

Pillar Two

Cenni sulla cd. Global minimum corporate tax

Torino, 14 Dicembre 2022
Francesco Scarfone

Introduzione – Stato dell'arte OCSE/UE

OCSE

- » Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy - Global Anti-Base Erosion **Model Rules** (Pillar Two), OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Inclusive Framework on BEPS, 20 December 2021 (OECD 2021).
- » Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – **Commentary** to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Inclusive Framework on BEPS, 14 March 2022 (OECD 2022).
- » Consensus di 137 Paesi.

UE

- » Bruxelles, 22.12.2021, COM(2021) 823 final, 2021/0433 (CNS) - **Proposta di DIRETTIVA** DEL CONSIGLIO intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali nell'Unione {SWD(2021) 580 final}.
- » A quasi un anno dalla pubblicazione, nella tarda serata del 12 dicembre il Consiglio dell'UE ha annunciato che gli Stati membri hanno raggiunto l'accordo unanime necessario per l'effettiva attuazione.

Obiettivi e struttura delle GloBe rules

- » Adozione di norme volte a garantire un livello minimo di tassazione effettiva delle imprese (15%), indipendentemente dai Paesi in cui le stesse stabiliscono le proprie sedi.
- » Applicazione su base giurisdizionale.

Income Inclusion Rule ("IIR")

- » Top-up tax sull'entità controllante capogruppo (Ultimate Parent Entity – «UPE») in relazione a profitti delle entità del gruppo che non abbiano scontato la tassazione minima.

Under-Taxed Payment Rule ("UTPR")

- » Meccanismo secondario che limita deduzioni e prevede aggiustamenti, ove la top-up tax non sia stata implementata nella giurisdizione della UPE.

Ambito di applicazione soggettivo

- » Gruppi con ricavi annuali consolidati pari o superiori a EUR 750 milioni in almeno due degli ultimi quattro esercizi.
- » La proposta di direttiva si attiene rigorosamente alle Model Rules dell'OCSE, ma estende il suo ambito di applicazione ai gruppi puramente nazionali, al fine di evitare disparità di trattamento che potrebbero violare le libertà fondamentali del mercato interno.

Constituent Entities

- » Proprietà o controllo come definiti dagli IFRS (o altri principi contabili conformi).
- » Stabili organizzazioni di entità del gruppo trattate come entità costitutive separate.
- » Entità escluse (e.g., enti governativi, fondi pensione).
- » Criteri di localizzazione.

- » N.B.: potrebbero verificarsi circostanze nelle quali l'IIR è applicata da un'entità costitutiva (non capogruppo) localizzata nella UE (i.e. Intermediate Parent Entity), laddove la UPE fosse localizzata in un Paese terzo che non applica l'IIR.

Calcolo del reddito o della perdita “qualificante”

Step 1

- » Determinazione dell'utile o della perdita di esercizio dell'entità costitutiva, prima di eventuali aggiustamenti di consolidamento per le transazioni infragruppo, come stabilito in base al principio contabile utilizzato nell'elaborazione del bilancio consolidato della UPE.

Step 2

- » Aggiustamenti intesi a determinare il reddito o la perdita qualificante (e.g. imposte rilevanti, dividendi esclusi, plus/minus escluse).

Calcolo delle imposte rilevanti aggiustate

Step 1

- » Identificazione delle imposte rilevanti (e.g. imposte maturate nella contabilità finanziaria di un'entità costitutiva per quanto riguarda il suo reddito o i suoi utili).

Step 2

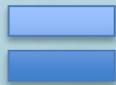
- » Aggiustamento delle imposte rilevanti (e.g. riduzione per importo degli oneri fiscali in relazione al reddito escluso dal calcolo del reddito/perdita qualificante).

- » N.B.: Le Model Rules prevedono che le imposte pagate dalla casa madre in applicazione della propria normativa CFC vengano attribuite al Paese in cui la CFC è residente ai fini del calcolo del relativo Effective Tax Rate, ma con alcune limitazioni.

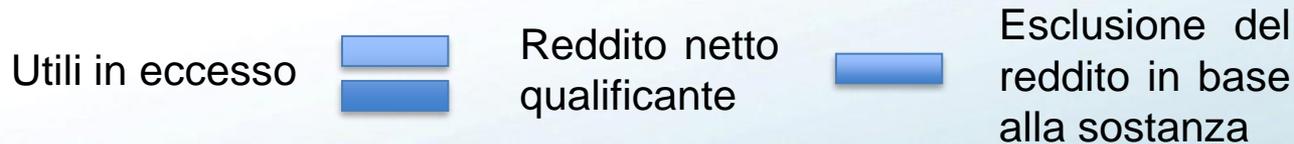
Calcolo dell'aliquota effettiva d'imposta e dell'imposta integrativa

Aliquota
effettiva
d'imposta  Imposte rilevanti
aggiustate delle
entità costitutive
nella giurisdizione  Reddito netto
qualificante delle
entità costitutive
nella giurisdizione

% di imposta
integrativa  Aliquota minima
d'imposta
(15%)  Aliquota
effettiva
d'imposta

Imposta
integrativa
giurisdizionale  % di imposta
integrativa  Utili in eccesso
(vedi slide successiva)

Esclusione del reddito in base alla sostanza



Spese salariali

- » Stipendi, salari e altre spese che forniscono un beneficio personale diretto e distinto ai dipendenti (e.g. assicurazione sanitaria e contributi pensionistici).
- » Esclusione pari al 5% delle spese salariali ammissibili per i dipendenti ammissibili che esercitano attività nella giurisdizione in cui è localizzata l'entità costitutiva.

Attività materiali

- » Proprietà, impianti, attrezzature etc..
- » Esclusione pari al 5% del valore contabile delle attività materiali ammissibili localizzate nella giurisdizione in cui è localizzata l'entità costitutiva.

Riflessioni finali

- » Essenziale coordinare procedure a livello di gruppo.
- » Determinazione delle responsabilità tra le entità del gruppo (casa madre, società controllate, etc.).
- » Disponibilità dei dati – N.B.: sono ricomprese nell’ambito soggettivo anche le entità eventualmente escluse dal bilancio consolidato della UPE unicamente sulla base delle dimensioni ridotte, del principio di rilevanza o perché detenute ai fini della vendita.
- » Affidabilità dei dati.
- » Sfida dell’automatizzazione dei calcoli.
- » Monitoraggio degli incentivi fiscali.
- » Coordinamento con ATAD e “Unshelling Directive”.