

CIRCOLARE 27 DEL 01 APRILE 2019

NUOVI ADEMPIMENTI COMUNICATIVI PER LE HOLDING

*Rif. normativi D.Lgs. 142/2018 (decreto ATAD)
e di prassi:*

In sintesi

Con il D.Lgs. 142/2018 (decreto ATAD) sono state introdotte importanti novità normative, in vigore già dal 2018, di cui sono destinatari, tra gli altri, i soggetti che esercitano in via prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari (pertanto, anche le c.d. "holding industriali").

In particolare, con riferimento agli elementi di novità che riguardano le *holding* industriali, il succitato decreto ha:

- distinto le "*holding* industriali" (annoverabili tra le c.d. "società di partecipazione non finanziaria"), destinatarie delle disposizioni fiscali ordinarie così come qualsiasi altra impresa commerciale (con esclusione, ovviamente, per la determinazione della base imponibile Irap), dalle "*holding* finanziarie", destinatarie di disposizioni normative speciali alla stregua degli intermediari finanziari.

Le *holding* "industriali"

Ai fini fiscali, rientrano nella prima categoria i soggetti che:

- esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari. In altri termini, si tratta delle società che svolgono come attività principale la detenzione di partecipazioni in società industriali e commerciali di servizi (c.d. "*holding* industriali");
 - soggetti che svolgono attività finanziarie non nei confronti del pubblico **se inclusi in un gruppo di soggetti che svolgono prevalentemente attività di tipo industriale e commerciale.**
- uniformato, ai fini fiscali, le modalità con cui verificare l'esercizio in via prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

La verifica dell'obbligo

La prevalenza dell'assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari si verifica quando, in base ai dati del **bilancio approvato** relativo **all'ultimo esercizio chiuso**, l'ammontare complessivo delle **partecipazioni** in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore **al 50% del totale dell'attivo patrimoniale**.

- apportato alcune importanti modifiche di coordinamento alle disposizioni tributarie vigenti, tra cui l'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 che (da sempre) estende alle *holding* industriali gli obblighi di comunicazione all'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria, denominata Archivio dei rapporti finanziari, di cui all'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973.

La comunicazione all'archivio dei rapporti finanziari

Tale ultimo aspetto merita opportuni approfondimenti. Infatti, mentre la norma previgente condizionava l'obbligo di comunicazione all'Archivio dei rapporti qualora fossero stati raggiunti, **oltre al requisito patrimoniale anche uno reddituale** (per farla breve, ricavi e altri proventi derivanti dalle partecipazioni > 50% del totale) entrambi da verificare negli **ultimi 2 esercizi chiusi**, oggi tale condizione risulta meno stringente.

A partire, infatti, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, per ricadere nell'obbligo di comunicazione, sono sufficienti:

- valore partecipazioni > 50 % attivo patrimoniale;
- verifica dell'unico requisito sopra citato, solamente in relazione ai dati del bilancio **approvato** relativo **all'ultimo** esercizio chiuso.

Alla luce delle intervenute modifiche, quindi, si estende la platea dei soggetti obbligati all'adempimento comunicativo di cui all'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973, già a partire da quest'anno (2019).

I chiarimenti di Assoholding

Al riguardo, tuttavia, torna utile quanto osservato da Assoholding con la circolare n. 6/2010 a commento dell'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 previgente, secondo cui *"gli obblighi comunicativi non sorgeranno fino a che non emerge il **momento generatore dell'obbligo**, rappresentato dalla **data della delibera di approvazione del bilancio del secondo esercizio consecutivo che presenta i dati richiesti**".*

Seguendo la medesima *ratio*, nel rispetto della nuova lettera normativa, potrebbe

considerarsi che, in relazione all'ultimo esercizio chiuso (2018 per i soggetti solari) il momento impositivo nasce non prima dell'approvazione del relativo bilancio.

In effetti, il D.Lgs. 142/2018, pubblicato in G. U. il 28 dicembre 2018, è vigente al 12 gennaio 2019, in corrispondenza di tale data, per i soggetti solari, l'ultimo esercizio chiuso era indubbiamente il 2018 ma con bilancio non ancora approvato.

Si potrebbe, quindi, concludere che, ancorché l'articolo 13, D.Lgs. 142/2018 preveda espressamente che le novità oggetto del presente contributo si applichino già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, la prima comunicazione all'Archivio rapporti possa essere effettuata alla fine del mese successivo a quello di approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, quindi, ad esempio, al 31 maggio 2019 per i bilanci approvati ad aprile 2019.

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 9647 del 19 gennaio 2007 sono state dettate le modalità e i termini di comunicazione dei dati all'Anagrafe tributaria, ai sensi dell'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973 e con i successivi provvedimenti prot. n. 31934 del 29 febbraio 2008 e prot. n.18269 del 10 febbraio 2015, sono state fornite alcune disposizioni integrative. Per un esaustivo approfondimento dei presupposti per l'adempimento all'obbligo si rimanda alla lettura dei sopracitati provvedimenti, mentre nel prosieguo si delineano alcune principali caratteristiche.

Comunicazione mensile all'Anagrafe tributaria ex articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973

Dati oggetto della comunicazione

In relazione ai rapporti di cui alla tabella allegata ai provvedimenti prot. n. 9647/2007 e 31394/2008, vi è l'obbligo di comunicare:

- i dati identificativi, compreso il codice fiscale, del soggetto persona fisica o non fisica titolare del rapporto;
- in caso di rapporti cointestati, i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di tutti i contitolari del rapporto;
- i dati relativi alla natura e tipologia del rapporto, la data di apertura, modifica e chiusura;
- l'esistenza di operazioni di natura finanziaria al di fuori di un rapporto continuativo.

Per ulteriori approfondimenti, si veda il paragrafo 2 e allegati annessi dei sopracitati provvedimenti.

Modalità di trasmissione	<p>I dati devono essere trasmessi dalla <i>holding</i> (non tramite intermediari interposti), utilizzando il canale S.I.D. che garantisce alti standard di sicurezza per la comunicazione approvati dal Garante per la protezione dei dati personali, secondo le regole del nuovo tracciato unico approvato con Provvedimento prot. n. 18269 del 10 febbraio 2015 (con cui sono stati unificati i criteri e le regole di segnalazione delle informazioni che affluiscono all'Archivio dei rapporti finanziari).</p>
Termini per le comunicazioni	<p>Le comunicazioni delle operazioni, nonché dei dati identificativi dei soggetti, relative a ciascun mese devono essere effettuate entro il mese successivo.</p> <p>L'esistenza di operazioni di natura finanziaria al di fuori di un rapporto continuativo viene comunicata, invece, una sola volta, per ciascun anno solare, in occasione della prima operazione compiuta.</p>

Con riferimento specifico alle *holding* di partecipazioni, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 18/E del 4 aprile 2007, ha precisato che i principali rapporti da comunicare sono quelli aventi ad oggetto:

- le partecipazioni;
- i finanziamenti ricevuti dai soci della *holding* e quelli effettuati dalla *holding* alle società partecipate;
- i prestiti obbligazionari, sia quelli emessi dalla *holding* e sottoscritti da terzi, sia quelli emessi dalle partecipate o da terzi, e sottoscritti dalle *holding* medesime;
- il cd. "*cash pooling*";
- il rilascio di garanzie a terzi a favore di società partecipate ed il rilascio di garanzie da parte di terzi nell'interesse della holding a favore dell'intermediario presso cui viene acceso il rapporto di finanziamento (fatta eccezione per le garanzie già comprese nel contratto stesso di finanziamento).

Si consideri poi che, se dovessero valere (come è presumibile che sia), i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento direttoriale prot. n. 37561 del 25/3/2013, come integrato con i Provvedimento prot. n. 18269 del 10/2/2015, 73782 del 28/5/2015, 13352 del 25/1/2016 tali soggetti destinatari dell'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010, sarebbero anche assoggettati all'adempimento della **Comunicazione integrativa annuale** all'archivio dei rapporti finanziari, di cui all'articolo 11, comma 2, D.L. 201/2011, la cui scadenza è prevista entro il 15 febbraio di ogni anno. Come espressamente chiarito dall'Agenzia delle entrate, la comunicazione integrativa annuale non sostituisce quella prevista dai provvedimenti prot. n. 9647/2007 e n. 31394/2008. Anche in questo caso si

invitano gli interessati a prender visione del sopracitato provvedimento, mentre nel seguito si indicheranno alcuni dei principali tratti caratteristici.

Comunicazione integrativa annuale all'archivio dei rapporti finanziari ex articolo 11, comma 2, D.L. 201/2011

Dati oggetto della comunicazione	<p>In relazione ai rapporti attivi nel corso dell'anno di riferimento, è necessario comunicare:</p> <ul style="list-style-type: none">• i dati identificativi del rapporto, compreso il codice univoco del rapporto, riferito al soggetto persona fisica o non fisica e a tutti i cointestatari del rapporto, in caso di intestazione a più soggetti;• i dati relativi ai saldi del rapporto, distinti in saldo iniziale al 1° gennaio e saldo finale al 31 dicembre, dell'anno cui è riferita la comunicazione;• i rapporti accesi nel corso dell'anno, il saldo iniziale alla data di apertura, per i rapporti chiusi nel corso dell'anno, il saldo contabilizzato antecedente la data di chiusura;• i dati relativi agli importi totali delle movimentazioni distinte tra dare e avere per ogni tipologia di rapporto. <p>Per ulteriori approfondimenti, si vedano i provvedimenti prot. n. 37561/2013, 18269/2015, 73782/2015, 13352/2016.</p>
Modalità di trasmissione	<p>Le <i>holding</i> adempiono all'obbligo di comunicazione predisponendo il <i>file</i> da mettere a disposizione dell'Agenzia delle entrate, senza possibilità di avvalersi di intermediari per le attività di assistenza fiscale e di trasmissione delle dichiarazioni. I soggetti obbligati, utilizzando in modalità informatizzata la nuova infrastruttura SID (Sistema di interscambio dei dati), attraverso una piattaforma di FTP (<i>file transfer protocol</i>) opportunamente configurata, comunicano i dati richiesti.</p> <p>Il servizio pec è previsto, in alternativa all'utilizzo della piattaforma FTP, per la sola trasmissione dei file inferiori a 20 MB.</p> <p>Per approfondimenti si veda il provvedimento prot. n. 18269/2015, disponente il tracciato unico delle comunicazioni all'Archivio dei rapporti finanziari e i successivi Provvedimenti prot. n. 73782/2015, 13352/2016.</p>
Termini per le comunicazioni	<p>La comunicazione viene effettuata annualmente ed è trasmessa entro il 15 febbraio dell'anno successivo a quello a cui sono riferite le informazioni.</p> <p>Per ulteriori approfondimenti si invitano gli interessati a prendere visione dei provvedimenti prot. n. 37561/2013, prot. n. 18269/2015, n. 73782/2015, e n. 13352/2016 e dei relativi allegati.</p>

