

# MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 26 giugno 2023

Disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nell'articolo 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, in materia di imposta sostitutiva sugli utili e sulle riserve di utili esteri. (23A03742)

(GU n.147 del 26-6-2023)

## IL VICE MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

Visto l'art. 1, commi da 87 a 95, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, che ha introdotto la disciplina temporanea dell'opzione per l'affrancamento e per il rimpatrio degli utili previo versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi;

Visto, in particolare, il comma 95 dell'art. 1 della citata legge n. 197 del 2022, che ha rinviato a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'individuazione delle disposizioni di attuazione della predetta disciplina;

Visto il regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze 21 novembre 2001, n. 429, recante disposizioni in materia di tassazione dei redditi di imprese estere partecipate;

Visto l'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, recante disposizioni in materia di versamenti unitari e di compensazione;

Visto il Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, recante disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito;

Visto il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 e il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 recanti, tra le altre, disposizioni in materia di sanzioni tributarie non penali relativamente alle imposte dirette e in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unità delega di funzioni, registrato alla Corte dei conti il 14 novembre 2022 - Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio, del Ministero della giustizia e del Ministero degli affari esteri, reg. n. 2833, concernente l'attribuzione all'on. prof. Maurizio Leo del titolo di Vice Ministro del Ministero dell'economia e delle finanze;

Decreta:

Art. 1

Definizioni

1. Il presente decreto reca disposizioni per l'attuazione dei commi

da 87 a 95 dell'art. 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197; ai fini del presente decreto si intende per:

a) «Testo unico», il Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

b) «controllo» il rapporto di controllo esistente ai sensi dell'art. 167, commi 2 e 3, del Testo unico e con i termini «controllante» e «controllato» i soggetti tra i quali sussiste detto rapporto;

c) «soggetto non residente» il soggetto i cui utili e riserve di utili formano oggetto dell'opzione;

d) «soggetto estero intermedio» il soggetto controllato residente al di fuori del territorio dello Stato italiano, ovvero la stabile organizzazione all'estero alla quale si applica il regime di cui l'art. 168-ter del Testo unico, per il tramite del quale si detiene la partecipazione nel soggetto non residente;

e) «utili e riserve di utili esteri» gli utili e le riserve di utili non ancora distribuiti alla data del 1° gennaio 2023 al soggetto partecipante residente o localizzato nel territorio dello Stato di cui all'art. 2, risultanti dal bilancio dei soggetti non residenti relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022;

f) «partecipazione detenuta indirettamente» la partecipazione detenuta nel soggetto non residente per il tramite di:

1) soggetti residenti controllati o stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti controllati di cui alla lettera d) del comma 1 dell'art. 73 del Testo unico;

2) soggetti esteri intermedi.

## Art. 2

### Soggetti che possono esercitare l'opzione per l'affrancamento degli utili e riserve di utili esteri

1. L'opzione per il pagamento dell'imposta sostitutiva sugli utili e riserve di utili esteri di cui all'art. 1, comma 88, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, puo' essere esercitata dalle persone fisiche e dai soggetti, ivi compresi quelli equiparati, di cui agli articoli 5 e 73, comma 1, lettere a), b) e c), nonche', dalle stabili organizzazioni localizzate nel territorio dello Stato italiano dei soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del Testo unico, per le partecipazioni detenute nel soggetto non residente riferibili al loro patrimonio, sempre che la partecipazione nel soggetto non residente sia detenuta, direttamente o indirettamente, nell'ambito dell'attivita' d'impresa. Se la partecipazione nel soggetto non residente e' detenuta indirettamente ai sensi dell'art. 1, lettera f), numero 1) l'opzione e' esercitata autonomamente dai soggetti ivi indicati; in tal caso, ai fini del presente comma si tiene conto anche delle altre partecipazioni eventualmente detenute direttamente o indirettamente, anche tramite soggetti esteri intermedi, dal soggetto controllante degli stessi soggetti residenti o stabili organizzazioni.

2. L'opzione di cui al comma 1 puo' essere esercitata dai soggetti residenti di cui allo stesso comma 1, per le partecipazioni detenute nel soggetto non residente riferibili al patrimonio delle loro stabili organizzazioni all'estero alle quali si applica il regime di cui l'art. 168-ter del Testo unico nonche' per gli utili attribuiti alle medesime stabili organizzazioni all'estero.

## Art. 3

### Ammontare degli utili e riserve di utili per i quali e' esercitabile l'opzione

1. L'ammontare per il quale esercitare l'opzione e' costituito dagli utili e riserve di utili esteri spettanti in proporzione alla quota di partecipazione agli utili detenuta nei soggetti non residenti alla data di chiusura dell'esercizio di questi ultimi, relativo al periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022, tenendo conto, in caso di partecipazioni indirette,

dell'effetto del demoltiplicatore della quota di partecipazione agli utili detenuta alla predetta data. L'ammontare di cui al primo periodo e' ridotto degli utili e delle riserve di utili esteri percepiti dai soggetti di cui all'art. 2 prima della data di entrata in vigore della legge 29 dicembre 2022, n. 197.

2. In deroga al comma 1, in caso di cessione delle partecipazioni direttamente detenute nei soggetti non residenti ovvero nei soggetti esteri intermedi, effettuate dai soggetti di cui all'art. 2 nel periodo ricompreso tra il giorno successivo alla data di cui al comma 1, primo periodo, e il 31 dicembre 2022, la quota di partecipazione agli utili detenuta nel soggetto non residente e' assunta, ai fini del comma 1, in misura pari alla quota individuata ai sensi dello stesso comma 1 al netto delle quote di partecipazione agli utili cedute nel predetto periodo.

#### Art. 4

##### Esercizio dell'opzione per l'imposta sostitutiva

1. L'opzione e' esercitata distintamente per ciascun soggetto non residente e puo' riferirsi a tutti o a parte degli utili e delle riserve di utili esteri.

2. L'opzione di cui al comma 1 si perfeziona mediante apposita indicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 ed e' efficace a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.

#### Art. 5

##### Determinazione e versamento dell'imposta sostitutiva

1. L'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle societa' si applica con un'aliquota del 9 per cento in relazione all'ammontare di utili e riserve di utili esteri oggetto di opzione, convertiti secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022.

2. L'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche si applica con un'aliquota del 30 per cento in relazione all'ammontare di utili e riserve di utili esteri oggetto di opzione, convertiti secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022.

3. L'imposta sostitutiva e' dovuta dai soggetti di cui all'art. 2 e il versamento e' effettuato in un'unica soluzione entro il termine di scadenza del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022. Non e' ammessa la compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

4. Ai fini dell'accertamento, delle sanzioni, della riscossione dell'imposta sostitutiva, nonche' del contenzioso, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

#### Art. 6

##### Opzione per l'imposta sostitutiva agevolata sugli utili da rimpatriare

1. In presenza del requisito del controllo del soggetto non residente all'inizio del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022, i soggetti di cui all'art. 2 possono esercitare l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 1, comma 89, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, sugli utili e sulle riserve di utili esteri indicati nell'art. 3, applicando una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle societa' del 6 per cento o una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche del 27 per cento, a condizione che gli utili e le riserve di utili siano:

a) percepiti entro il termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta

successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 dai soggetti di cui all'art. 2 che partecipano nel soggetto non residente direttamente o indirettamente per il tramite di uno o più soggetti esteri intermedi;

b) accantonati, al netto della relativa imposta sostitutiva, in una apposita riserva di patrimonio netto designata con riferimento alla legge 29 dicembre 2022, n. 197, con esclusione di ogni diversa utilizzazione; tale obbligo non opera nei confronti dei soggetti in regime di contabilità semplificata.

2. L'accantonamento degli utili in una apposita riserva di patrimonio netto deve essere disposto in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio di percezione degli utili stessi. La riserva deve risultare iscritta in bilancio fino al termine del secondo esercizio successivo a quello di prima iscrizione. Non si applica la presunzione di distribuzione di cui all'art. 47, comma 1, del testo unico alla riserva costituita ai sensi del presente comma.

3. In caso di perdite che non consentono l'accantonamento o che riducono la riserva di cui al comma 2, non si può far luogo a distribuzioni di utili e, sino alla data di cui al secondo periodo del comma 2, è obbligatoria la costituzione o il reintegro di detta riserva con gli utili successivi, ove esistenti.

4. In caso di fusione o scissione, sino alla data di cui al secondo periodo del comma 2, si applicano gli obblighi di ricostituzione delle riserve previsti dagli articoli 172, comma 5, primo periodo, e 173, comma 9, del Testo unico.

5. I soggetti di cui all'art. 2 possono esercitare congiuntamente l'opzione di cui all'art. 4 e quella di cui al presente art. in relazione a soggetti non residenti differenti o in relazione a importi di utili o riserve di utili esteri differenti del medesimo soggetto non residente.

6. Ai fini della lettera a) del comma 1 gli utili e le riserve di utili esteri:

a) sono valutati secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022;

b) si intendono percepiti anche a seguito della cessione delle partecipazioni nel soggetto non residente nei limiti e al momento in cui è conseguito il corrispettivo.

7. L'opzione di cui al presente art. si perfeziona mediante apposita indicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli da 2 a 5.

#### Art. 7

##### Decadenza dall'opzione per l'imposta sostitutiva agevolata

1. Nel caso in cui non siano rispettate le condizioni indicate nell'art. 6, commi da 1 a 4, l'opzione si ritiene esercitata ai sensi dell'art. 4 ed entro i successivi trenta giorni deve essere versata la differenza, maggiorata del 20 per cento e dei relativi interessi, tra l'imposta sostitutiva determinata ai sensi dell'art. 5 e l'imposta sostitutiva determinata ai sensi dell'art. 6.

2. La differenza da versare ai sensi del comma 1 è calcolata esclusivamente in relazione all'ammontare degli utili per i quali non risultano soddisfatte le condizioni di cui all'art. 6.

#### Art. 8

##### Effetti delle opzioni per le imposte sostitutive

1. Ai fini degli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Testo unico, gli utili e le riserve di utili esteri che hanno formato oggetto di opzione secondo le disposizioni del presente decreto, sono esclusi dalla formazione del reddito imponibile del soggetto partecipante di cui all'art. 2 che abbia esercitato detta opzione.

2. L'esclusione di cui al comma 1 opera con riferimento agli utili e riserve di utili esteri percepiti a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022, fino a concorrenza dell'importo degli utili e riserve di utili esteri assoggettato all'imposta sostitutiva di cui al presente decreto.

3. Gli utili distribuiti dal soggetto non residente si considerano prioritariamente formati con quelli assoggettati all'imposta sostitutiva di cui all'art. 6, anche in presenza di utili provenienti da soggetti controllati esteri assoggettati a imposizione per trasparenza ai sensi dell'art. 167, comma 6, del Testo unico, fino al termine di scadenza del versamento del saldo delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022; a decorrere dal primo giorno successivo a tale termine gli utili distribuiti dal soggetto non residente si considerano prioritariamente formati con quelli provenienti da soggetti controllati esteri assoggettati a imposizione per trasparenza ai sensi dell'art. 167, comma 6, del Testo unico fino a concorrenza degli stessi e, per la parte eccedente, prioritariamente formati con quelli assoggettati all'imposta sostitutiva di cui agli articoli 5 e 6.

4. In caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti esteri intermedi, le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano agli utili, che hanno formato oggetto di opzione, distribuiti dal soggetto estero intermedio direttamente partecipato dai soggetti di cui all'art. 2 e le presunzioni del comma 3 operano in relazione a ciascun soggetto estero intermedio che percepisce gli utili assoggettati alle imposte sostitutive di cui agli articoli 5 e 6.

5. Il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione detenuta dai soggetti di cui all'art. 2 nel soggetto non residente e' aumentato, fino a concorrenza del corrispettivo della cessione, dell'importo degli utili e delle riserve di utili assoggettati all'imposta sostitutiva e diminuito dell'importo dei medesimi utili e riserve di utili distribuiti.

6. Le disposizioni del presente articolo assumono rilevanza anche ai fini della verifica della condizione prevista nella lettera a) del comma 4 del medesimo art. 167 del Testo unico.

7. Laddove per uno o piu' soggetti esteri intermedi trovino applicazione le disposizioni di cui all'art. 167 del Testo unico ovvero quelle di cui agli articoli 130 e seguenti del medesimo Testo unico, le previsioni del presente articolo si applicano soltanto in capo a detti soggetti esteri intermedi che, lungo la catena partecipativa, risultino collocati piu' vicino al soggetto non residente.

8. Per gli utili esclusi dalla formazione del reddito imponibile non e' riconosciuto il credito per le imposte pagate all'estero.

Il presente decreto sara' pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 26 giugno 2023

Il Vice Ministro: Leo