

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 20 maggio 2024

Disposizioni attuative dei regimi transitori semplificati. (24A02621)

(GU n.123 del 28-5-2024)

IL VICE MINISTRO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Visto l'art. 39, comma 3, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana 301 del 28 dicembre 2023, che ha rinviato a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'individuazione delle disposizioni di attuazione della disciplina sui regimi semplificati di cui al comma 1 del medesimo articolo;

Visto l'art. 1, comma 145, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, il quale prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti modalita', termini, elementi e condizioni per la trasmissione annuale all'Agenzia delle entrate di una rendicontazione paese per paese, che riporti l'ammontare dei ricavi e gli utili lordi, le imposte pagate e maturate, insieme con altri elementi indicatori di un'attivita' economica effettiva, da parte delle societa' controllanti, residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 73 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, che hanno l'obbligo di redazione del bilancio consolidato e un fatturato consolidato, conseguito dal gruppo di imprese multinazionali nel periodo d'imposta precedente a quello in cui e' presentata la rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro, e che non sono a loro volta controllate da soggetti diversi dalle persone fisiche;

Visto l'art. 1, comma 146, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, che estende l'obbligo di trasmissione della rendicontazione paese per paese anche alle societa' controllate, residenti nel territorio dello Stato, nel caso in cui la societa' controllante obbligata alla redazione del bilancio consolidato sia residente in uno Stato che non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione paese per paese ovvero non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione paese per paese ovvero e' inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione paese per paese;

Vista la direttiva 2022/2523 del Consiglio del 15 dicembre 2022 intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione;

Vista la direttiva 2011/16/UE del Consiglio del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, che abroga la direttiva 77/799/CEE;

Vista la direttiva 2016/881/UE del Consiglio del 25 maggio 2016, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale;

Vista la direttiva 2018/882/UE del Consiglio del 25 maggio 2018, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale;

Visto il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 febbraio 2017, di attuazione dell'art. 1, commi 145 e 146 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e della direttiva 2016/881/UE del Consiglio, del 25 maggio 2016, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale in materia di tassazione dei redditi di imprese estere partecipate;

Visto il decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 29, recante attuazione della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, che abroga la direttiva 77/799/CEE;

Visto il decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127, recante attuazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, in materia societaria, relative ai conti annuali e consolidati, ai sensi dell'art. 1, comma 1, della legge 26 marzo 1990, n. 69;

Visto il decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, recante esercizio delle opzioni previste dall'art. 5 del regolamento (CE) n. 1606/2002 in materia di principi contabili internazionali;

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 del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante approvazione del testo unico delle imposte sui redditi, e successive modificazioni;

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 legislativo 30 giugno 2003, n. 196, recante il codice in materia di protezione dei dati personali;

Considerata la necessita' di adeguamento alle direttive emanate dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico in materia di sfide fiscali derivanti dalla digitalizzazione dell'economia - Regole modello contro l'erosione della base imponibile globale (Secondo Pilastro);

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unita 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. Ai fini del presente decreto, s'intende:

1) «Aliquota di imposizione effettiva semplificata»: il rapporto, espresso in percentuale e con riferimento ad un Paese, tra le imposte rilevanti semplificate (numeratore) ed il suo utile ante imposte (denominatore);

2) «Aliquota di imposizione transitoria»: l'aliquota pari a:

a) 15 per cento per gli esercizi che iniziano nel 2023 e nel 2024;

b) 16 per cento per gli esercizi che iniziano nel 2025;

c) 17 per cento per gli esercizi che iniziano nel 2026;

3) «Allocazione del prezzo di acquisto»: con riferimento ad una aggregazione aziendale, il processo di allocazione del prezzo di acquisto indiretto alle attivita', alle passivita' ed alle passivita' potenziali. Ai fini del periodo precedente, un'operazione di aggregazione aziendale identifica un'operazione descritta nel principio contabile IFRS 3 o un'operazione similare;

4) «Decreto legislativo»: il Titolo II del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 e relativi allegati;

5) «Entita' non materiali»: una entita', appartenente ad un gruppo, che non e' consolidata linea-per linea esclusivamente in ragione della sua dimensione o rilevanza nonche' la sua eventuale stabile organizzazione;

6) «Errori formali»: errori nella compilazione della comunicazione rilevante diversi dagli errori significativi;

7) «Errori significativi»: errori nella compilazione della comunicazione rilevante in assenza dei quali i requisiti di cui all'art. 2, comma 1, o di cui all'art. 15 non sarebbero verificati;

8) «Imposte rilevanti semplificate»: le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti;

9) «Perdita netta da valutazione di partecipazioni»: una perdita, al netto degli utili, registrata in un Paese in relazione a variazioni del fair value di una partecipazione diversa da una partecipazione di portafoglio. A fini del precedente periodo non rilevano eventuali valutazioni relative a partecipazioni contabilizzate con metodologie contabili diverse da quelle che impongono l'utilizzo del fair value, in analogia con quanto previsto dall'art. 23, comma 1, lettera c), numero 1) del decreto legislativo;

10) «Periodo rilevante»: tutti gli esercizi che iniziano entro il 31 dicembre 2026 e terminano entro il 30 giugno 2028;

11) «Rendiconti finanziari qualificati»:

a) i rendiconti utilizzati per la predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo;

b) i bilanci o rendiconti separati delle imprese predisposti in base a principi contabili conformi o in base a principi contabili autorizzati a condizione che le informazioni ivi riportate siano predisposte in base a tali principi e siano affidabili;

c) nel caso di una impresa che non e' consolidata linea per linea a causa delle sue dimensioni o in base al principio di rilevanza, i bilanci di tale impresa utilizzati per la predisposizione della rendicontazione Paese per Paese del gruppo.

12) «Rendicontazione Paese per Paese qualificata»: la rendicontazione Paese per Paese predisposta e presentata utilizzando rendiconti finanziari qualificati, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 145, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, dal relativo decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 23 febbraio 2017 e dai relativi provvedimenti attuativi in materia, ovvero secondo quanto previsto da analoghe normative estere conformi al Rapporto OCSE «Transfer Pricing documentation and Country by Country Reporting, Action 13 - 2015, Final Report» o, in loro mancanza, sulla base del rapporto stesso;

13) «Ricavi totali»: l'importo dei ricavi totali del gruppo nel Paese riportati nella rendicontazione Paese per Paese qualificata o il corrispondente importo che il gruppo nazionale avrebbe riportato nella rendicontazione Paese per Paese qualificata se fosse stato obbligato a predisporla;

14) «Utile ante imposte» o «Perdita ante imposte»: l'importo rispettivamente dell'utile o della perdita ante imposte del gruppo nel Paese come rilevato nella rendicontazione Paese per Paese qualificata o il corrispondente importo che il gruppo nazionale avrebbe riportato nella rendicontazione Paese per Paese qualificata se fosse stato obbligato a predisporla.

2. Le disposizioni del presente decreto attuativo devono essere interpretate ed applicate tenendo conto delle definizioni contenute nel decreto legislativo ed in modo da assicurare il rispetto dell'approccio comune di cui all'art. 9 del decreto legislativo.

Art. 2

Regime transitorio semplificato

1. Su opzione dell'entita' dichiarante, l'imposizione integrativa, inclusa l'imposizione integrativa addizionale di cui all'art. 36 del decreto legislativo, dovuta in un esercizio ricompreso nel periodo

rilevante da un gruppo multinazionale in relazione ad un Paese, o da un gruppo nazionale in relazione allo Stato italiano, e' assunta pari a zero se in relazione a tale esercizio e a tale Paese il gruppo soddisfa, alternativamente, il requisito de minimis transitorio di cui all'art. 3, il requisito dell'aliquota di imposizione effettiva semplificata di cui all'art. 4 o il requisito del profitto ordinario di cui all'art. 5. Ai fini del periodo precedente, i dati rilevanti di una impresa o entita' del gruppo multinazionale o nazionale sono quelli riportati nel medesimo rendiconto finanziario qualificato.

2. Il comma 1 si applica in via autonoma a ciascuna entita' a controllo congiunto o a ciascun gruppo a controllo congiunto sulla base degli importi rilevati nei rispettivi rendiconti finanziari qualificati.

3. Salvo quanto disposto nell'art. 3, comma 2, ai fini dei requisiti di cui al comma 1, non si tiene conto dei dati relativi alle imprese detenute per la vendita che non sono inclusi nella rendicontazione Paese per Paese qualificata o che non sarebbero stati inclusi nella rendicontazione Paese per Paese qualificata se il gruppo nazionale fosse stato obbligato a predisporla.

4. L'imposizione integrativa si assume pari a zero, ai sensi del comma 1, anche in relazione alle imprese partecipate in misura minoritaria ed alle imprese detenute per la vendita localizzate in un Paese quando il gruppo multinazionale o nazionale rispetta, in tale Paese, almeno uno dei requisiti di cui al comma 1 ed effettua la relativa opzione.

5. I ricavi totali, l'utile ante imposte, la perdita ante imposte, le imposte rilevanti semplificate ed ogni altro dato o bene registrati o detenuti da una entita' fiscalmente trasparente sono, ai fini dei requisiti di cui al comma 1, attribuiti pro-quota alle loro stabili organizzazioni o alle loro imprese proprietarie.

6. I valori dei ricavi totali e dell'utile ante imposte contenuti nei rendiconti finanziari qualificati non devono essere modificati in dipendenza del trattamento fiscale degli elementi che concorrono a determinarli.

7. Ai fini dei requisiti di cui al comma 1, non rileva una perdita netta da valutazione di partecipazioni del valore superiore a 50 milioni di euro.

Art. 3

De minimis transitorio

1. Il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, puo' avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2 se ha ricavi totali inferiori a 10 milioni di euro e un utile ante imposte inferiore a 1 milione di euro ovvero una perdita ante imposte.

2. I ricavi delle imprese detenute per la vendita che non sono gia' inclusi nella rendicontazione Paese per Paese devono essere aggiunti ai ricavi totali ai fini della verifica della sussistenza del requisito di cui al comma 1.

Art. 4

Aliquota di imposizione effettiva semplificata

1. Il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, puo' avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2 se ha una aliquota di imposizione effettiva semplificata uguale o superiore alla aliquota di imposizione transitoria.

2. L'importo delle imposte rilevanti semplificate e' determinato avendo a riferimento le imposte contabilizzate nel risultato delle imposte del rendiconto finanziario qualificato, incluse le imposte anticipate e differite, senza applicazione delle rettifiche previste dal decreto legislativo e senza applicazione della disciplina relativa all'imputazione delle imposte tra le imprese ed entita' di cui all'art. 31 del decreto legislativo.

3. L'importo delle imposte rilevanti semplificate e' ridotto della porzione delle stesse relativa a redditi che non sono ricompresi nella rendicontazione Paese per Paese qualificata.

4. Ai fini del calcolo della aliquota di imposizione effettiva

semplificata, le imposte sul reddito del Paese di localizzazione di una stabile organizzazione relative al suo reddito sono attribuite esclusivamente a tale Paese. La disposizione del precedente periodo si applica anche con riferimento alle società controllate estere e alle entità ibride.

5. Se non si applica il regime transitorio semplificato di cui all'art. 2 con riferimento al Paese di localizzazione di una stabile organizzazione, di una società controllata estera e di una entità ibrida, le imposte dovute dalla casa madre sul reddito della stabile organizzazione, dalla entità controllante in base al regime fiscale delle società controllate estere o dalla impresa proprietaria sul reddito della entità ibrida concorrono al calcolo della aliquota di imposizione effettiva semplificata nei rispettivi Paesi di localizzazione della casa madre, dell'entità controllante e dell'impresa proprietaria.

Art. 5

Profitto ordinario

1. Il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, può avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2 se realizza una perdita ante imposte o se consegue un utile ante imposte che è inferiore alla riduzione da attività economica sostanziale di cui all'art. 35 del decreto legislativo con riguardo alle imprese localizzate in detto Paese ai fini della rendicontazione Paese per Paese qualificata o a quelle localizzate nel territorio dello Stato italiano.

2. Il valore delle spese salariali ammissibili e delle immobilizzazioni materiali ammissibili di cui all'art. 35 del decreto legislativo, relativo alle entità non ricomprese nella rendicontazione Paese per Paese qualificata o escluse ai sensi dell'art. 11 del decreto legislativo, non è considerato ai fini della verifica del requisito di cui al comma 1.

3. Nel caso in cui un'impresa sia localizzata in differenti Paesi ai fini della rendicontazione Paese per Paese ed ai fini delle previsioni del decreto legislativo, i valori delle spese salariali ammissibili e delle immobilizzazioni materiali ammissibili di cui all'art. 35 del decreto legislativo non assumono rilevanza per nessuno di essi.

4. Ai fini del requisito di cui al comma 1, la riduzione da attività economica sostanziale è calcolata, nel periodo transitorio, tenendo conto delle percentuali di cui all'allegato B del decreto legislativo.

Art. 6

Esercizio dell'opzione

1. Nel caso in cui il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, soddisfi contestualmente i requisiti per fruire di più regimi semplificati in un esercizio in relazione ad un Paese, l'impresa dichiarante può esercitare l'opzione solo con riferimento ad uno di essi. L'esercizio dell'opzione per un regime semplificato diverso da quello di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto produce gli effetti di esclusione previsti all'art. 7, comma 1, del presente decreto.

2. L'opzione di cui all'art. 2 è esercitata nella comunicazione rilevante di cui all'art. 51 del decreto legislativo e, salvo quanto previsto nell'art. 7, ha efficacia:

a) per un esercizio e può essere rinnovata per gli esercizi successivi ricompresi nel periodo rilevante;

b) con riferimento al Paese per il quale è stata esercitata.

3. La commissione di errori significativi determina l'inefficacia dell'opzione di cui al comma 1 con conseguente necessità di calcolare, secondo quanto previsto nel decreto legislativo, l'imposizione integrativa dovuta per le imprese ed entità a controllo congiunto localizzate nel Paese in relazione al quale l'opzione è inefficace. L'inefficacia dell'opzione per un esercizio e un Paese ne preclude l'esercizio in relazione a detto Paese per gli

esercizi successivi.

4. La commissione di errori formali non determina l'inefficacia dell'opzione.

5. L'esercizio dell'opzione non esonera il gruppo multinazionale o nazionale dagli obblighi informativi e dichiarativi previsti in relazione al regime transitorio semplificato riguardante il Paese in cui sono verificati i requisiti per applicare il suddetto regime.

Art. 7

Esclusioni

1. Se in un esercizio, con riferimento ad un Paese, un gruppo multinazionale o un gruppo nazionale non opta ovvero non soddisfa i requisiti per beneficiare delle disposizioni di cui all'art. 2, l'entita' dichiarante non puo' esercitare la relativa opzione per gli esercizi ad esso successivi. La disposizione del precedente periodo non si applica in relazione ai Paesi nei quali il gruppo multinazionale o il gruppo nazionale non deteneva, in tale esercizio, alcuna impresa o entita' a controllo congiunto ivi localizzata.

2. Le disposizioni dell'art. 2 non si applicano alle entita' apolidi.

3. L'opzione di cui all'art. 2, comma 1, non puo' essere esercitata con riferimento ad un Paese in cui sono localizzate imprese ed entita' a controllo congiunto del gruppo per le quali, nel periodo rilevante, e' esercitata l'opzione di cui all'art. 47 del decreto legislativo.

4. Nei casi di cui all'art. 44 del decreto legislativo, l'opzione di cui all'art. 2, comma 1, non puo' essere esercitata se la rendicontazione Paese per Paese Qualificata non comprende le informazioni dei gruppi multinazionali o nazionali che compongono il gruppo a controllante multipla.

5. Il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, che, ai fini dei requisiti indicati nell'art. 2, comma 1, utilizza dati ed informazioni che sono contenuti in differenti rendiconti finanziari qualificati con riferimento alla medesima impresa o entita' non puo' esercitare l'opzione ivi prevista in relazione al Paese in cui ha sede la suddetta impresa o entita'. Salvo quanto previsto nel periodo precedente, se le imposte anticipate e differite sono calcolate esclusivamente in sede di predisposizione del bilancio consolidato da parte della controllante capogruppo, le stesse rilevano ai fini del regime transitorio semplificato di cui al citato art. 2.

6. Il Gruppo multinazionale o nazionale che, ai fini dei requisiti indicati nell'art. 2, comma 1, utilizza dati ed informazioni che sono contenuti in differenti rendiconti finanziari qualificati con riferimento a imprese ed entita' che hanno sede nello stesso Paese non puo' esercitare l'opzione ivi prevista in relazione al suddetto Paese. Salvo quanto previsto nel periodo precedente, in relazione alle stabili organizzazioni e alle entita' non materiali, il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, puo' utilizzare i dati provenienti dai documenti consentiti nel Commentario alle regole OCSE e nelle guide amministrative pubblicate dall'OCSE.

Art. 8

Controllante capogruppo trasparente
fair value o soggetta al regime del dividendo deducibile

1. L'opzione di cui all'art. 2, comma 1, non puo' essere esercitata in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo che e' una entita' trasparente ai sensi del n. 21) dell'allegato A al decreto legislativo, salvo che le partecipazioni in tale entita' trasparente siano detenute da persone qualificate o il suo reddito rilevante sia integralmente attribuito ad una o piu' stabili organizzazioni ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo e siano verificate le condizioni di cui all'art. 45, commi 1 e 2, del medesimo decreto legislativo.

2. Se la controllante capogruppo e' soggetta al regime del dividendo deducibile di cui all'art. 46 del decreto legislativo, il suo utile o perdita ante imposte e' ridotto nella misura in cui esso

e', rispettivamente, distribuito ovvero attribuibile a persone qualificate in relazione a partecipazioni da esse detenute e nella stessa misura sono ridotte le imposte rilevanti ad esso relative. Le disposizioni del periodo precedente si applicano solo se sono verificate le condizioni di cui all'art. 46 del decreto legislativo.

3. Ai fini dei commi 1 e 2, «persona qualificata» identifica:

a) con riguardo ad una controllante capogruppo che si qualifica come entita' trasparente ai sensi del n. 21 dell'allegato A al decreto legislativo, un partecipante come definito nell'art. 45, comma 1 e comma 2, del decreto legislativo; e

b) con riguardo ad una controllante capogruppo soggetta al regime del dividendo deducibile, un partecipante come definito nell'art. 46, commi 2 e 3, del decreto legislativo.

Art. 9

Entita' di investimento e relativi partecipanti

1. Salvo quanto previsto nel comma 3, una entita' di investimento residente in un Paese ai fini della rendicontazione Paese per Paese qualificata non puo' beneficiare dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1, e applica le disposizioni di cui all'art. 48, 49 o 50 del decreto legislativo. Il Paese di residenza dell'entita' di investimento e il Paese di residenza di ciascuna delle sue imprese partecipanti possono continuare a beneficiare delle previsioni dell'art. 2 in relazione alle altre imprese ed entita' a controllo congiunto ivi localizzate.

2. Al fine di evitare eventuali duplicazioni nell'utilizzo dei valori rilevanti, l'utile o perdita Ante imposte, i ricavi totali e le imposte rilevanti semplificate dell'entita' di investimento, in caso di opzione di cui all'art. 49 o 50 del decreto legislativo, rilevano solo nel Paese delle sue imprese proprietarie, in misura corrispondente alle loro partecipazioni in essa detenute. In presenza di partecipanti che non sono parte del gruppo multinazionale o del gruppo nazionale, i dati di pertinenza di tali partecipanti non rilevano ai fini della verifica dei requisiti previsti per l'esercizio dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1.

3. Se non e' esercitata l'opzione prevista negli articoli 49 e 50 del decreto legislativo, una entita' di investimento non effettua un calcolo separato dell'imposizione integrativa dovuta quando tutte le sue imprese proprietarie dirette sono residenti nel suo Paese di residenza individuato in conformita' alla rendicontazione Paese per Paese qualificata.

4. Le disposizioni di cui ai commi che precedono non si applicano a entita' di investimento che si qualificano come entita' fiscalmente trasparenti. Per tali entita' rimane applicabile il disposto dell'art. 2, comma 5.

5. Ai fini dei commi precedenti il riferimento ad entita' di investimento ricomprende anche le entita' assicurative di investimento.

Art. 10

Rapporti con l'esercizio transitorio

1. Il corretto esercizio dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1, ha l'effetto di posticipare l'esercizio transitorio di cui all'art. 54, comma 2, del decreto legislativo al primo esercizio in cui il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, non beneficia piu' della citata opzione per mancata ricorrenza dei suoi requisiti o per suo mancato esercizio.

2. Il corretto esercizio dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1, ha l'effetto di posticipare l'esercizio transitorio di cui all'art. 54, comma 4, del decreto legislativo al primo esercizio in cui il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, non beneficia piu' della citata opzione per mancata ricorrenza dei suoi requisiti o per suo mancato esercizio.

3. Il corretto esercizio dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1, ha l'effetto di posticipare l'esercizio transitorio di cui all'art. 54, comma 5, del decreto legislativo al primo esercizio in cui il

gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, non beneficia piu' della citata opzione per mancata ricorrenza dei suoi requisiti o per suo mancato esercizio.

4. Le disposizioni del comma 3 non si applicano quando, alternativamente:

a) il Paese di localizzazione dell'impresa trasferente applica le disposizioni interne di trasposizione della direttiva 2022/2523 del 15 dicembre 2022 ovvero le disposizioni di recepimento delle regole OCSE;

b) l'evento traslativo o rivalutativo genera un componente positivo di reddito soggetto alle imposte rilevanti con una aliquota non inferiore alla aliquota di imposizione minima.

5. Per un determinato Paese, l'opzione di cui all'art. 30 del decreto legislativo puo' essere posticipata fino all'esercizio con riferimento al quale il gruppo multinazionale o nazionale non beneficia piu' dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1, per mancata ricorrenza dei suoi requisiti o per suo mancato esercizio.

6. Gli effetti delle disposizioni di cui agli articoli 55, 56 e 57 e 58 del decreto legislativo non sono estesi o posticipati per effetto del corretto esercizio dell'opzione di cui all'art. 2, comma 1.

Art. 11

Rettifiche da allocazione del prezzo di acquisto

1. Il rendiconto utilizzato per la predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo o il bilancio o il rendiconto separato di un'impresa che includono le rettifiche conseguenti all'allocazione del prezzo di acquisto non si considerano rendiconti finanziari qualificati.

2. In deroga a quanto previsto nel comma 1, i suddetti rendiconti o bilanci si considerano rendiconti finanziari qualificati se:

a) il gruppo, ricorrendo ai presupposti per l'allocazione del prezzo di acquisto, ha presentato una rendicontazione Paese per Paese in relazione ad ogni esercizio con inizio successivo al 31 dicembre 2022, predisposta sulla base del rendiconto utilizzato per la preparazione del bilancio consolidato della controllante capogruppo o sulla base del bilancio o del rendiconto separato di un'impresa, includendo le rettifiche conseguenti alla suddetta allocazione del prezzo di acquisto o se le stesse rettifiche siano state imposte da disposizioni normative;

b) la riduzione dell'utile di un'impresa conseguente ad un impairment dell'avviamento relativa a transazioni successive al 30 novembre 2021 deve essere portata ad incremento dell'utile ante imposte ai fini:

1. della verifica del requisito dell'art. 5;

2. della verifica del requisito dell'art. 4, a condizione che i rendiconti finanziari non accolgono un riversamento delle imposte differite o un riconoscimento o un aumento di un'imposta anticipata in relazione alla riduzione di valore dell'avviamento.

Art. 12

Rendiconti finanziari qualificati per stabili organizzazioni

1. Una stabile organizzazione utilizza i propri rendiconti finanziari qualificati per determinare gli importi utilizzati ai fini dei calcoli del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2, comma 1. Nel caso in cui non sono disponibili i rendiconti finanziari qualificati relativi ad una stabile organizzazione, il gruppo multinazionale puo' determinare i valori dei ricavi totali e dell'utile ante imposte ad essa riferibili utilizzando rendiconti separati predisposti dalla casa madre per la stabile organizzazione per finalita' finanziarie, fiscali, regolamentari o di controllo interno di gestione.

2. I dati relativi alla stabile organizzazione non devono essere conteggiati ai fini della verifica del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2, comma 1 in relazione alla casa madre.

Art. 13

Assenza di obbligo di rendicontazione Paese per Paese

1. I gruppi multinazionali e i gruppi nazionali che, con riferimento ad un esercizio, sono soggetti alle disposizioni del Titolo II del decreto legislativo ma con riferimento al medesimo esercizio non devono predisporre la rendicontazione Paese per Paese qualificata possono avvalersi delle disposizioni del presente decreto se compilano l'apposita sezione della comunicazione rilevante riguardante i regimi di semplificazione inserendo i valori dei ricavi totali e dell'utile ante imposte contenuti nei rendiconti finanziari qualificati che sarebbero stati riportati nella rendicontazione Paese per Paese qualificata se gli stessi fossero stati obbligati alla sua presentazione.

2. Nelle fattispecie di cui al comma 1, il riferimento ai valori dei ricavi totali e dell'utile ante imposte contenuti nel presente decreto si intende effettuato ai corrispondenti valori che sarebbero stati riportati nella rendicontazione Paese per Paese qualificata secondo i requisiti richiesti dalla normativa del Paese della controllante capogruppo.

Art. 14

Disposizioni antielusive

1. Ai fini del presente articolo:

a) «Accordo di arbitraggio ibrido» identifica un accordo di deduzione senza inclusione, un accordo di duplicazione di perdite, un accordo di doppio riconoscimento di imposte;

b) «Accordo di deduzione senza inclusione»: identifica un accordo in base al quale una entita', direttamente o indirettamente, eroga un finanziamento o effettua un investimento in un'altra entita' da cui consegue la rilevazione di una componente negativa di reddito iscritta nel bilancio di una entita' se e nella misura in cui:

1) nel bilancio della entita' controparte dell'accordo non e' iscritta una corrispondente componente positiva di reddito; o

2) non e' ragionevole prevedere che, in vigore dell'accordo, l'entita' controparte registri un corrispondente incremento del reddito imponibile.

Un accordo da cui conseguono componenti negative di reddito riferite all'Additional Tier One Capital non e' un Accordo di deduzione senza inclusione.

c) «Accordo di duplicazione di perdite», identifica un accordo in base al quale una entita' iscrive una componente negativa di reddito nel proprio bilancio, se e nella misura in cui:

1) la componente negativa di reddito e' inclusa anche nel bilancio di un'altra entita'; o

2) l'accordo comporta la deduzione, ai fini delle imposte sui redditi, di una corrispondente componente negativa di reddito in capo ad un'altra impresa localizzata in un altro Paese;

d) «Accordo di doppio riconoscimento di imposte», identifica un accordo in forza del quale una imposta sul reddito e' in tutto o in parte inclusa da piu' di una entita' nelle loro imposte rilevanti rettificata o e' considerata ai fini del calcolo della loro aliquota di imposizione effettiva semplificata, salvo che tale imposta sia anche riferibile ad un elemento di reddito incluso nel reddito imponibile di ciascuna di tali entita'. In deroga a quanto previsto nel periodo precedente, un accordo non si qualifica come accordo di doppio riconoscimento di imposte se la duplicazione delle imposte origina dalle regole di calcolo delle imposte rilevanti semplificate di cui all'art. 4, comma 5;

e) «Entita'» identifica una impresa, una entita' a controllo congiunto e ogni altra entita' i cui rendiconti finanziari qualificati sono stati presi in considerazione ai fini dell'applicazione del regime transitorio semplificato di cui all'art. 2, comma 1, indipendentemente dal fatto che tali entita' siano nello stesso Paese;

f) «Bilancio» identifica il bilancio utilizzato ai fini della determinazione del reddito rilevante dell'entita' o il rendiconto

finanziario qualificato qualora l'entita' sia soggetta al regime transitorio semplificato di cui all'art. 2, comma 1.

2. Ai fini della verifica della ricorrenza dei requisiti previsti nell'art. 2, comma 1, un gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, a cui appartengono le Entita' che hanno posto in essere un accordo di arbitraggio ibrido dopo il 15 dicembre 2022 deve effettuare le seguenti modifiche:

a) escludere dall'utile ante imposte del Paese ogni componente negativa di reddito che e' stata originata da un accordo di deduzione senza inclusione o un accordo di duplicazione di perdite;

b) escludere dal valore delle imposte rilevanti semplificate del paese ogni importo di imposte sul reddito che e' oggetto di un accordo di doppio riconoscimento di imposte;

3. Un accordo di arbitraggio ibrido si considera posto in essere dopo il 15 dicembre 2022 se, successivamente a tale data:

a) esso e' modificato o oggetto di cessione;

b) l'esercizio di ogni diritto o l'adempimento di ogni obbligazione da esso previsti differisce rispetto ai diritti e alle obbligazioni contenuti nell'accordo in vigore anteriormente al 16 dicembre 2022, ricomprendendo in tale fattispecie ogni riduzione o cessazione di pagamenti il cui effetto e' quello di incrementare il valore dei debiti; o

c) si verifica una modifica del suo trattamento contabile.

4. Ai fini del comma 1, lettera b), numero 2, una entita' non rileva un corrispondente incremento del reddito imponibile nella misura in cui:

a) l'importo della componente positiva che concorre a formare il suo reddito imponibile e' compensato da posizioni soggettive con riferimento alle quali non sono state rilevate attivita' fiscali anticipate oppure non sarebbero state rilevate attivita' fiscali anticipate in assenza dell'accordo di arbitraggio ibrido posto in essere dopo il 15 dicembre 2022; o

b) il pagamento che origina la componente negativa di reddito determina una riduzione del reddito imponibile di una entita' che e' localizzata nello stesso Paese della entita' controparte a condizione che detta componente negativa di reddito non riduca l'utile ante imposte relativo a tale Paese.

5. Non si configura un accordo di duplicazione di perdite di cui al comma 1, lettera c), numero 1), se e nella misura in cui la componente negativa di reddito e' compensata da componenti positive di reddito che sono incluse nei Bilanci di entrambe le entita'.

6. Non si configura un accordo di duplicazione di perdite di cui al comma 1, lettera c), numero 2), se e nella misura in cui la componente negativa di reddito e' compensata da componenti positive di reddito che sono incluse:

a) nel bilancio della entita' che ha ridotto il proprio utile dell'esercizio in misura pari alla componente negativa di reddito; e

b) nel reddito imponibile dell'altra entita' calcolato deducendo la medesima componente negativa di reddito.

7. Nell'ipotesi di cui al comma 1, lettera c) numero 1), se tutte le entita' che hanno incluso la componente negativa di reddito nel proprio bilancio sono localizzate nel medesimo Paese, la modifica di cui al comma 2, lettera a) non deve essere effettuata nel bilancio di una esse.

8. Ai fini dei commi precedenti, una componente negativa di reddito non si considera rilevata nel bilancio di una entita' fiscalmente trasparente se la stessa e' rilevata nel bilancio della sua impresa proprietaria.

Art. 15

Regime transitorio semplificato per l'imposta minima suppletiva

1. Su opzione dell'impresa dichiarante, per gli esercizi di durata non superiore a dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano prima del 31 dicembre 2026, l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo e' pari a zero se tale Paese applica l'imposta sul reddito delle societa' con un'aliquota nominale pari o superiore al 20 per

cento.

2. L'opzione di cui al comma 1 e' esercitata nella comunicazione rilevante di cui all'art. 51 del decreto legislativo ed ha efficacia:

- a) per un esercizio e puo' essere rinnovata per un esercizio successivo se sono rispettate le condizioni indicate al comma 1;
- b) con riferimento al Paese per il quale e' stata esercitata.

3. La commissione di errori significativi determina l'inefficacia dell'opzione di cui al comma 1 con conseguente necessita' di calcolare, secondo quanto previsto nel decreto legislativo, l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese per il quale l'opzione e' inefficace.

4. La commissione di errori formali non determina l'inefficacia dell'opzione di cui al comma 1.

5. Ai fini del comma 1, l'aliquota d'imposta sul reddito delle societa' da considerare, in relazione ad un Paese, e' l'aliquota nominale prevista dalla legge di quel Paese, nell'esercizio considerato, generalmente applicabile alle imprese di un gruppo multinazionale. Nell'ipotesi di Confederazioni di Stati, oltre alle imposte sul reddito stabilite a livello federale, si tiene conto delle imposte sul reddito proprie di ciascuno Stato federato e delle amministrazioni locali, a condizione che l'aliquota complessivamente applicabile e' pari o superiore al 20 per cento.

6. I gruppi multinazionali che intendono esercitare l'opzione di cui al comma 1 possono fare riferimento, per l'esercizio considerato, alle aliquote legali dell'imposta sul reddito delle societa' pubblicate dall'OCSE.

7. L'opzione di cui al comma 1 non esonera il gruppo multinazionale dagli obblighi informativi e dichiarativi previsti in relazione al regime transitorio semplificato per l'imposta minima suppletiva riferita al Paese in cui sono verificati i requisiti per applicare il suddetto regime.

Art. 16

Disposizioni in materia di controlli

1. Entro trentasei mesi dalla data di ricevimento della comunicazione nella quale e' stata esercitata l'opzione di cui agli articoli 2 e 15, l'amministrazione finanziaria puo' notificare una richiesta informativa sulla corretta applicazione delle disposizioni del presente decreto all'impresa dichiarante o alla impresa locale designata o alle imprese ed entita' a controllo congiunto localizzate in Italia il cui debito d'imposta si presume pari a zero per effetto dello stesso decreto.

2. I soggetti di cui al comma 1 devono fornire le informazioni necessarie entro il termine di sei mesi dalla notifica della richiesta di cui al comma 1.

3. Se i soggetti di cui al comma 1 non forniscono le informazioni richieste nei termini di cui al comma 2 ovvero le informazioni fornite evidenziano la commissione di un errore significativo, non si applicano i regimi transitori semplificati di cui al presente decreto.

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

Roma, 20 maggio 2024

Il Vice Ministro: Leo