

Controllate estere, aliquota effettiva legata alla tassa minima nazionale

Assente la legislazione estera, viene stabilito un nuovo criterio di allocazione, GloBE Income vs excess profit

Integrata anche la disciplina della detraibilità dalla Ires dovuta dalla controllante italiana

Multinazionali

Il decreto fiscale individua nuovi criteri di imputazione del reddito maturato altrove

Il riferimento al Paese estero semplifica i calcoli ed è coerente con il Pillar 2

Stefano Grilli

Il Consiglio dei ministri del 12 giugno ha approvato il Dl fiscale contenente una serie di modifiche relative al testo unico delle imposte sui redditi, tra cui quelle apportate alla disciplina Cfc al fine del suo coordinamento con disposizioni relative al Pillar 2

Il nuovo calcolo dell'Etr

Una prima modifica interessa il calcolo dell'Etr (effective tax rate) della (potenziale) Cfc - controllata estera - disciplinando la rilevanza della imposta minima nazionale equivalente (i.e. la Qdmtt - imposta minima nazionale - estera) dovuta. Si ricorda che la Qdmtt estera non è una imposta calcolata su base individuale atteso che essa è dovuta in relazione alla (sotto)giurisdizione di localizzazione della (potenziale) controllata Cfc. Pertanto, ai fini del calcolo del suo Etr è necessario allocare una frazione dell'importo complessivamente dovuto con riferimento alla (sotto)giurisdizione di riferimento. Detto importo concorre a formare il numeratore della frazione per il calcolo dell'Etr.

Nella versione corrente l'importo della Qdmtt estera rileva in misura proporzionale al profitto eccedente di pertinenza della (potenziale) Cfc rispetto al totale del profitto eccedente (ossia la base imponibile della Qdmtt) della (sotto)giurisdizione rilevante. Nella nuova versione, che al pari di quella esistente costituisce una delle ipotesi menzionate dal Commentario all'articolo 10.1

(§118.12), l'allocazione segue, se esistente, il criterio di ripartizione applicato dalla legislazione del Paese di localizzazione della potenziale Cfc e, in assenza di tale disciplina, in base al criterio proporzionale del reddito rilevante (GloBE Income).

Il riferimento al Paese estero

Il riferimento alla legislazione del Paese estero semplifica i calcoli ed è maggiormente coerente con la normativa estera sul Pillar 2, per evitare attribuzioni di (frazioni di) Qdmtt a entità che non la hanno mai sostenuta ovvero, in senso opposto, al disconoscimento di imposte in capo a entità che le hanno effettivamente sostenute.

Assente la legislazione estera, viene stabilito un nuovo criterio di allocazione (GloBE Income) rispetto a quello attualmente in vigore (excess profit). Questo nuovo criterio è espressamente contemplato dalle Regole GloBE e, stante il differente chiave di ripartizione (GloBE Income vs excess profit), può determinare una allocazione della Qdmtt in capo a entità che non hanno proporzionalmente concorso alla sua determinazione atteso che, in base all'evidenza empirica, tale importo è quasi sempre calcolato sull'excess profit. Nel merito, a testimonianza della varietà dei criteri possibili, si segnala come l'Irs statunitense nel 2023 abbia adottato un terzo criterio più articolato rispetto a quello italiano, anch'esso basato sull'excess profit.

La detraibilità Ires

Viene inoltre integrato il comma 9 dell'articolo 167 per disciplinare la detraibilità dalla Ires dovuta dalla controllante italiana dell'importo della Qdmtt allocata alla Cfc ai sensi del nuovo comma 4-bis. Tuttavia, trattandosi della disciplina ex articolo 165 Tuir tale importo non può essere riconosciuto in misura superiore all'onere per la Qdmtt estera effettivamente pagato dalla Cfc.

Una ulteriore modifica alla disciplina dell'articolo 167 Tuir riguarda il nuovo comma 4-ter, ossia la modalità alternativa, rispetto a quella

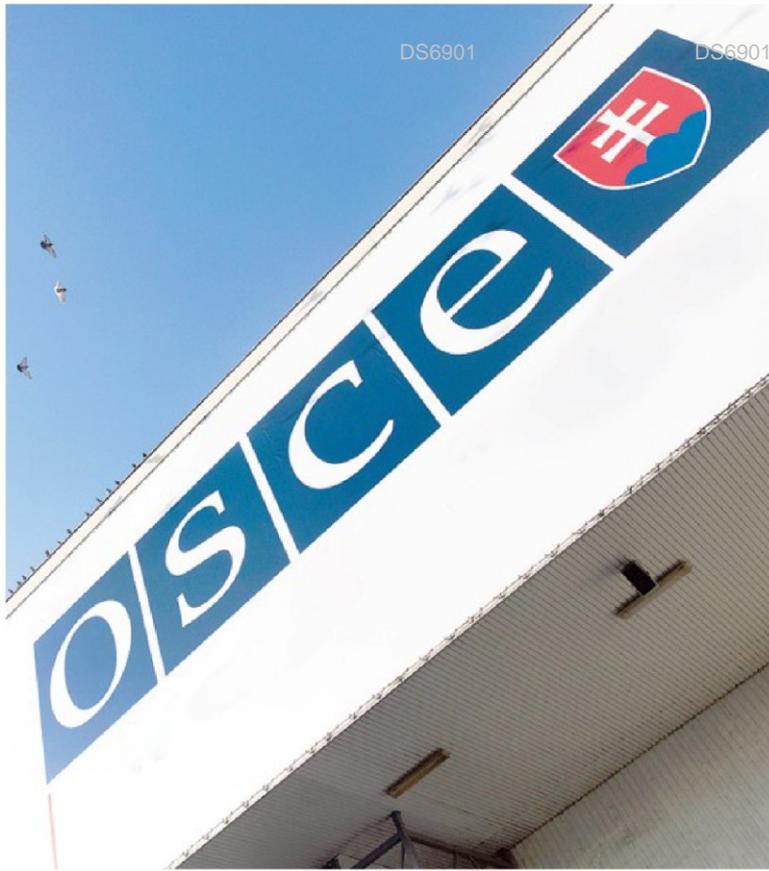
prevista alla lettera a) del comma 4, di calcolo dell'Etr. In base al nuovo testo, il soggetto controllante italiano può corrispondere all'erario un "importo" pari al 15% dell'utile contabile ante imposte rettificato della entità estera, "indipendentemente dalla propria quota di partecipazione" detenuta. Alle rettifiche già attualmente previste (i.e. indeducibilità delle svalutazioni di attivi e degli accantonamenti a fondi rischi (OIC 31.5)) si aggiunge la indeducibilità degli accantonamenti ai fondi oneri (OIC 31.6). La Relazione parla di esclusione "definitiva" quindi l'irrelevanza dovrebbe sussistere anche negli esercizi in cui la Cfc rileva contabilmente l'utilizzo di tali fondi. Nondimeno, per ragioni di coerenza e di equità, si ritiene che il valore dell'utile netto contabile rettificato dell'esercizio in cui si sostiene l'onere o si materializza il rischio debba essere ridotto in misura corrispondente all'importo del fondo utilizzato. Su questo aspetto sarebbe utile un chiarimento da parte dell'agenzia delle Entrate.

Il pagamento dell'"importo" (che la Relazione espressamente riconosce come "imposta sostitutiva") comporta che la entità estera si considera tassata in modo congruo e sono pertanto applicabili gli articoli 47-bis e 87 del Tuir. Infine, sebbene irrituale, deve ritenersi condivisibile la previsione che fa decorrere le modifiche in commento con riferimento al periodo di imposta 2024, normalmente primo periodo di applicazione del Pillar 2.

Così operando si evitano discontinuità nelle interazioni tra la disciplina Cfc e quella Pillar 2.

© RIPRODUZIONE RISERVATA





Fisco cross-border.

Il decreto fiscale avvicina la disciplina delle controllate estere - e i relativi calcoli d'imposta - a quella designata dall'Ocse all'interno del cosiddetto Pillar 2.