

Il decreto del Mef indica chi deve dichiarare, come versare, modalità di rimborso e sanzioni

Data Stampa 6901

Data Stampa 6901

Minimum tax, la guida operativa

Un solo modello per tutte e tre le componenti dell'imposta

Pagina a cura

DI **MATTEO RIZZI**

L'attuazione della global minimum tax entra nella fase operativa. Con il decreto ministeriale del 7 novembre 2025, pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* il 10 novembre, il Ministero dell'economia e delle finanze ha messo il sigillo finale all'attuazione della Global Minimum Tax applicata a tutte le società con un fatturato superiore a 750 milioni di euro. Il provvedimento completa il percorso avviato dal decreto legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023, recependo in via definitiva la direttiva europea 2022/2523 e fissando in Italia le regole operative per la nuova imposta minima al 15%. Si chiude così un percorso tecnico-normativo iniziato due anni fa, che porta nell'ordinamento italiano il secondo pilastro della riforma fiscale internazionale dell'Ocse.

Il decreto definisce l'intera architettura dell'imposta, indicando chi deve dichiarare, come deve versare, con quali modalità di rimborso e quali sanzioni si applicano in caso di violazione. La relazione illustrativa precisa che l'impianto italiano ricalca la struttura delle GloBe Rules Ocse e della direttiva europea, costruita su una gerarchia di responsabilità che parte dalla capogruppo ultima e, solo in sua assenza o in mancanza di un'imposizione equivalente, scende alle società madri intermedie e poi alle controllate.

Un modello unico per tre imposte. Con un solo modello dichiarativo le imprese saranno tenute a indicare tutte e tre le componenti dell'imposta minima globale previste dall'impianto Ocse e recepite dal legislatore italiano. La prima è l'imposta minima integrativa (Income Inclusion Rule, IIR), che rappresenta la base del sistema.

Accanto alla IIR opera l'imposta minima suppletiva (Undertaxed profit rule, Utp), che interviene in modo residuale quando la tassa minima integrativa non è stata applicata, o lo è stata solo in parte,

in altri paesi.

La terza componente è l'imposta minima nazionale (Qualified domestic minimum top-up tax, Qdmtt), che consente allo Stato italiano di applicare per primo la top-up tax sui profitti generati nel proprio territorio dalle imprese di un gruppo soggette a una tassazione inferiore al 15%.

La dichiarazione fiscale è composta da una sezione generale, comune a tutti i contribuenti, in cui andranno indicati i dati del soggetto dichiarante, le informazioni sul gruppo di appartenenza e gli eventuali regimi di esclusione o regimi semplificati (safe harbour) applicati nell'esercizio. A questa parte si affiancheranno tre blocchi, dedicati rispettivamente alle tre imposte che il soggetto obbligato dovrà compilare in relazione al proprio ruolo all'interno del gruppo.

Un elemento importante è che i prospetti dovranno essere predisposti anche nei casi in cui l'imposizione integrativa dovuta risulti pari a zero. La dichiarazione, quindi, non ha solo una funzione di liquidazione dell'imposta, ma serve anche a fotografare la posizione GloBe del gruppo in Italia.

Chi dichiara e chi paga.

Uno dei nodi affrontati dal decreto riguarda l'individuazione dei soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione fiscale, che devono coincidere con i soggetti responsabili del versamento dell'imposta.

La Income inclusion rule è dovuta dalle società controllanti italiane (capogruppo, intermedie o parzialmente possedute) in relazione alle imprese del gruppo che non versano almeno il 15%. Se la controllante superiore, italiana o estera, ha già applicato un'imposta minima equivalente, quella intermedia è esonerata. Viceversa, se la capogruppo si trova in un Paese con una imposizione inferiore al 15%, la controllante italiana deve presentare la dichiarazione e liquidare la propria quota d'imposta.

Per la Undertaxed profits rule, la responsabilità scatta

solo quando la capogruppo risiede in una giurisdizione a bassa fiscalità o non applica una top-up tax equivalente. In questi casi, una società italiana designata dal gruppo diventa responsabile della dichiarazione e del versamento.

Diversamente, la Qualified domestic minimum top-up tax si applica sempre alle imprese localizzate in Italia appartenenti a gruppi multinazionali o nazionali a bassa imposizione. La dichiarazione spetta quindi a una società residente anche quando per l'anno considerato non risulta alcuna imposta effettivamente dovuta.

Termini. Dal punto di vista temporale, il decreto stabilisce che l'obbligo dichiarativo decorre dagli esercizi con inizio dal 31 dicembre 2023. Il termine per la presentazione della dichiarazione fiscale è di 15 mesi dalla chiusura dell'esercizio di riferimento, che diventa di 18 mesi per il primo periodo di applicazione. In ogni caso, il primo termine utile non potrà essere anteriore al 30 giugno 2026, così da evitare che gli esercizi chiusi prima dell'entrata a regime anticipino di fatto la scadenza.

Sul fronte dei versamenti, il decreto conferma due rate. La prima, pari al 90% del debito complessivo, entro l'undicesimo mese successivo alla chiusura dell'esercizio; la seconda, pari al residuo 10%, entro un mese dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione fiscale. Per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, ciò significa che, per l'imposta dovuta in relazione al 2024, il primo versamento cadrà al 1° dicembre 2025 (essendo il 30 novembre festivo), mentre il saldo sarà dovuto entro l'ultimo giorno di luglio 2026. A regime, dal secondo esercizio, la seconda rata dovrà essere versata entro un mese dall'ultimo giorno del quindicesimo mese successivo alla chiusura dell'esercizio (per il 2025 solare, entro fine aprile 2027).

Un aspetto non secondario riguarda il divieto di compen-



saazione: l'imposizione integrativa non può essere oggetto di compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. 241/1997. Le eventuali eccedenze potranno essere riportate in avanti o richieste a rimborso, nel rispetto delle regole GloBE, ma non potranno essere utilizzate per compensare altri tributi o contributi.

Con le risoluzioni nn. 63 e 64 del 10 novembre 2025, l'Agenzia delle Entrate ha poi completato il tassello operativo, istituendo i codici tributo per i versamenti tramite F24. Sono stati creati codici distinti per le tre imposte GloBE (imposta minima integrativa, suppletiva e nazionale), oltre ai codici per sanzioni e interessi da ravvedimento operoso.

I costi della compliance. Un discussion paper dello Zew di Mannheim, in collaborazione con la Tax Foundation, stima che le multinazionali con sede nell'Unione europea dovranno sostenere circa 1,2 miliardi di euro di costi una tantum per l'adeguamento (consulenza, sistemi informativi, riorganizzazione interna) e 517 milioni di euro l'anno di costi ricorrenti per la gestione della compliance alle regole del Pillar Two. Si tratta, secondo gli autori, della prima stima organica dei costi amministrativi legati all'attuazione della minimum tax in Europa.

Il paper evidenzia che l'applicazione delle regole GloBE, modulata in modo diverso tra

paesi, costituisce un sistema che accresce la complessità amministrativa per i gruppi multinazionali. Un elemento critico è rappresentato dal fatto che, attualmente, l'Unione europea è l'unica grande economia ad applicare la Global Minimum Tax: Stati Uniti e Cina non hanno adottato il modello Ocse. Questo squilibrio, secondo i ricercatori, potrebbe ridurre la competitività dei gruppi europei rispetto ai concorrenti con sede in Paesi che non applicano il prelievo minimo o che lo implementano secondo architetture differenti.

Su questi numeri è intervenuto Benjamin Angel, direttore della fiscalità diretta della Commissione europea. I costi stimati, ha ricordato, sono distribuiti su circa 2.200 gruppi multinazionali europei, e si traducono in un costo medio annuo di circa 255.000 euro per impresa, pari allo 0,004% del fatturato per i gruppi sopra la soglia dei 750 milioni di euro. Lo stesso Angel ha richiamato un'altra indagine della Tax Foundation sulle imprese Usa, secondo cui i grandi gruppi USA sostengono in media 9,2 milioni di dollari l'anno per la compliance ai regimi minimi domestici (Gilti, Beat, Camt): un onere 39 volte superiore, in media, rispetto a quello stimato per le multinazionali europee.

Una minimum tax a geometria variabile. Sul piano internazionale, il percorso della global minimum tax ha su-

bito una significativa torsione politica. Il progetto nasceva per contrastare lo spostamento artificiale dei profitti verso giurisdizioni a bassa fiscalità e la corsa al ribasso delle aliquote, fissando un'aliquota effettiva minima del 15% sui redditi dei grandi gruppi.

La svolta è arrivata con il cambio di rotta di Washington. L'amministrazione Trump ha annunciato il ritiro dal sistema Ocse del Pillar Two, cancellando gli impegni presi sotto la presidenza Biden. Per evitare una frattura in piena regola nel sistema fiscale internazionale, è stata avviata una interlocuzione in sede Ocse e G7, sfociata nel compromesso "side-by-side" raggiunto al vertice di Kananaskis. In base all'intesa, il regime statunitense del Gilti è stato riconosciuto come parzialmente equivalente al Pillar Two, consentendo una coesistenza tra le due architetture e comportando, fra l'altro, l'esenzione per le multinazionali con capogruppo Usa dall'applicazione di due delle tre regole Ocse, inclusa la Utp. Secondo l'Ocse, questo compromesso ha evitato una rottura e ha preservato la tenuta del quadro multilaterale, pur dentro una complessità crescente. Ma ora che l'aliquota minima entra in pieno vigore, anche in Italia, la definizione delle eccezioni Usa a livello tecnico non è stata ancora definita.

— © Riproduzione riservata — ■

Minimum tax, le scadenze	
Quando si dichiara	• <i>Termine ordinario:</i> entro 15 mesi dalla chiusura dell'esercizio di riferimento • <i>Esercizio 2024:</i> nel primo anno di applicazione il termine è esteso a 18 mesi con scadenza al 30 giugno 2026
Quando si versa	<i>Prima rata:</i> • 90% dell'importo dovuto per l'esercizio • Entro l'11° mese successivo alla chiusura dell'esercizio • Per l'esercizio 2024: 1° dicembre 2025 <i>Seconda rata:</i> • 10% residuo • Entro un mese dal termine di presentazione della dichiarazione fiscale • Per l'esercizio 2024: 31 luglio 2026