

NELLA GUIDA ALL'APPLICAZIONE DELL'OCSE I CRITERI DI TASSAZIONE

Minimum tax, precedenza al paese della fonte

Precedenza al paese della fonte nell'applicazione della minimum tax. Questo è quanto emerge da una analisi dell'Administrative Guidance dell'OCSE.

La minimum tax, ricordiamolo, costituisce un sistema fiscale parallelo a quello ordinario, essenzialmente basato sui dati contabili, che entra in gioco quando la tassazione (effettiva) nel paese nel quale una multinazionale opera sia inferiore al 15%.

I passaggi.

Ripercorrendo i passaggi principali, dopo la pubblicazione della Blueprint sul Pillar 2 nel 2020, si arriva su impulso del nuovo governo americano all'Accordo politico dell'ottobre 2021.

A dicembre 2021 l'Inclusive Framework OECD/G20 pubblica le model rules, a marzo 2022 viene pubblicato il relativo Commentario, cui fa seguito la pubblicazione delle regole in relazione ai Safe Harbor (provvisori) ed alla dichiarazione dei redditi GloBe nel dicembre 2022.

Il 3 febbraio 2023 è stata pubblicata l'Administrative Guidance che affronta alcuni punti controversi quali il trattamento dei GILTI (cioè le regole CFC, controlled foreign companies statunitensi), le caratteristiche che deve avere una minimum top-tax interna per essere considerata compatibile con le regole internazionali ed altri temi di dettaglio.

A chi va il diritto di tassare.

A latere degli annunci e dei proclami a livello politico, diverse sono le battaglie che si combattono nelle stanze dove i dettagli delle regole vengono negoziate. La più importante riguarda l'identificazione del paese che per primo avrà diritto a tassare i redditi soggetti ad un'aliquota effettiva al di sotto del 15%.

Si tratta in altri termini del secolare dibattito tra paesi cd. della fonte (in generale, quelli dove la multinazionale opera) e paesi cd. della Residenza (in generale, quelli dove gli headquarter sono localizzati).

I colpi di scena in questa battaglia sottotraccia sono stati molti.

Con la pubblicazione delle model rules la potestà impositiva primaria è stata allocata al paese di residenza della parent company, dando prevalenza alla cd. IIR (Income Inclusion Rule) sulla UTPR (UnderTaxed Profits Rule) applicata invece in via resi-

duale (e forfettaria) dai paesi dove la multinazionale opera attraverso le proprie filiali o succursali. Successivamente, con la pubblicazione del Commentario, è però emersa più chiaramente la possibilità di applicare una cd. QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax) da parte del paese dove si trova la filiale/succursale sottoposta a bassa imposizione prima dell'applicazione della IIR, dando quindi priorità alla stessa (e quindi al paese della fonte) rispetto alla IIR (e quindi al paese della Residenza).

Il pendolo si era spostato di nuovo verso il paese della fonte.

Sovrapposizione di norme.

Tuttavia, da un'analisi più attenta delle regole e del commentario molti avevano considerato che l'applicazione delle regole CFC eventualmente applicabile nel paese della parent company avesse comunque precedenza sulla QDMTT, essenzialmente perché si tratta di regole ordinarie che vanno applicate prima dell'applicazione del sistema parallelo delle regole GloBE.

Il tema a quel punto era quindi come allocare le imposte pagate in base alle regole CFC nel paese di residenza della parent company alle filiali/succursali soggette a tale regime.

Precedenza al paese alla fonte.

Con la pubblicazione dell'Administrative Guidance, l'ultimo colpo di scena: si afferma che la QDMTT ha precedenza anche nei confronti delle regole CFC del paese di residenza della parent company. Precedenza quindi nuovamente al paese della fonte.

Da un punto di vista sostanziale, sembra il risultato più equo ma ci si è arrivati attraverso un percorso travagliato. Questo è indicativo da un lato della complessità della tematica e dall'altro che i giochi non sono e forse mai saranno chiusi. Da cui la necessità per i contribuenti interessati di seguire costantemente gli sviluppi a livello legislativo (con l'attuazione della direttiva europea alle porte) ed a livello amministrativo (con la pubblicazione dei chiarimenti a livello di Inclusive Framework, che verosimilmente verranno ripresi nelle circolari interpretative). Prevenire è meglio che curare.

**Raffaele Russo, of counsel
Chiomenti**

© Riproduzione riservata

