

Norme & Tributi

Fisco

2%

IL TASSO LEGALE DAL 2025
Dal 1° gennaio 2025 il tasso legale di interesse è passato dal 2,5 al 2%. Ma per usufrutti e rendite si usa ancora la formula di calcolo del 2024.

Transfer pricing, sui servizi nel gruppo il test-utilità

Cgt Milano

In assenza di benefici non sono deducibili quelli a basso valore aggiunto

Le Linee guida Ocse del 2017 prese come riferimento dalla Corte tributaria

Enrico Holzmillner

Nel transfer pricing un tema particolarmente delicato è quello riferito ai cosiddetti servizi a basso valore aggiunto forniti al livello intercompany. Tale concetto è stato introdotto per la prima volta nel Joint transfer pricing forum del 2010 e successivamente disciplinato nelle Linee guida Ocse del 2017. L'anno successivo, l'articolo 7 del Dm 14 maggio 2018 lo ha definito a livello nazionale, puntualizzando sia la definizione di tali servizi sia un "safe harbour", ovvero un markup forfettizzato (fissato al 5%) al di sopra del quale essi sono da considerarsi valorizzati a prezzi di mercato.

Nonostante la disciplina sia ormai in vigore da svariati anni, sia a livello Ocse che nazionale, l'individuazione dei servizi intercompany e la loro esclusione dall'*arm's length principle* sono ancora oggetto di discussione. Non è un caso che anche le più recenti Linee guida Ocse del 2022, al Chapter VIII (dedicato agli *intra group services*), dedichino un intero paragrafo all'individuazione delle «Principali problematiche»

riferite a tale fattispecie (intitolato *Main issues*).

A livello giurisprudenziale, la fattispecie è stata recentemente affrontata dalla Corte di giustizia tributaria (Cgt) di primo grado di Milano, con la sentenza 3537/2024 (presidente Centurelli, relatore Nicoletti). La vicenda oggetto di sentenza trae origine da una verifica fiscale nella quale i funzionari avevano contestato non tanto il mark-up applicato (5%, coerentemente con i dettami del Dm 14 maggio 2018), quanto il beneficio tratto dalla branch italiana su servizi di management, fatturati dalla casa madre austriaca. Questi erano stati ritenuti di esclusivo interesse di quest'ultima e quindi i loro costi erano stati ripresi a tassazione.

Al fine di identificare la deducibilità o meno dei costi per servizi intercompany, i giudici hanno preso innanzitutto in esame le definizioni contenute nelle Linee guida Ocse versione 2017 (ma gli stessi concetti sono sostanzialmente re-

plicati anche nella versione del 2022). La Corte è partita dal paragrafo 7.9, il quale afferma che, salvo particolari, l'attività intragruppo può essere svolta (e considerata come tale ai fini Ocse) solo se le entità del gruppo non necessitano di tali servizi e sarebbero disposte a pagare gli stessi se fossero state dipendenti. In caso contrario, attività non sono da considerare servizi intercompany.

Viene quindi richiamato il paragrafo 7.6, il quale punta l'attenzione sulla necessità di considerare se l'attività dei servizi intercompany abbia contribuito o meno a conferire alle altre entità del gruppo un vantaggio economico o commerciale inteso ad accrescere o mantenere la propria posizione sul mercato. Ciò può essere determinato verificando se, in circostanze comparabili, un'impresa indipendente sarebbe stata disposta a pagare un soggetto terzo per analoghi servizi, o se quest'ultima avrebbe svolto al proprio interno la stessa attività.

Infine, i giudici hanno focalizzato l'attenzione sul paragrafo 7.11, secondo cui, salvo eccezioni, non devono considerarsi servizi infragruppo le attività intraprese da un'entità del gruppo che duplicano semplicemente un servizio che un'altra entità del gruppo svolge già per se stessa o che le è fornito da un terzo.

Sulla base di tali considerazioni, i giudici hanno ritenuto corretta la posizione dell'agenzia delle Entrate, non avendo la branch italiana provato il vantaggio conseguito con i servizi di management addebitati.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La branch italiana non ha provato il vantaggio conseguito con i servizi di management addebitati

Gli esempi

Le formule di calcolo

- Per una rendita vitalizia di 2mila euro al mese a favore di un 60enne, la base imponibile è di (24mila x 24 =) 576mila euro;
- Con riferimento a un appartamento del valore catastale di 200mila euro, l'usufrutto vitalizio di un 70enne vale (200mila x 2,5% x 16 =) 80mila euro (la complementare nuda proprietà vale 120mila);

- Data una rendita perpetua di 30mila euro annui, la base imponibile è di (30mila x 40 =) 1 milione 200mila euro;
- La base imponibile di una rendita di 30mila euro annui per 10 anni è di 262.561 euro;
- Per l'usufrutto di 10 anni di un immobile del valore catastale di 150mila euro, la base imponibile è di 32.820 euro (la complementare nuda proprietà vale 117.179).

Su usufrutto e rendite si applica il tasso base del 2,5%

Imposte

Da ieri in vigore la norma che fissa il valore minimo nel calcolo dell'imponibile

Angelo Busani

La base imponibile dell'usufrutto e delle rendite deve continuare a essere calcolata, da ieri, 1° gennaio 2025, ai fini delle imposte di registro e di successione/donazione e delle altre imposte indirette, con riferimento al tasso d'interesse del 2,5% (e, cioè, al tasso dell'interesse legale vigente nel 2024).

In altre parole, dato che, con decorrenza dal 1° gennaio 2025 (Dm del ministero dell'Economia e delle Finanze del 10 dicembre 2024), il tasso legale di interesse si abbassa dal 2,5 al 2% (e, quindi, scende

sotto il 2,5 per cento), il calcolo della base imponibile di usufrutti e rendite si sgancia dal tasso di interesse legale, il quale invece condiziona il calcolo quando è pari o superiore al 2,5 per cento.

Quindi, nonostante la diminuzione del tasso legale rispetto al 2024, nel 2025 si deve usare ancora la formula di calcolo del 2024 (per alcuni esempi, si veda la scheda sopra)

Si tratta, dunque, della prima applicazione (attuata con un decreto del viceministro dell'Economia e delle Finanze, emanato il 27 dicembre e pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 31 dicembre) della legge di riforma recata dal Dlgs 139/2024 con la quale è stato di-

La giurisprudenza per risarcire il danno biologico sceglie spesso la liquidazione tramite rendita vitalizia

sposto che il tasso da considerare per i calcoli (di regola pari al tasso legale) non può scendere appunto sotto al 2,5% (articolo 46, comma 5-ter dell'imposta di usfrutti e articolo 17, comma 1-ter dell'imposta di successione).

Con questa norma si è inteso sterilizzare l'eventualità (effettivamente verificatasi in passato) che, scendendo il tasso legale al di sotto di una certa soglia (grosso modo, appunto il 2,5 per cento), la base imponibile di usfrutti e rendite vitalizie risultasse di valore abnorme, a causa di un mero effetto matematico.

Ad esempio, nel 2020 il tasso legale era stabilito nello 0,05%; pertanto, nel caso di condanna al pagamento di una rendita vitalizia annua di 120mila euro a favore di un 60enne vittima di un intervento chirurgico eseguito con negligenza (fatto realmente accaduto), l'aliquota di imposta di registro del 3% avrebbe dovuto essere applicata all'inversomile base imponibile di (120mila x 1.200 =) 144 milioni, risultandone un'imposta di quattro milioni e 320mila euro. Ancor peggio andava se una rendita fosse stata disposta per testamento, dovendosi applicare un'aliquota compresa tra il 4 e l'8%; oppure fosse il corrispettivo di un trasferimento immobiliare, tassato con l'aliquota del 9 per cento.

La nuova norma che impone il *floor* al 2,5% è importante non solo perché è assai ricorrente nelle prassi professionali il caso dell'attribuzione di una rendita o di un usufrutto, ma anche perché la giurisprudenza (si veda Cassazione 31574/2022) sta sempre più riscoprendo, in tema di risarcimento del danno biologico, il disposto dell'articolo 2057 del Codice civile il quale, in caso di «danno permanente», invita il giudice a liquidarlo «sotto forma di una rendita vitalizia» (invece che con un capitale versato *una tantum*).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole
24 ORE



BRUCIA LA NOIA E VOLA CON I DRAGHI!

Ti sei mai chiesto dove vivono i draghi? Dalle cime delle montagne agli abissi più profondi, queste creature leggendarie sono pronte a rivelarsi ai nostri lettori. "Un mondo di Draghi" ti porterà alla scoperta delle creature più epiche di sempre, con storie, curiosità e illustrazioni mozzafiato per incontrare i più grandi custodi del fuoco e della fantasia!

IN EDICOLA DA MARTEDÌ 10 DICEMBRE CON IL SOLE 24 ORE A € 9,90*

*Oltre al prezzo del quotidiano. Offerta in edicola fino al 10/01/2025





Ordina la tua copia su Primaedicola.it e ritirala, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato, in edicola.



Per maggiori informazioni chiama il Servizio Clienti del Sole 24 Ore
02 30300600



In vendita su Shopping24.offerte.ilssole24ore.com/mondodidraghi



Per trovare l'edicola più vicina vai su s24ore.it/24orepoint