UNIVERSITÀ CATTOLICA del Sacro Cuore

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

IL PILLAR TWO – FONDAMENTO, PRECETTI E REGOLE GLOBE PER L'APPLICAZIONE DELLA MINIMUM TAX

GloBE Rules
Interferenze con la disciplina sui prezzi di trasferimento

Massimo Bellini

10 aprile 2024

Agenda

1. Principio di libera concorrenza per le transazioni transfrontaliere
2. Transazioni intercompany domestiche
3. Finanziamenti intercompany
4. Regole transitorie

1. Transazioni transfrontaliere – Art. 3.2.3 Model Rules – Art. 23 comma 5 del Decreto

- Le transazioni transfrontaliere devono essere valutate coerentemente con il principio di libera concorrenza e contabilizzate con lo stesso importo per il reddito GloBE per tutte le parti coinvolte nelle transazioni;
- La rettifica del reddito GloBE è necessaria quando il prezzo di trasferimento di una transazione controllata è diverso tra quello contabile e quello fiscale;
- Le rettifiche di cui all'Art. 3.2.3 non saranno effettuate se l'aggiustamento è unilaterale e riduce o aumenta il reddito imponibile in una giurisdizione non tassata;

1. Transazioni transfrontaliere – Art. 3.2.3 Model Rules – Art. 23 comma 5 del Decreto (continua)

- È necessario apportare modifiche al reddito GloBE per evitare la doppia imposizione/non imposizione;
- Introduce il nuovo concetto di giurisdizione under-taxed: "una giurisdizione che ha un'aliquota fiscale nominale inferiore all'aliquota minima o che è stata una giurisdizione a bassa imposizione fiscale rispetto al gruppo multinazionale in ciascuno dei due esercizi fiscali precedenti l'aggiustamento unilaterale dei prezzi di trasferimento". (Commento OCSE - par. 101);
- Necessario tenere in considerazione le disposizioni dell'art. 4.6.1 Model rules (art. 32, comma 2 del Decreto): la riduzione netta delle imposte rilevanti di un esercizio precedente rileva, ai fini dell'articolo 36, comma 1, per la determinazione delle imposte rilevanti rettificate, dell'aliquota di imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa relative a tale esercizio.

Caso 1: No differenze tra Bilancio e Dichiarazione

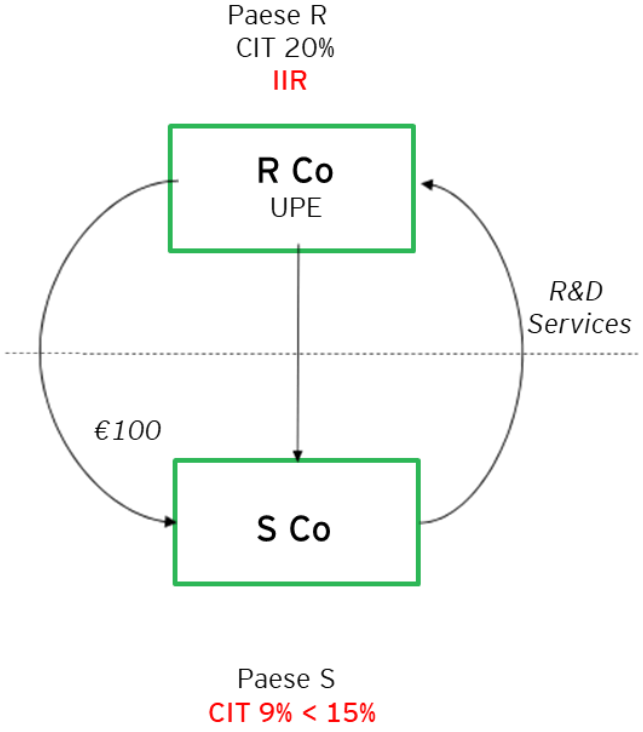
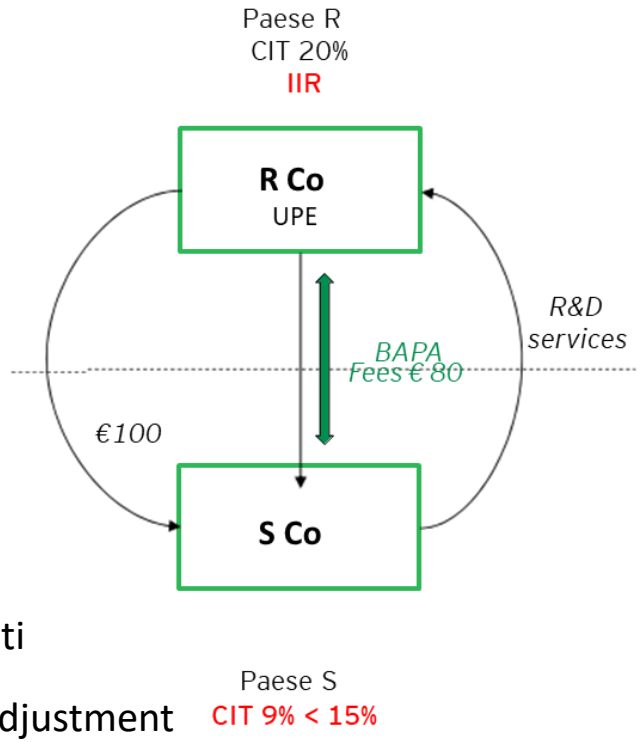


Tabella 1: *Indica l'operazione con parti correlate

Dettagli	CoR / CIT=20%			Co S / CIT = 9%		
	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe
Ricavi	1.000	1.000	1.000	100*	100*	100*
Costi	500	500	500	50	50	50
Servizi di assistenza a Co S (C)	100*	100*	100*	-	-	-
Profitto [d]=[A]-[B]	400	400	400	50	50	50

Caso 2: Differenza tra Bilancio e Dichiarazione dovuta alla BAPA

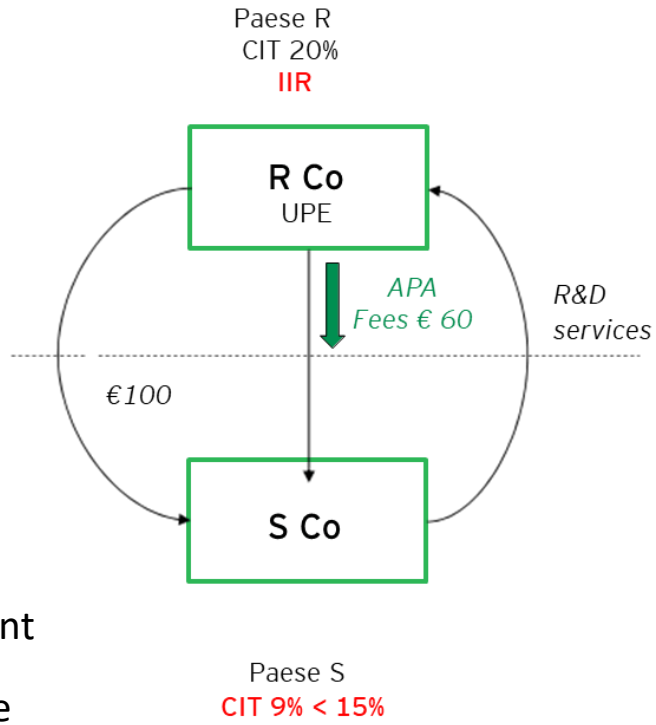


- Controlli congiunti
- Correspondent adjustment
- Procedura amichevole

Tabella 2: *Indica l'operazione con parti correlate

Dettagli	CoR / CIT=20%			Co S / CIT = 9%		
	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe
Ricavi [A]	1.000	1.000	1.000	100*	80*	80*
Costo[B]	500	500	500	50	50	50
Servizi di assistenza a Co S (C)	100*	80*	80*	-	-	-
Profitto [d]=[A]-[B]	400	420	420	50	30	30

Caso 3: APA unilaterale conclusa in una High Tax Jurisdiction



- Self adjustment
- Verifica fiscale

Tabella 3: *Indica l'operazione con parti correlate

Dettagli	CoR / CIT=20%			Co S / CIT = 9%		
	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe	Bilancio	Dichiarazione dei redditi	Calcolo di Globe
Ricavi [A]	1.000	1.000	1.000	100*	100*	60*
Costi [B]	500	500	500	50	50	50
Servizi di assistenza a Co S (C)	100*	60*	60*	-	-	-
Profitto [d]=[A]-[B]	400	440	440	50	50	10

Caso 4: APA unilaterale conclusa in una Under Taxed Jurisdiction

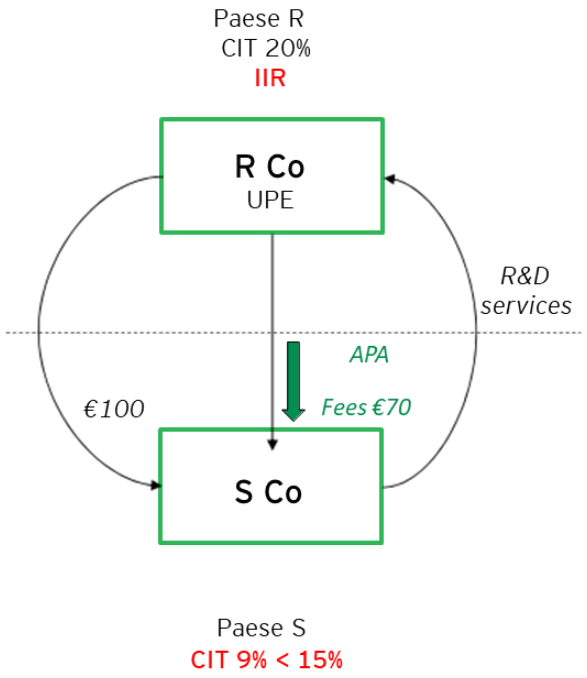


Tabella 4: *Indica l'operazione con parti correlate

Dettagli	CoR / CIT=20%			Co S / CIT = 9%		
	Bilancio	Dichiarazione Dei redditi	Calcolo di Globe	Bilancio	Dichiarazione Dei redditi	Calcolo di Globe
Ricavi [A]	1.000	1.000	1.000	100*	70*	100*
Costi [B]	500	500	500	50	50	50
Servizi di assistenza a Co S (C)	100*	100*	100*	-	-	-
Profitto [d]=[A]-[B]	400	400	400	50	20	50

2. Principi base – Transazioni Domestiche (Commentario par. 106-109)

- La premessa fondamentale è che l'art. 3.2.3 non richiede che le transazioni con lo stesso Paese siano registrate secondo il principio di libera concorrenza per il calcolo del reddito GloBE di un'Entità Costituente.
- Le transazioni dello stesso paese devono essere registrate per lo stesso importo per entrambe le Entità costitutive (Commento par. 109 pag. 60).

2. Principi base – Transazioni Domestiche (Commentario par. 106-109)

- Eccezioni:

- Rettifica necessaria per la vendita o altro trasferimento di un'attività che genera una perdita che viene presa in considerazione per il calcolo del reddito GloBE e che non viene registrata secondo il principio di libera concorrenza (salvo che si opti per il consolidato nazionale (art. 3.2.8 Model Rules e art. 23, comma 15 del Decreto);
- Le operazioni tra entità costitutive di minoranza e altre entità costitutive devono essere registrate secondo il principio di libera concorrenza;
- Anche le operazioni tra Entità d'investimento e altre Entità costitutive situate nella stessa giurisdizione devono essere registrate secondo il principio di libera concorrenza;
- Operazioni con entità escluse.

3. Finanziamenti intercompany (Art. 3.2.7 Model Rules e Art. 23 comma 14 del Decreto)

- I costi relativi ad un accordo finanziario infragruppo non concorrono alla formazione del suo reddito o perdita rilevante qualora:

- l'impresa finanziata risulti localizzata in un Paese a bassa imposizione o che sarebbe stata tale se non li avesse sostenuti;
- il soggetto finanziatore è un'impresa localizzata in un Paese che non si considera a bassa imposizione o che non sarebbe stato tale laddove tale impresa non avesse registrato le componenti positive di reddito relativi all'accordo infragruppo.
- è ragionevole attendersi che, nel corso della durata attesa dell'accordo, tali componenti negative **saranno incluse nel reddito o perdita rilevante** dell'impresa finanziata senza tuttavia comportare un **corrispondente incremento del reddito impon**ibile dell'impresa che ha concesso il finanziamento.

4. Trasferimento di asset, disposizioni transitorie – Art. 9.1 (art. 54 comma 5 del Decreto)

- Limitazione step-up degli asset pre ingresso in Globe: per i trasferimenti di immobilizzazioni dopo il 30 novembre 2021 e prima dell'esercizio transitorio, il valore rilevante è il valore contabile dell'entità trasferente alla data del trasferimento;
- Non si applica se il cedente ha pagato imposte sulla cessione pari o superiori al 15%;
- Si applica anche alle variazioni del valore fiscale con contabilizzazione di imposte anticipate sulle differenze book to tax che si generano alla cessione;
- Valore rilevante rettificato a seguito di ammortamenti, svalutazioni, rivalutazioni o capitalizzazioni dalla data del trasferimento sino al periodo transitorio (esclusi maggiori ammortamenti con criterio del fair value);
- Le imposte differite e anticipate registrate in conseguenza del trasferimento sono ricalcolati avendo a riferimento il valore contabile dell'entità trasferente alla data del trasferimento (rettificato per ammortamenti etc. e ricalcolato al minimum rate).