli interessi passivi sulle passività del leasing separatamente dalla quota di ammortamento dell'attività consistente nel diritto di utilizzo. <p>• * Introdotta da McGregor Warren.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Metodo patrimoniale: il locatore deve fornire ex art. 2424 c.c., tra le immobilizzazioni iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale, specifica evidenza di quelle concesse in locazione finanziaria.• Il locatario rileva i canoni corrisposti a fronte dei beni locati tra i costi della produzione, voce B8 "per godimento di beni terzi" del conto economico. Se il contratto prevede il pagamento di un maxicanone iniziale la parte di competenza dell'esercizio è rilevata tra i costi della produzione alla voce B8 del conto economico mentre la parte di costo non di competenza è rinviata agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di un sconto attivo. Nell'ipotesi di riscatto anticipato del bene locato, l'ammontare del sconto attivo relativo al maxicanone è capitalizzato nel valore del cespite; tale valore si aggiunge al costo sostenuto per riscattare il bene.



La relazione al D.lgs. 139/2015 precisa sul punto che "si è ritenuto preferibile mantenere l'attuale impianto normativo in attesa che si definisca il quadro regolatorio internazionale sul leasing e si possa, quindi, riorganizzare la materia in modo complessivo".