



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

SEMINARIO: IL PILLAR TWO

ADEMPIMENTI DICHIARATIVI, ACCERTAMENTI E SANZIONI

La Comunicazione rilevante e il *Penalty relief*

Giuseppe Abatista

22/05/2024



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

LA COMUNICAZIONE RILEVANTE

Obblighi, Contenuti, primi commenti



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Obblighi dichiarativi

Il Decreto Fiscalità Internazionale di attuazione della Riforma fiscale (D.Lgs. 209/2023) nel Titolo II recepisce la direttiva (UE) 2022/2523 del consiglio, del 15 dicembre 2022, in materia di Global Minimum Tax.

In materia di obblighi dichiarativi:

- 1) L'art. 51 introduce un obbligo di Comunicazione rilevante (riconducibile alla c.d. Global Information Return o "GIR");
- 2) L'art. 46 introduce l'obbligo di presentare all'Amministrazione fiscale italiana una Dichiarazione annuale riguardante l'imposta minima integrativa, l'imposta minima suppletiva e l'imposta minima nazionale da esse dovuta, con il versamento dei relativi importi (termini ancora da definire).

Per entrambi gli obblighi dichiarativi il Decreto demanda a successivi decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze la definizione di tutti i dettagli rilevanti.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

La Comunicazione rilevante: soggetti obbligati

Il Decreto Fiscalità Internazionale di attuazione della Riforma fiscale (D.Lgs. 209/2023) nel Titolo II recepisce la direttiva (UE) 2022/2523 del consiglio, del 15 dicembre 2022, in materia di Global Minimum Tax. L'art. 51 introduce un obbligo di Comunicazione rilevante (riconducibile alla c.d. Global Information Return o "GIR").

- A) Ogni impresa localizzata in Italia o che è un'entità trasparente costituita secondo le leggi italiane presenta la Comunicazione rilevante.
- B) La Comunicazione rilevante di un'impresa può essere anche presentata dalla «impresa locale designata», cioè da altra impresa localizzata in Italia e designata da un'impresa appartenente al medesimo gruppo multinazionale o nazionale a presentare per suo conto la comunicazione rilevante.
- C) Un'impresa localizzata in Italia non è tenuta a presentare la Comunicazione rilevante se tale adempimento è effettuato:
 - a) dalla controllante capogruppo estera localizzata in un Paese che, con riferimento all'esercizio oggetto della comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra autorità competenti con lo Stato italiano;
 - b) dall'impresa designata estera, che sia localizzata in un Paese che, con riferimento all'esercizio oggetto di comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra autorità competenti con lo Stato italiano.

Nei casi B) e C), ogni impresa localizzata in Italia comunica all'Agenzia delle entrate i dati identificativi rispettivamente della impresa locale designata e della controllante capogruppo o dell'impresa designata estera.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

La Comunicazione rilevante: contenuti

La Comunicazione rilevante indica tutti i dati necessari per il computo dell'imposizione integrativa in relazione a tutte le imprese del Gruppo. In particolare deve indicare:

- a) dati identificativi delle imprese, compreso il loro codice di identificazione fiscale, il loro Paese di localizzazione e la loro qualificazione ai fini delle GloBe rules;
- b) informazioni sulla struttura societaria del gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza, comprese le partecipazioni di controllo che un'impresa detiene in un'altra impresa;
- c) le informazioni necessarie al fine di calcolare:
 - 1) l'aliquota di imposizione effettiva di ogni Paese nel quale è ubicata almeno un'impresa e l'importo della imposizione integrativa relativa a ciascuna impresa;
 - 2) l'importo della imposizione integrativa relativa ad ogni membro di un gruppo a controllo congiunto;
 - 3) l'allocazione dell'importo dell'imposta minima integrativa e della imposta minima suppletiva in relazione a ciascun Paese;
- d) l'elenco delle scelte previste dal decreto che sono state esercitate e revocate nell'esercizio a cui si riferisce la comunicazione rilevante nonché l'elenco delle scelte previste dal decreto che sono in essere per tale esercizio.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

La Comunicazione rilevante: contenuti in caso di Capogruppo compliant

Se un'impresa localizzata in Italia la cui controllante capogruppo è localizzata in uno Stato terzo che applica disposizioni che sono state valutate equivalenti alle disposizioni della Direttiva (art. 52), la stessa ovvero l'impresa locale designata presenta una Comunicazione rilevante con i seguenti contenuti:

- a) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 8 e in particolare:
 - 1) l'identificazione di tutte le imprese nelle quali una entità partecipante parzialmente posseduta localizzata in Italia detiene, ovvero ha detenuto nel corso dell'esercizio, direttamente o indirettamente, partecipazioni nelle imprese del Gruppo multinazionale o nazionale;
 - 2) una descrizione della struttura societaria contenente i rapporti partecipativi che la entità partecipante parzialmente posseduta di cui al numero 1) ha detenuto o detiene nelle imprese;
 - 3) tutte le informazioni che sono necessarie per calcolare l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposta minima integrativa dovuta in relazione ai Paesi di localizzazione delle imprese di cui al numero 1);
 - 4) tutte le informazioni rilevanti ai fini della corretta e puntuale applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 16, 17 o 18, cioè in tema di attribuzione e scomputo dell'Imposta minima integrativa e di Imposta minima nazionale; (...)



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

La Comunicazione rilevante: contenuti in caso di Capogruppo compliant

(...)

b) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione delle disposizioni dell'articolo 20 in materia di Applicazione dell'imposta minima suppletiva nel Paese della controllante capogruppo e in particolare:

1) l'identificazione di tutte le imprese localizzate nel medesimo Paese di localizzazione della controllante capogruppo;

2) una descrizione della struttura societaria contenente i rapporti partecipativi che la controllante capogruppo di cui al numero 1) ha detenuto o detiene nelle imprese ivi indicate;

3) tutte le informazioni che sono necessarie per calcolare l'aliquota di imposizione effettiva e l'imposta minima suppletiva in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo di cui al numero 1);

4) tutte le informazioni rilevanti ai fini della corretta e puntuale allocazione della imposta minima suppletiva ai sensi dell'articolo 21;

c) tutte le informazioni necessarie ai fini dell'applicazione dell'imposta minima nazionale.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Obblighi dichiarativi: termini

La Comunicazione rilevante (in entrambi i casi esposti), nonché le comunicazioni di esercizio o revoca delle opzioni previste dal Titolo II del D.Lgs 209/2023, riguardanti le imprese localizzate nel territorio dello Stato, sono presentate entro il quindicesimo mese successivo all'ultimo giorno dell'esercizio di riferimento (diciottesimo mese nel primo esercizio di applicazione).

Lo stesso termine si applica per la presentazione della Dichiarazione annuale.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

La Comunicazione rilevante e la Dichiarazione annuale: primi commenti

Anche in termini di obblighi dichiarativi e di versamento, l'implementazione del Pillar Two si conferma introduzione di una vera e propria nuova imposta su scala mondiale, duplicando gli adempimenti delle imprese in perimetro rispetto a quelli relativi alle imposte locali sul reddito delle società: un notevole aggravio di compliance.

In attesa dei DM attuativi, si anticipa che sarebbe auspicabile un opportuno coordinamento fra Comunicazione rilevante e Dichiarazione annuale, al fine di evitare oneri eccessivi per le imprese interessate, specie evitando di duplicare richieste di informazioni già incluse nella Comunicazione rilevante, al contempo garantendo all'Autorità fiscale di ottenere le informazioni necessarie al meccanismo GloBE.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



CENTRO
STUDI
ODCEC
MILANO



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

I TRANSITIONAL SAFE HARBOURS



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

DM 20 maggio 2024: attuazione dei *Transitional Safe Harbours*

Il DM (emanato ai sensi dell'art. 39 co. 3, D.Lgs. 209/2023) reca le disposizioni di attuazione dei regimi transitori semplificati (*transitional safe harbours*).

Si tratta dei regimi opzionali di carattere temporaneo che sono stati previsti nell'ambito dei lavori OCSE sulla Global minimum tax e, in particolare, nell'art. 8.2 delle Model Rules GloBE, al fine di limitare gli oneri amministrativi e di conformità per i gruppi multinazionali e le amministrazioni fiscali.

Le disposizioni del DM implementano nell'ordinamento interno tali regimi, che costituiscono una facilitazione valida per i primi anni di entrata in vigore delle nuove regole e sono volti a mitigare le difficoltà che le multinazionali o i gruppi nazionali su larga scala incontreranno per implementare efficaci sistemi di raccolta dei dati e delle informazioni da utilizzare per eseguire i calcoli puntuali della global minimum tax.

Le opzioni di adesione ai o revoca dei *Transitional Safe Harbours* si esercitano, ai sensi del DM, nella Comunicazione rilevante relativa all'esercizio.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

LE SANZIONI APPLICABILI E IL PENALTY RELIEF

Il sistema sanzionatorio e i primi tre anni



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Il sistema sanzionatorio

Il sistema sanzionatorio applicabile nel contesto di eventuali violazioni delle regole “GloBE” segue il principio direttivo declinato nell’art. 46 della Direttiva Pillar 2: le sanzioni che i Paesi membri dovrebbero adottare con riferimento alle regole “GloBE” devono essere *“effettive, proporzionate e dissuasive”*.

Il Decreto prevede uno specifico regime sanzionatorio per quanto concerne le violazioni riguardanti le Comunicazioni rilevanti (*Global Information Return* o “GIR”).

In primo luogo, il Decreto richiama, per quanto compatibili, ai fini sanzionatori (oltre che di accertamento, riscossione e contenzioso) le disposizioni previste in materia di imposte sul reddito.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Il sistema sanzionatorio

- a) In caso di omessa presentazione della Comunicazione rilevante o di ritardo nella sua presentazione pari o superiore a tre mesi si applica una sanzione amministrativa di 100 mila euro.
- b) In caso di ritardo inferiore a tre mesi o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 euro a 50.000 euro.
- c) Le stesse sanzioni si applicano anche in relazione alla Comunicazione dei dati identificativi della impresa locale designata, o della controllante capogruppo, o dell'impresa designata estera.

Le sanzioni non possono comunque superare complessivamente un milione di euro per tutte le imprese del gruppo multinazionale o nazionale localizzate in Italia per le violazioni degli obblighi informativi riguardanti ciascun esercizio oggetto di Comunicazione rilevante.

Di difficile interpretazione il requisito dei «non veritieri»: cfr. *reasonable measures*, slide succ.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Il Penalty relief: linee Guida OCSE

L'OCSE ha suggerito alle amministrazioni fiscali dei Paesi di non applicare sanzioni nel “periodo transitorio” con riferimento a circostanze nelle quali i contribuenti hanno adottato “misure ragionevoli” (*reasonable measures*) per assicurare la corretta applicazione delle regole “GloBE”; quali ad esempio casi in cui:

- vi sia un errore di fatto che risulta ragionevole avuto riguardo alle circostanze;
- vi siano errori che possono essere ragionevolmente attribuiti alla scarsa dimestichezza con le regole “GloBE” nei primi anni di implementazione (ad esempio, isolati errori matematici o di trasposizione);
- i requisiti della normativa di riferimento non siano chiari e le azioni intraprese dall'impresa multinazionale si siano basate su un'interpretazione ragionevole della norma; oppure, da ultimo;
- le azioni dell'impresa multinazionale non comportino una riduzione della top-up tax dovuta nell'anno corrente o in quelli futuri.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

Il Penalty relief: il Decreto 209/2023

Coerentemente con l'approccio suggerito in ambito OCSE con riferimento al *Transitional Penalty Relief*, nei primi tre esercizi di applicazione delle nuove regole:

- a) in merito alla Dichiarazione annuale e relativi obblighi il Decreto prevede un trattamento più "leggero" e favorevole per le violazioni commesse nei primi tre esercizi di applicazione delle nuove regole: le sanzioni sono irrogate solo nei casi di "dolo" o "colpa grave";
- b) le sanzioni relative alla Comunicazione rilevante sono ridotte del 50%.

L'approccio adottato dal Decreto pare volto a tutelare la condotta dei contribuenti che - stante la complessità dei nuovi meccanismi impositivi - agiscono in "buona fede" ed in maniera trasparente.



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DELL'INSUBRIA

GRAZIE

GIUSEPPE ABATISTA

Group Tax Consultant

Salvatore Ferragamo S.p.A.

Via de' Tornabuoni 2

50123 Firenze

Tax, Legal and Corporate Finance Advisor

Abatista Business Advisory S.r.l.

Via Santo Spirito 36

50125 Firenze

Vice Presidente

Banca Popolare di Puglia e Basilicata S.c.p.a.

Via Ottavio Serena 13

70022 Altamura (BA)

giuseppe.abatista@abatistabusinessadvisoryl.com

+39.331.572.15.18