



Elementi per la verifica di sussidiarietà - Proposta di direttiva del Consiglio su Imprese in Europa: quadro per l'imposizione dei redditi (BEFIT)

Dossier n° 48 -
23 gennaio 2024

Tipo e numero atto	<i>COM(2023)532</i>
Data di adozione	<i>12 settembre 2023</i>
Base giuridica	<i>Art. 115 TFUE</i>
Settori di intervento	<i>Gruppo di società; armonizzazione fiscale; imposta sulle società; società madre; diritto tributario; esazione delle imposte; cooperazione fiscale europea; impresa multinazionale</i>
Esame presso le istituzioni dell'UE	<i>Procedura legislativa speciale di consultazione</i>
Assegnazione	<i>30 novembre 2023 - VI Commissione (finanze)</i>
Termine per il controllo di sussidiarietà	<i>16 febbraio 2024</i>
Segnalazione da parte del Governo	<i>Sì</i>
Relazione del Governo ex art. 6 della legge 234	<i>Sì</i>

Finalità e oggetto

La [proposta di direttiva](#) in esame, presentata dalla Commissione europea il 12 settembre 2023, è volta a introdurre un **quadro normativo comune per l'imposizione dei redditi delle società nell'UE ("BEFIT")** che **sostituirà** gli attuali **27 modi diversi** di determinazione della base imponibile per i **grandi gruppi imprenditoriali** che hanno **ricavi** annui combinati di **almeno 750 milioni di euro**.

L'iniziativa **sostituisce** le **proposte** del **2016** relative a una **base imponibile consolidata comune** per l'**imposta sulle società** e a una **base imponibile comune** per l'**imposta sulle società**, sulle quali gli **Stati membri non erano riusciti a conseguire un accordo**, a conferma delle difficoltà negoziali in tema di tassazione delle società, e **si basa** sul **secondo pilastro** dell'**accordo** fiscale internazionale dell'**OCSE/G20** su un livello minimo globale di tassazione e sulla collegata [direttiva \(UE\) 2022/2523](#), cd. "direttiva sul secondo pilastro" (*v. infra*).

La proposta è stata presentata nell'ambito di un pacchetto di misure che include anche una [proposta di direttiva](#) del Consiglio su un sistema fiscale basato sulle norme della sede centrale per le microimprese e le PMI e una [proposta di direttiva](#) del Consiglio sui prezzi di trasferimento, che è stata esaminata dalla XIV

Commissione politiche dell'UE della Camera ai fini della verifica di conformità con il principio di sussidiarietà. Al termine dell'esame, il 18 gennaio 2024, la XIV Commissione ha approvato un [documento](#).

In estrema sintesi, le **nuove norme** (rinviando, per maggiori dettagli, al capitolo del presente dossier dedicato ai "principali contenuti della proposta"):

a) saranno **obbligatorie** per i **gruppi di società** residenti a fini fiscali nell'UE, comprese le loro stabili organizzazioni, che appartengono a un gruppo nazionale o a una multinazionale con un **fatturato annuo combinato pari o superiore a 750 milioni di euro** in almeno due degli ultimi quattro esercizi fiscali e in cui **l'entità controllante capogruppo (UE o extra-UE)** detiene, direttamente o indirettamente, **almeno il 75%** dei diritti di proprietà o dei diritti che danno diritto ai profitti;

b) **non si applicheranno**, tuttavia, ai **membri UE del gruppo** che hanno **ricavi combinati che non superano i 50 milioni di euro** in almeno due degli ultimi quattro anni fiscali o che **non superano il 5%** dei **ricavi totali** del gruppo se il **gruppo ha sede in un paese terzo** (ossia l'entità controllante capogruppo è extra-UE);

c) saranno, invece, **facoltative** per i **gruppi più piccoli** (quindi con un fatturato annuo combinato inferiore a 750 milioni di euro), che potranno scegliere di aderire purché redigano bilanci consolidati. La Commissione ritiene che questo campo di applicazione facoltativo potrebbe essere **di particolare interesse per i gruppi di PMI che operano a livello transfrontaliero**, che potrebbero avere meno risorse da dedicare alla conformità con molteplici, divergenti sistemi nazionali di imposta sulle società.

Per calcolare la base imponibile dei **gruppi societari** che **rientrano nel campo di applicazione** della proposta - e permettere così la conseguente imposizione fiscale da parte degli Stati membri -, le nuove norme stabiliscono il seguente **procedimento**:

i) tutte le società dello stesso gruppo ("**gruppo BEFIT**") calcoleranno la propria **base imponibile** in conformità con un insieme comune di rettifiche fiscali nei propri rendiconti contabili finanziari;

ii) le basi imponibili di tutti i membri del gruppo saranno quindi **aggregate** in un'**unica base imponibile ("base imponibile BEFIT")**. Ciò comporterà, a giudizio della Commissione, una riduzione delle perdite transfrontaliere in quanto le perdite verranno automaticamente compensate con i profitti transfrontalieri, nonché una maggiore certezza fiscale nel rispetto dei prezzi di trasferimento;

iii) in seguito, utilizzando una **formula di ripartizione transitoria**, la "base imponibile BEFIT" verrà **allocata ai membri** del gruppo BEFIT. A ciascuno Stato membro in cui è presente il gruppo multinazionale sarà attribuita una **percentuale** della base aggregata, calcolata sulla media dei risultati imponibili dei tre esercizi fiscali precedenti;

iv) ciascuno **Stato membro** potrà a questo punto adeguare la base imponibile assegnata secondo le proprie norme, calcolare i profitti e tassare la società in base all'**aliquota nazionale** dell'imposta sulle società.

Per **ciascun gruppo BEFIT** vi sarà un cosiddetto "**team BEFIT**" che riunirà i rappresentanti di ciascuna amministrazione fiscale pertinente degli Stati membri in cui opera il gruppo.

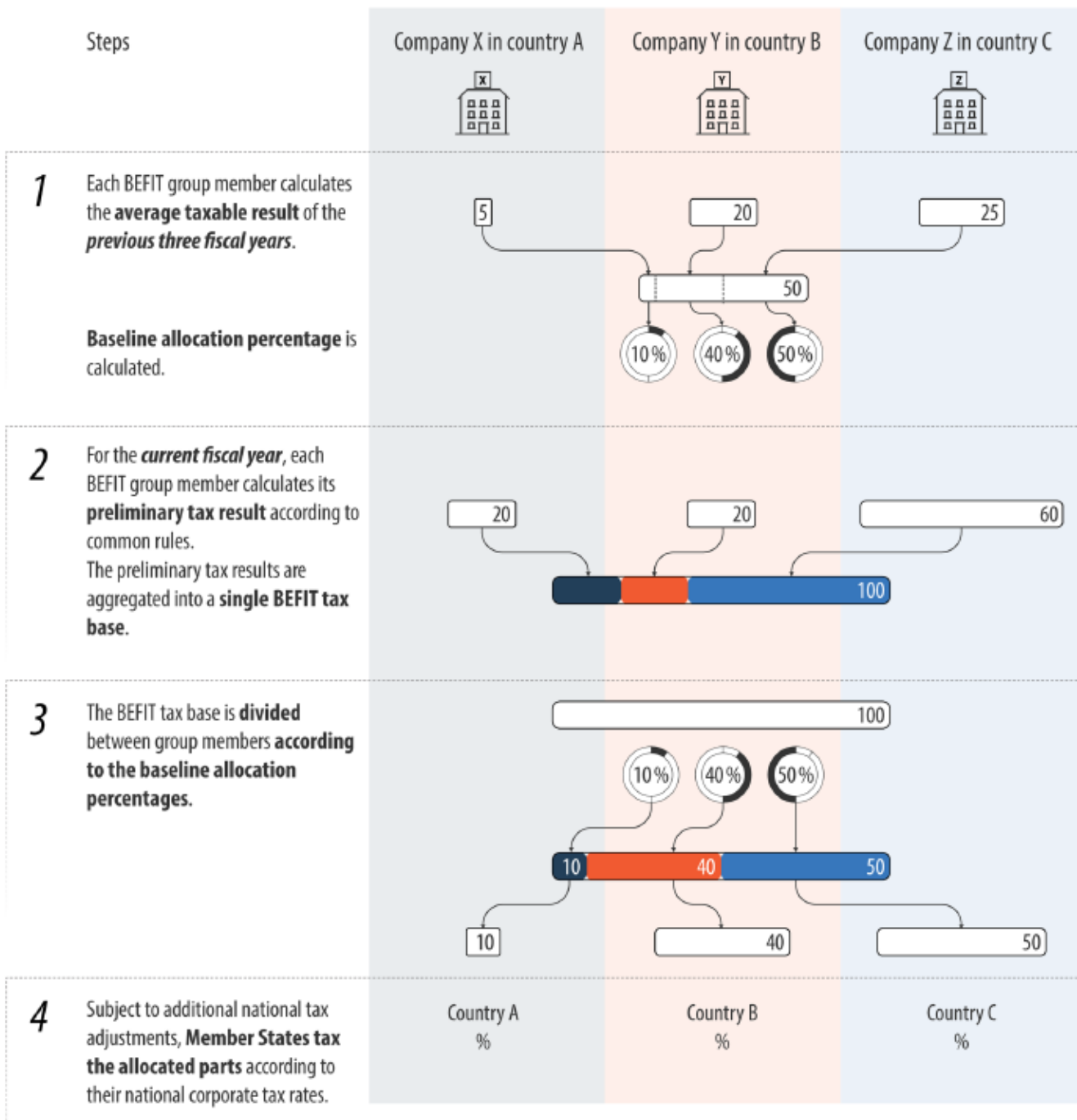
Per quanto concerne le **operazioni con imprese associate al di fuori del gruppo BEFIT**, ossia entità del gruppo che non sono situate nell'Unione o che non soddisfano la soglia di proprietà del 75%, la proposta introduce norme volte a facilitare la conformità mettendo a disposizione uno strumento di valutazione dei rischi ("**sistema a semaforo**") con parametri di riferimento.

Sono previste norme *ad hoc* per alcune attività: estrattive, trasporto marittimo internazionale non coperto da un regime di imposta sul tonnellaggio, trasporto per vie navigabili interne e trasporto aereo.

La proposta, che dovrà essere **approvata all'unanimità** da tutti gli Stati membri in sede di Consiglio, **entrerebbe in vigore il 1° luglio 2028**.

Il grafico seguente, elaborato dal servizio di ricerca e documentazione del Parlamento europeo, mostra un **esempio di ripartizione della base imponibile BEFIT**:

Allocation of the BEFIT tax base: Example



La valutazione generale della proposta nella relazione del Governo

La **relazione del Governo**, trasmessa alle Camere ai sensi dell'art. 6 della legge n. 234 del 2012 (di seguito "la relazione del Governo"), sostiene che la proposta potrebbe portare ad una **riduzione** degli **oneri amministrativi** per le **imprese** e per le **amministrazioni fiscali**. Ritiene inoltre che potrebbe rendersi necessario l'inserimento di **nuove disposizioni ed eventuali modifiche** alle norme già esistenti per rendere la **disciplina domestica conforme** al testo della direttiva. Di questi aspetti si darà dettagliatamente conto nei capitoli seguenti del presente dossier.

Contesto giuridico, motivazione dell'intervento e valutazione di impatto

Contesto giuridico

A **livello internazionale** è in corso da diversi anni un confronto sulla necessità di introdurre un **sistema equo di tassazione effettiva** della economia digitale, alla luce della difficoltà di applicare nei confronti delle maggiori imprese multinazionali del *web* i principi ordinari della tassazione su base territoriale. Ci si è posti in particolare il problema di come adeguare le norme fiscali al fine di assicurare che le **imprese** paghino le tasse nel **luogo in cui sono generati gli utili e il valore**, in modo da evitare effetti distorsivi e perdita di gettito.

L'**UE** si sta inoltre confrontando da anni con un'altra questione chiave, strettamente connessa a quella della tassazione dell'economia digitale, relativa all'esistenza, al proprio interno, di una **concorrenza fiscale** che rischia di diventare dannosa per la tassazione dei redditi di capitali e di imprese.

La proposta di direttiva in esame, ritenuta dalla Commissione pienamente coerente con le politiche dell'UE esistenti nel settore delle imposte dirette (per un elenco delle iniziative più importanti, si rimanda alla relazione introduttiva), si basa sull'**accordo**, conseguito nell'ottobre 2021 in sede **OCSE/G20**, su una **soluzione a due pilastri** per affrontare le sfide fiscali derivanti dalla **digitalizzazione** dell'economia, e sulla **direttiva (UE) 2022/2523** del Consiglio sul secondo pilastro, adottata alla fine del 2022 e sostituisce quelle relative a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società (**COM(2016)683**) e a una base imponibile comune per l'imposta sulle società (**COM(2016)685**), che vengono ritirate.

Riforma del quadro internazionale

Il **primo pilastro** del citato accordo OCSE/G20 intende garantire una **più equa distribuzione dei profitti** e dei diritti di tassazione fra i paesi in cui operano le **grandi imprese multinazionali**, incluse le grandi aziende digitali, ripartendo il diritto di tassazione tra i paesi in cui esse svolgono attività commerciali e realizzano profitti, indipendentemente dal fatto che vi abbiano o meno una presenza fisica.

Più in dettaglio, il pilastro 1 comprende una parziale riassegnazione dei diritti di imposizione alle giurisdizioni di mercato (importo A) e una semplificazione del principio di libera concorrenza per talune attività (importo B). Il nuovo regime si applicherà alle **grandi imprese multinazionali** (escluse quelle che operano nel settore estrattivo e nel settore finanziario regolamentato) aventi un **fatturato globale superiore a 20 miliardi di euro e redditività** (rapporto utili ante tassazione-ricavi) **superiore al 10%**. In pratica, il **25% dei profitti oltre il margine del 10%** verranno **riattribuiti** ai paesi dove le grandi multinazionali vendono i loro prodotti e forniscono i loro servizi, indipendentemente dalla presenza fisica nel territorio, e potranno essere tassati dai paesi stessi.

Sono in corso i lavori tecnici in sede OCSE/G20 per la definizione di una **convenzione multilaterale**, il cui **testo** è stato divulgato dall'OCSE l'11 ottobre 2023, che definisce il funzionamento dell'importo A, stabilendo tra l'altro i requisiti dei gruppi multinazionali coinvolti, i criteri di allocazione dei poteri impositivi e i meccanismi di eliminazione della doppia imposizione.

In questo contesto, ed in attesa della firma della convenzione, a livello UE il 22 dicembre 2021 la Commissione ha proposto - all'interno del **pacchetto "la prossima generazione di risorse proprie dell'UE"** - di introdurre una **nuova risorsa propria** consistente nell'applicazione di **un'aliquota uniforme di prelievo del 15% alla quota degli utili residui delle imprese multinazionali riassegnata agli Stati membri** (a norma della direttiva sull'attuazione dell'accordo globale sulla redistribuzione dei diritti di imposizione che la Commissione stessa dovrebbe presentare). La proposta è **ancora in esame**, secondo la

procedura di consultazione, presso le Istituzioni UE, anche in virtù della mancata firma della convenzione multilaterale sul primo pilastro. L'adozione da parte del Consiglio deve avvenire all'unanimità e deve intervenire la successiva ratifica da parte di tutti gli Stati membri.

Il **secondo pilastro** cerca di contrastare il *dumping* fiscale, vale a dire lo spostamento dei profitti laddove le aliquote fiscali sono più basse o inesistenti, attraverso l'introduzione di **un'aliquota minima globale** (*global minimum tax*) pari al **15%** sulle società multinazionali, comprese quelle che operano nell'economia digitale, con **ricavi superiori a 750 milioni di euro l'anno**. Si fonda principalmente su due regole da applicare nel diritto interno (*regole GloBE - Global anti-Base Erosion rules*): 1) la regola dell'**inclusione del reddito** (*Income Inclusion Rule-IIR*), in base alla quale la società madre di un gruppo multinazionale è assoggettata a un'imposta complementare in ragione della bassa imposizione cui sono soggette le sue entità costitutive; 2) la regola sui **profitti a bassa imposizione** (*undertaxed profit rule - UTPR*), con la quale un'entità costitutiva di un gruppo multinazionale di imprese ha un onere fiscale supplementare, pari alla sua quota di imposta integrativa che non è stata applicata nell'ambito dell'IIR per le entità costitutive a bassa imposizione del gruppo.

A dicembre 2023 il quadro inclusivo dell'OCSE/G20 ha pubblicato ulteriori [linee guida tecniche](#) per assistere i governi nell'attuazione dell'imposta minima globale nell'ambito del secondo pilastro.

Direttiva (UE) 2022/2523 sul secondo pilastro

In attuazione del secondo pilastro, è stata approvata la [direttiva \(UE\) 2022/2523](#) del Consiglio, del 15 dicembre 2022, intesa a garantire nell'Unione un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala. La direttiva stabilisce norme che garantiscono un **livello minimo di tassazione pari al 15% per le grandi imprese multinazionali e le grandi società nazionali**. Si applica ai **gruppi di multinazionali e ai gruppi nazionali** di grandi dimensioni che realizzano un fatturato annuo combinato di gruppo di almeno **750 milioni di euro** sulla base del bilancio consolidato. Si basa sulle due regole, tra loro collegate, volte ad assicurare una tassazione minima effettiva in ogni Paese in cui l'impresa opera (c.d. regole GloBE) previste dall'accordo OCSE/G20. Se una società opera in un paese con un'aliquota fiscale inferiore a quella minima stabilita dalla direttiva, gli Stati membri in cui ha sede potranno applicare un'**imposta integrativa** su una parte degli utili realizzati nei paesi a basso reddito. In aggiunta, la direttiva consente anche agli Stati membri di introdurre un'**imposta integrativa nazionale qualificata** per riscuotere le entrate fiscali aggiuntive dovute dal gruppo multinazionale rispetto alle entità costitutive a bassa tassazione situate in il loro territorio.

La direttiva è stata attuata in Italia, è stato adottato il [decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209](#), recante attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale.

Nuova risorsa propria dell'UE

A dicembre 2020, in sede di approvazione del bilancio pluriennale dell'UE 2021-2027 e di *Next Generation EU*, le Istituzioni UE si sono accordate (allegato II dell'[accordo interistituzionale](#)) per **introdurre, entro il 2026, nuove risorse proprie**, allo scopo, tra l'altro, di rimborsare le spese per il finanziamento di *Next Generation EU* e ridurre il peso dei trasferimenti nazionali basati sull'RNL nel bilancio dell'UE. Tra queste, dovrebbe esserci un **contributo a titolo di BEFIT**, quando la proposta in esame sarà approvata. Nel frattempo, la Commissione, in sostituzione, ha proposto di istituire una nuova risorsa statistica temporanea, basata sugli utili delle imprese ([COM\(2023\)331](#) e [COM\(2023\)332](#)), che sarà sostituita dal contributo BEFIT.

Le motivazioni della proposta

Nella relazione illustrativa della proposta e nella [valutazione d'impatto](#) che la accompagna, la Commissione europea **espone** in dettaglio **le motivazioni** alla base dell'iniziativa.

Anzitutto, si sottolinea che **non esistono** attualmente **norme comuni per calcolare il reddito imponibile delle imprese che operano nell'UE**. Di conseguenza, le imprese devono rispettare (fino a) 27 diversi sistemi fiscali nazionali, una circostanza, questa, che genera **complessità** nell'adempimento degli obblighi fiscali per le imprese che operano in più di uno Stato membro e

porta a una **concorrenza sleale** per le imprese. Tutto ciò ha un **effetto negativo sul funzionamento del mercato interno** poiché scoraggia gli investimenti transfrontalieri e pone le imprese dell'UE in una **posizione di svantaggio in termini di concorrenza** rispetto alle imprese che operano in mercati di dimensioni comparabili altrove nel mondo.

Tale situazione - continua la Commissione - è diventata più evidente con la **globalizzazione** e la **digitalizzazione** dell'economia, che hanno modificato in modo significativo la percezione delle frontiere terrestri e i modelli imprenditoriali e spianato la strada al trasferimento degli utili attraverso pratiche di pianificazione fiscale. L'UE e gli Stati membri hanno affrontato questa nuova realtà adottando diverse **misure**, anche contro l'evasione fiscale e l'elusione fiscale. Tuttavia le misure adottate, pur riuscendo ad affrontare questioni specifiche, hanno anche accresciuto la complessità dei sistemi fiscali con cui le imprese devono interagire e sono state spesso **frammentarie**, con conseguenti **ulteriori distorsioni nel mercato interno**. Di conseguenza, conclude la Commissione, è diventato più urgente per la politica fiscale dell'Unione garantire che le basi imponibili degli Stati membri siano solide, sostenibili e protette nei confronti di abusi, riducendo nel contempo la complessità del mercato interno.

Opzioni regolative

Alla luce del quadro sopra riportato, la valutazione d'impatto della Commissione ha elaborato e valutato diverse **opzioni strategiche**.

Per quanto concerne l'ambito di applicazione del quadro BEFIT, le opzioni coprivano soluzioni obbligatorie, facoltative e ibride, ossia obbligatorie per taluni gruppi, mentre restano facoltative per altri. Per il calcolo della base imponibile, le opzioni contemplavano rettifiche limitate al bilancio e un insieme completo di norme fiscali. Per l'assegnazione della base imponibile, le opzioni comprendevano una formula senza immobilizzazioni immateriali, una formula che include le immobilizzazioni immateriali e un metodo di assegnazione transitoria. Per le operazioni con parti correlate al di fuori del gruppo BEFIT, le opzioni prevedevano il mantenimento dello *status quo* e l'introduzione di un "sistema a semaforo" come strumento di valutazione dei rischi. Per quanto concerne l'amministrazione, le opzioni comprendevano uno sportello unico avanzato, uno sportello unico limitato e uno sportello unico ibrido.

Nello specifico la valutazione ha esaminato **tre "versioni" del quadro BEFIT**, ossia tre combinazioni delle varie opzioni.

La prima proponeva **norme obbligatorie per tutti i contribuenti** e comportava il **massimo grado di armonizzazione nonché l'applicazione immediata**.

Versione 1 – BEFIT "completo":

Ambito di applicazione	Calcolo della base imponibile	Assegnazione della base imponibile	Valutazione dei rischi per la determinazione dei prezzi di trasferimento	Amministrazione
Obbligatorio per tutti i gruppi	Insieme completo di norme	Formula che comprende le immobilizzazioni immateriali	Sistema a semaforo	Sportello unico avanzato

La seconda proponeva **norme per lo più facoltative** con il **minor grado di armonizzazione** e per le quali è prevista **un'applicazione graduale**.

Versione 2 – BEFIT "semplificato":

Ambito di applicazione	Calcolo della base imponibile	Assegnazione della base imponibile	Valutazione dei rischi per la determinazione dei prezzi di trasferimento	Amministrazione
Facoltativo per tutti i gruppi	Rettifiche fiscali limitate	Norma transitoria di assegnazione	Mantenimento delle norme attuali	Sportello unico limitato

La terza versione consisteva in una **raccolta di elementi di armonizzazione obbligatoria e di applicazione graduale**. Il quadro BEFIT "composito" prevedeva un **approccio ibrido** per quanto concerne la sua applicazione e il suo ambito di applicazione. Garantiva norme comuni e obbligatorie destinate ai grandi gruppi che hanno maggiori probabilità di avere strutture e attività transfrontaliere e che potrebbero pertanto trarre il massimo vantaggio dalla semplificazione offerta dal quadro BEFIT.

Versione 3 – BEFIT "composito":

Ambito di applicazione	Calcolo della base imponibile	Assegnazione della base imponibile	Valutazione dei rischi per la determinazione dei prezzi di trasferimento	Amministrazione
Ibrido	Rettifiche fiscali limitate	Norma transitoria di assegnazione	Sistema a semaforo	Sportello unico ibrido

La valutazione d'impatto ha concluso che la **versione 3** costituisce il pacchetto strategico **prescelto** in quanto efficace nel conseguire gli obiettivi specifici dell'iniziativa, efficiente, poiché il suo ambito di applicazione obbligatorio limitato è definito in modo da includere soltanto i gruppi che possono beneficiare maggiormente delle norme comuni e possono permettersi la transizione mentre è facoltativo per i gruppi al di sotto della soglia prevista.

Consultazione dei portatori di interessi

La Commissione informa di aver **consultato i portatori di interessi** mediante consultazioni pubbliche e consultazioni mirate.

Per la **consultazione pubblica** (13 ottobre 2022 - 26 gennaio 2023), l'obiettivo era raccogliere i punti di vista dei portatori di interessi in merito ai principi fondamentali che definiscono le caratteristiche di una base imponibile comune per l'imposta sulle società nell'Unione.

Complessivamente, nell'ambito della consultazione, sono pervenuti **123 contributi**, di cui 46 di riscontro e 77 risposte all'indagine di consultazione pubblica, di cui 29 comprendevano osservazioni scritte. 54 dei 123 contributi sono stati presentati da associazioni di imprese che rappresentano interessi commerciali generali,

consulenti fiscali, avvocati o settori commerciali specifici, quali quello delle assicurazioni. Tra i partecipanti figuravano anche cittadini e imprese più grandi e più piccole, nonché istituti accademici e di ricerca, organizzazioni non governative e sindacati. Le autorità nazionali non hanno fornito alcun contributo.

Si sono inoltre svolte **consultazioni mirate e riunioni bilaterali con i portatori di interessi pertinenti** (società contribuenti che potrebbero rientrare nell'ambito di applicazione del quadro BEFIT, accademici, Stati membri).

Da tutti questi scambi e contributi, la Commissione conclude che, sebbene i punti di vista divergano, esiste un **ampio consenso** in merito ai problemi derivanti dalle **differenze tra i sistemi fiscali nazionali e alla necessità di intervenire a livello di Unione** per affrontare la **situazione frammentata e inefficiente**. I punti di vista in merito alle principali caratteristiche di un nuovo sistema sono stati più variegati. Tuttavia la proposta comprende le opzioni maggiormente favorite dai partecipanti alla consultazione pubblica, quali un ambito di applicazione ibrido, il calcolo della base imponibile mediante il minor numero possibile di rettifiche della contabilità finanziaria, la concessione di una compensazione transfrontaliera delle perdite e una semplificazione degli obblighi di dichiarazione.

Gli impatti dell'opzione prescelta

La valutazione d'impatto comprende **un'analisi costi-benefici dell'iniziativa**, che dovrebbe essere positiva, a giudizio della Commissione. Tra i benefici che l'opzione prescelta apporta alle imprese dell'Unione, le semplificazioni introdotte hanno il potenziale di **ridurre gli attuali costi di adempimento fiscale per ciascuna impresa** e dovrebbero stimolare gli investimenti e la crescita e contribuire a garantire un **gettito fiscale più sostenibile per gli Stati membri**.

I **costi** della proposta **non possono** essere determinati con **precisione** perché la proposta BEFIT non ha un precedente e non vi sono dati dedicati che possano essere utilizzati in modo affidabile per stime concrete. Tuttavia, per l'attuazione delle norme comuni previste dalla proposta sono previsti i costi seguenti: costi operativi continui di natura amministrativa, costi di adeguamento a breve termine (eventualmente *una tantum*) relativi all'aggiornamento dei sistemi informatici e alla formazione del personale delle società e delle amministrazioni fiscali per adeguarsi al nuovo sistema.

In particolare, secondo le stime della Commissione, la riduzione dei costi di adempimento fiscale derivante dall'adozione della direttiva determinerebbe **risparmi per le società compresi tra 42 e 80 milioni di euro** (tra **11 e 22 milioni** considerando solo i gruppi multinazionali con fatturato superiore a 750 milioni di euro). La **compensazione transfrontaliera delle perdite** determinerebbe, inoltre, una riduzione della base CIT nell'UE pari a **32 miliardi**, equivalente allo **0,2% del PIL dell'Unione** e ad una riduzione del gettito CIT dell'1,7%. Tale riduzione produrrebbe a sua volta un **aumento dello 0,2% degli investimenti**, incrementando il **PIL dell'UE dello 0,1%** nel lungo termine. Infine, la definizione di regole comuni per l'ammortamento dei beni d'impresa potrebbe determinare una variazione del gettito CIT dell'UE compresa tra -0,7% e 6%, nonché effetti sulla crescita del PIL compresi tra -0,3% e 0,04%.

Nell'attuazione del nuovo quadro comune si prevedono anche **costi di adeguamento a breve termine** (*una tantum*) relativi all'aggiornamento dei sistemi informatici e alla formazione del personale, compresi tra **15 e 29 milioni di euro per le società** e pari a **297 milioni di euro per le amministrazioni fiscali**. Ulteriori costi operativi ricorrenti di natura amministrativa sono stimati tra **5 e 9 milioni di euro l'anno** per le società, mentre per le amministrazioni fiscali è prevedibile una riorganizzazione delle attuali risorse, senza incorrere necessariamente in costi ricorrenti aggiuntivi.

La **relazione del Governo** evidenzia che per poter procedere ad una compiuta analisi degli eventuali costi gravanti sul bilancio nazionale è necessario attendere i futuri sviluppi negoziali relativi al progetto e stime d'impatto più puntuali, anche alla luce delle interazioni

della normativa proposta e con le nuove regole in materia di *Global Minimum Taxation*. Segnala altresì che vi saranno costi iniziali per le amministrazioni finanziarie per adeguarsi al nuovo sistema e per aggiornare i sistemi informatici relativamente anche alle dichiarazioni dei redditi e costi operativi continui di natura amministrativa, come il personale addetto allo scambio di informazioni tra le amministrazioni fiscali. Per i grandi gruppi, infine, si prevedono costi di adeguamento a breve termine (*una tantum*) relativi all'aggiornamento dei sistemi informatici e alla formazione del personale delle società per adeguarsi al nuovo sistema.

Incidenza sul bilancio

Per agevolare il funzionamento e la comunicazione dei team BEFIT, la Commissione adotterà le modalità pratiche necessarie, comprese misure volte a standardizzare la comunicazione di informazioni tra i membri dei team BEFIT mediante uno **strumento collaborativo BEFIT**. La Commissione sarà competente per lo sviluppo di tale strumento (costo *una tantum*), nonché dell'*hosting*, della gestione dei contenuti, della cifratura e della manutenzione annuale di detto strumento. I **costi** di tale strumento collaborativo BEFIT sono stimati a circa **300 mila euro una tantum** (per il primo anno) e a circa **600 mila euro su base annua** per il funzionamento dello strumento collaborativo BEFIT. Tali costi saranno finanziati nell'ambito della dotazione prevista per il **programma Fiscalis**.

Principali contenuti della proposta

Il presente capitolo illustra le **principali disposizioni della proposta**, che consta di **6 Capi e 80 articoli** (e due **allegati**). La direttiva in esame stabilisce un insieme comune di norme destinate a determinare la base imponibile delle società che fanno parte di un gruppo che redige bilanci consolidati e che sono soggette all'imposta sul reddito delle società in uno Stato membro (art. 1).

Un ambito di applicazione ibrido per l'applicazione obbligatoria e facoltativa

Le disposizioni generali di cui al capo I (artt. 1-3) definiscono un **ambito di applicazione ibrido** per le norme di cui alla proposta in esame:

1) l'ambito di applicazione **obbligatorio** comprende gli stessi gruppi di cui al pilastro 2 (ossia i **gruppi con ricavi annui combinati pari ad almeno 750 milioni di euro**), ma è limitato al sottoinsieme dell'Unione delle entità che soddisfano la soglia di proprietà del 75% (artt. 5 e 6).

Nonostante la soglia sia determinata sulla base dei ricavi combinati del gruppo a livello mondiale, spiega il considerando 7, il campo di applicazione delle disposizioni dovrebbe essere limitato ai membri del gruppo che operano nel **mercato interno**, in quanto il diritto dell'UE si applica solo al suo interno e non vincola i paesi terzi. Dovrebbe pertanto essere interessato solo il sottoinsieme di tale gruppo stabilito nell'UE. Sarebbero incluse le società residenti a fini fiscali in uno Stato membro e le loro stabili organizzazioni che operano in uno Stato membro, nonché le stabili organizzazioni nell'UE di società di paesi terzi appartenenti allo stesso gruppo. Considerando che il concetto di stabile organizzazione è trattato nell'ambito delle convenzioni fiscali bilaterali e del diritto nazionale e sebbene la definizione contenga alcuni principi comuni, vi è ancora un certo grado di divergenza a livello mondiale. Un approccio pragmatico consisterebbe pertanto nel basarsi sulle convenzioni vigenti in materia di doppia imposizione e sulle norme nazionali degli Stati membri, anziché cercare una piena armonizzazione mediante il diritto derivato dell'Unione.

Per i gruppi aventi **sede in paesi terzi**, il loro **sottoinsieme dell'Unione** dovrà inoltre conseguire almeno **50 milioni** di euro di ricavi annui combinati in almeno due dei quattro esercizi fiscali immediatamente antecedenti l'esercizio fiscale in cui il gruppo ha iniziato ad applicare la presente direttiva e ciò dovrà rappresentare **almeno il 5% dei ricavi totali del gruppo** (art. 2, par. 4).

2) altri **gruppi di dimensioni inferiori possono aderire** al quadro se lo desiderano, a condizione che redigano un bilancio consolidato. Questo **ambito di applicazione volontario** potrebbe essere di particolare interesse per i **gruppi di dimensioni inferiori che operano a**

livello transfrontaliero, spiega la Commissione, in quanto dispongono di meno risorse da dedicare al rispetto di molteplici regimi nazionali di imposta sulle società. Se un gruppo applica o sceglie di applicare le norme di cui alla direttiva in oggetto, il quadro si applicherà all'intero "gruppo BEFIT", ossia al sottoinsieme di tutte le società fiscalmente residenti nell'Unione e delle stabili organizzazioni del gruppo situate nell'Unione che soddisfano la soglia di proprietà del 75%, denominate "membri del gruppo BEFIT".

La proposta **non esclude alcun settore dal suo ambito di applicazione**. La Commissione spiega che le caratteristiche settoriali si rispecchiano nelle parti pertinenti della proposta. Ciò vale in particolare per i trasporti internazionali e le attività estrattive. Ad es. il reddito del trasporto marittimo è spesso soggetto a regimi fiscali speciali adattati alle realtà del settore. La proposta prende atto di ciò ed esclude dalla base imponibile BEFIT il reddito del trasporto marittimo coperto da un regime di imposta sul tonnellaggio.

Calcolo del risultato fiscale preliminare di ciascun membro del gruppo BEFIT utilizzando un metodo semplificato

Il capo II (artt. 4-41) comprende le norme per la determinazione del **risultato fiscale preliminare di ciascun membro del gruppo BEFIT**. Tale attività viene svolta applicando le rettifiche di cui alle sezioni 2 e 3 e le norme della sezione 4 sulle questioni relative ai tempi e alla quantificazione concernenti il reddito netto o la perdita netta indicato o indicata nella contabilità finanziaria. Come avviene nel pilastro 2, il **punto di partenza** è il **risultato contabile** derivante dalla contabilità finanziaria, che deve essere determinato secondo un **unico principio contabile per il gruppo BEFIT**. A tal fine la contabilità finanziaria di ciascun membro del gruppo deve essere riconciliata secondo il **principio contabile dell'entità controllante capogruppo** o, qualora il gruppo abbia sede al di fuori dell'UE, secondo quello dell'**entità che presenta la dichiarazione**. Il principio contabile deve essere accettato ai sensi del diritto dell'UE, il che significa essenzialmente che deve essere costituito dai principi contabili generalmente accettati a livello nazionale (GAAP) di uno degli Stati membri o dai principi internazionali di rendicontazione finanziaria (IFRS) di cui all'art. 7. A fini di semplificazione, le **rettifiche** sono mantenute al **minimo** necessario, anziché costituire un quadro dettagliato per l'imposta sulle società. Di conseguenza, il quadro BEFIT prevede meno rettifiche fiscali rispetto al pilastro 2, che ha una finalità diversa, ossia calcolare il reddito che si qualifica come appropriato per il livello di imposta dovuto. Le **rettifiche BEFIT sono elencate** nella **sezione 2** (artt. 8-21).

Le **voci seguenti sono incluse**, vale a dire reintegrate nel caso in cui siano state dedotte o non siano già state registrate nei documenti contabili: attività finanziarie possedute per negoziazione (art. 11); oneri finanziari corrisposti a parti esterne al gruppo BEFIT in eccesso rispetto alla norma relativa ai limiti sugli interessi di cui alla direttiva antielusione (art. 13); rettifiche del *fair value* (valore equo) e plusvalenze percepite dalle imprese di assicurazione vita nel contesto di contratti collegati a quote/a un indice (art. 14); ammende, sanzioni e pagamenti illegali quali tangenti (art. 16); imposte sulle società già pagate o imposte integrative in applicazione del pilastro 2 (art. 17). Le **voci seguenti vengono escluse**, ossia sottratte dal reddito netto finanziario o dalla perdita netta finanziaria se figuravano nella contabilità finanziaria: dividendi e plusvalenze o perdite su azioni o partecipazioni, in caso di proprietà significativa e fatto salvo il caso in cui tali partecipazioni siano detenute a fini di negoziazione o da un'impresa di assicurazione vita (art. da 8 a 11 e art. 14); utili o perdite di stabili organizzazioni (art. 12); reddito del trasporto marittimo soggetto a un regime nazionale di imposta sul tonnellaggio (art. 15); deduzione per plusvalenze su attività di sostituzione (art. 18); costi di acquisizione, costruzione e miglioramento di attività ammortizzabili, in quanto tali costi saranno già parte del valore ammortizzabile, nonché sovvenzioni direttamente collegate a tale valore, in quanto le sovvenzioni non dovrebbero figurare né negli ammortamenti né nella base imponibile (art. 19); utili non realizzati o perdite non realizzate derivanti da fluttuazioni dei cambi delle valute sulle immobilizzazioni (art. 20). La norma di cui all'art. 21 esclude inoltre qualsiasi importo relativo a rettifiche in una fase successiva all'assegnazione di cui all'art. 48. Di conseguenza tali voci non fanno parte del risultato fiscale preliminare, il che evita il rischio di doppia contabilizzazione.

La **sezione 3** (articoli 22-27) contiene un insieme di norme in materia di **ammortamento fiscale**.

Si tratta di una rettifica importante a fini fiscali, ma la proposta rimane più vicina alla contabilità finanziaria rispetto alle norme nazionali in materia di ammortamento fiscale, spiega la Commissione. Le immobilizzazioni materiali valutate essere inferiori a 5 mila euro saranno riconosciute immediatamente come spese. Le altre attività sono sempre ammortizzate a quote costanti, ossia distribuite equamente per tutta la durata dell'attività. In linea di principio, la durata corrisponde alla vita utile nella contabilità finanziaria. Per i beni immobili, compresi gli edifici industriali, la durata è tuttavia fissata a 28 anni come norma generale. Per le immobilizzazioni immateriali, ciò corrisponde al periodo di tutela giuridica, ad es. nel caso dei diritti di proprietà intellettuale o, in caso contrario, a cinque anni. Anche l'avviamento è ammortizzato se è acquisito e, di conseguenza, presente nei conti finanziari.

La **sezione 4** (artt. 29-33) affronta le questioni relative ai **tempi** e alla **quantificazione necessarie a fini fiscali per evitare abusi**.

Le differenze tra il costo delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione dovrebbero, ad es., essere misurate utilizzando il metodo *first-in first-out* (FIFO) o il metodo del costo medio ponderato (art. 29). Gli accantonamenti sono esclusi se non sono giuridicamente richiesti o non possono essere stimati in modo attendibile (art. 30). I crediti inesigibili possono essere dedotti soltanto se sono state esperite tutte le misure ragionevoli per ottenere il pagamento da parte del debitore o se l'importo che verrà perso può essere stimato in modo attendibile, in ogni caso mai se il debitore è un'impresa associata (art. 31). I ricavi e i costi derivanti da contratti a lungo termine sono calcolati soltanto per l'anno in cui sono stati maturati o sostenuti (art. 32). Gli strumenti di copertura di trattamento devono seguire il trattamento fiscale dell'elemento coperto (art. 33).

Infine, la **sezione 5** (artt. 34-41) comprende anche le **norme necessarie per le entità che entrano nel gruppo BEFIT o ne escono**.

Ad es. le perdite subite prima dell'ingresso del nuovo membro nel gruppo BEFIT non dovrebbero essere incluse a spese della base imponibile di altri Stati membri in cui il gruppo BEFIT ha membri. Tali perdite dovrebbero essere compensate con la quota assegnata, quindi dopo l'aggregazione e l'assegnazione (art. 38, in combinato disposto con l'art. 48, par. 1, lettera a)). Le norme riguardano anche le riorganizzazioni di imprese, per chiarire, ad es., che la direttiva sulle fusioni prevale (art. 40). Esiste inoltre una norma antiabuso volta a garantire che le plusvalenze sulle attività siano incluse nel risultato fiscale preliminare quando le attività sono trasferite all'interno del gruppo, senza implicazioni fiscali, a un membro del gruppo che viene poi ceduto al di fuori del gruppo. Una tale circostanza beneficerebbe di norma di un'esenzione fiscale per le dismissioni di quote, ma non dovrebbe essere consentita, fatto salvo il caso in cui possa essere giustificata da un punto di vista commerciale (art. 41).

Aggregazione dei risultati fiscali preliminari in un'unica base imponibile e assegnazione di tale base imponibile aggregata tra i membri ammissibili del gruppo BEFIT

Il capo III (artt. 42-49) contiene norme per l'**aggregazione e l'assegnazione della base imponibile**. Anzitutto, i **risultati fiscali preliminari** di tutti i membri del gruppo BEFIT sono **riuniti in un unico aggregato (pool)** a livello di gruppo dell'Unione, che costituirà la "**base imponibile BEFIT**".

Ciò, come si evince dagli artt. da 42 a 44, presenta diversi vantaggi importanti:

1) **compensazione transfrontaliera delle perdite**. Attualmente ciò è possibile soltanto raramente, il che può comportare un'imposizione eccessiva degli utili del gruppo e disincentivare le imprese dall'operare a livello transfrontaliero nel mercato interno;

2) **più agevole conformità della determinazione dei prezzi di trasferimento**: durante il periodo di transizione, l'esito delle operazioni interne al gruppo BEFIT sarà un fattore determinante del modo in cui la base imponibile BEFIT (aggregata) sarà assegnata ai membri del medesimo gruppo. Data l'importanza della determinazione dei prezzi delle operazioni interne al gruppo BEFIT ai fini fiscali, sarà mantenuto il requisito della loro coerenza con il principio di libera concorrenza, ma allo stesso tempo i membri del gruppo BEFIT beneficeranno di una maggiore certezza fiscale (una zona di comfort) nel caso in cui, a causa delle loro operazioni interne al gruppo BEFIT, le loro spese o i loro redditi rimangono entro un limite di aumento inferiore al 10% rispetto alla media dei tre esercizi fiscali precedenti. Tale sistema consente un certo grado di certezza e apre la strada a un'eventuale eliminazione della necessità di determinare un prezzo per le operazioni interne al gruppo BEFIT in linea con il principio di libera concorrenza qualora si dovesse concordare una formula basata su fattori quale modalità permanente di assegnazione della base imponibile BEFIT;

3) **non vi saranno ritenute alla fonte su operazioni quali i pagamenti di interessi e di canoni all'interno del gruppo BEFIT**, purché il titolare effettivo del pagamento sia un membro del gruppo BEFIT.

In linea di principio, all'interno del gruppo, non è necessario tassare tali operazioni individualmente in quanto saranno incluse nella base imponibile BEFIT aggregata, ma è anche fondamentale garantire che tali pagamenti non siano utilizzati per trasferire gli utili al di fuori del gruppo a bassa imposizione. Per questo motivo le autorità nazionali competenti manterranno il diritto di verificare se il loro destinatario è un titolare effettivo.

Esistono tuttavia **due eccezioni all'aggregazione**. I redditi e le perdite derivanti dalle **attività estrattive** sono separati dalla base imponibile BEFIT, in quanto sono sempre assegnati alla corrispondente giurisdizione di origine. La logica sottesa, in linea con il citato approccio a due pilastri del quadro inclusivo dell'OCSE/G20, consiste nel fatto che l'imposizione di tali attività dovrebbe basarsi sull'origine, ossia sul **luogo di estrazione** (art. 46). Anche i ricavi e le spese derivanti dal **trasporto marittimo** non coperti da un regime di imposta sul tonnellaggio o dal trasporto aereo non sono assegnati. In linea con l'approccio di cui all'art. 8 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE, tali attività sono tassate soltanto nello Stato in cui è situata la società competente per l'esercizio di navi o aeromobili (art. 47). Successivamente la **base imponibile aggregata** sarà **assegnata ai membri di ciascun gruppo BEFIT** sulla base di una **norma transitoria di assegnazione** (applicabile al più tardi sino al **2035**), che utilizza la percentuale di ciascun membro del gruppo di una base imponibile aggregata calcolata come media dei risultati imponibili nei tre esercizi fiscali precedenti. Ciò potrebbe spianare la strada, sostiene la Commissione, a un metodo di assegnazione permanente basato su una formula di ripartizione.

Una proposta di soluzione transitoria, secondo la Commissione, avrà il vantaggio di utilizzare dati più recenti sulla rendicontazione paese per paese e le informazioni raccolte nei primi anni di applicazione del quadro BEFIT nella progettazione di un metodo di assegnazione permanente. Ciò consentirà anche una valutazione più approfondita dell'impatto che l'attuazione dell'approccio a due pilastri dovrebbe avere sulle basi imponibili nazionali e BEFIT.

La proposta **tiene conto** altresì dei **sistemi fiscali basati sulla distribuzione** e, a tal fine, prevede la rettifica necessaria, che consentirà alle loro società di partecipare a un gruppo BEFIT. In questo caso, l'imposizione del reddito delle società non avviene su base annua, ma al momento della distribuzione degli utili. Pertanto, la parte assegnata della base imponibile aggregata sarebbe riportata a nuovo ogni anno in maniera proporzionale ai redditi che non sono stati distribuiti nel dato anno in questione (art. 49). Infine, al momento dell'assegnazione, ciascun membro del gruppo BEFIT ne riceverà una parte. Su tale parte, il membro del gruppo dovrà applicare rettifiche supplementari nel suo accertamento fiscale (art. 48, par. 1).

Si tratta per lo più di correzioni tecniche necessarie per la coerenza del sistema. Ad es. diverse voci non dovrebbero essere incluse nel risultato fiscale preliminare, al fine di evitare che siano condivise tra tutti gli Stati membri, ma tali voci dovrebbero comunque essere contabilizzate (ad esempio perdite antecedenti all'applicazione del quadro BEFIT). Altri importi, quali doni, donazioni e accantonamenti per prestazioni pensionistiche, dipendono in larga misura dai requisiti del diritto nazionale e sono pertanto i più appropriati per la parte assegnata.

Al fine di garantire la piena competenza nazionale in materia di politiche concernenti le aliquote d'imposta, la Commissione sottolinea che gli Stati membri saranno liberi di applicare ulteriori deduzioni, incentivi fiscali o aumenti della base imponibile alle loro parti assegnate, senza restrizioni (art. 48, par. 2). L'unico requisito che essi dovranno rispettare a tale riguardo è costituito dalle norme della direttiva sul pilastro 2 per un livello di imposizione minimo globale effettivo.

"Sistema a semaforo" per facilitare la conformità della determinazione dei prezzi di trasferimento con imprese associate al di fuori del gruppo BEFIT

Per quanto concerne le **operazioni con imprese associate al di fuori del gruppo BEFIT**, ossia entità del gruppo che non sono situate nell'Unione o che non soddisfano la soglia di proprietà del 75%, il capo IV (articoli 50-53) mira a facilitare la conformità mettendo a disposizione uno **strumento di valutazione dei rischi ("sistema a semaforo") con parametri di riferimento**.

Questa caratteristica del quadro BEFIT, specifica la Commissione, si concentra sulla semplificazione della conformità in materia di determinazione dei prezzi di trasferimento e non interferisce con le norme sostanziali che stabiliscono se il prezzo di una determinata operazione è stato fissato in linea con le condizioni di mercato. Inoltre, il suo **ambito di applicazione materiale è limitato alle attività a basso rischio**, che di norma non implicano un ampio potere discrezionale nella determinazione dei prezzi, in quanto non danno luogo a utili residui elevati. Si tratta di una chiara distinzione rispetto alla citata direttiva sulla determinazione dei prezzi di trasferimento, che riguarda le norme sostanziali e presenta un ambito di applicazione più ampio, che copre potenzialmente l'intera gamma di temi relativi alla determinazione dei prezzi di trasferimento, e presenta una funzione distinta.

Il sistema a semaforo **si applica** ai sensi dell'art. 50: i) alle attività di distribuzione da parte di distributori a basso rischio; ii) alle attività di fabbricazione da parte dei fabbricanti a contratto. Per qualificarsi il distributore o il fabbricante deve utilizzare un **metodo affidabile e unilaterale** basato sugli orientamenti dell'OCSE in materia di determinazione dei prezzi di trasferimento e, in ogni caso, non può qualificarsi se detiene i diritti di proprietà intellettuale o alcuni dei rischi connessi ai prodotti. Ciò in quanto le immobilizzazioni immateriali e i rischi spesso non presentano operazioni comparabili. Per queste attività, la proposta suggerisce di utilizzare "**parametri di riferimento pubblici**", indicatori di profitto stabiliti a livello di UE con l'aiuto di un **gruppo di esperti** (art. 53). Dal punto di vista operativo, se i profitti realizzati da un distributore o fabbricante a contratto a basso rischio sono **esigui** rispetto agli intervalli medi nel contesto del parametro di riferimento, le sue operazioni saranno valutate "ad alto rischio" e viceversa. In tal modo, le operazioni possono rientrare in tre aree di rischio (basso/medio/alto). Le amministrazioni fiscali degli Stati membri dovrebbero concentrare i loro sforzi sulle aree ad alto rischio (art. 51).

Amministrazione del sistema: uno "sportello unico" e un "team BEFIT"

Il capo V (artt. 54-72) stabilisce norme per un **quadro amministrativo comune**. Ciò, a detta della Commissione, consentirà un'ulteriore semplificazione dei sistemi attuali e dovrebbe svincolare gradualmente risorse per le amministrazioni e le imprese. Uno **sportello unico** consentirà alle imprese di rivolgersi, ove possibile, a un'unica autorità dell'Unione per gli obblighi di dichiarazione. L'"entità che presenta la dichiarazione" che, in linea di principio, è l'entità controllante capogruppo, presenterà una dichiarazione di informazioni per l'intero gruppo BEFIT (la "**dichiarazione di informazioni BEFIT**") soltanto presso la propria amministrazione fiscale (l'"autorità di presentazione"), che la condividerà con gli altri Stati membri in cui opera il gruppo (art. 57). Ciascun membro del gruppo BEFIT presenterà inoltre una **dichiarazione individuale** dei redditi all'amministrazione fiscale locale per poter applicare rettifiche stabilite a livello nazionale alla parte assegnata a ciascuno di loro (art. 62). Unitamente alla dichiarazione di informazioni BEFIT, ciò consentirà a ciascuna amministrazione fiscale di valutare nel modo più efficiente possibile le passività fiscali dei membri del gruppo BEFIT (art. 64).

Per **ciascun gruppo BEFIT** vi sarà inoltre un cosiddetto "**team BEFIT**" che riunirà i rappresentanti delle amministrazioni fiscali pertinenti degli Stati membri in cui opera il gruppo (art. 60).

Per evitare che ciascuno Stato membro dedichi separatamente risorse umane alla valutazione delle passività fiscali del medesimo gruppo transfrontaliero, i membri di ciascun team BEFIT condivideranno informazioni, si coordineranno, forniranno un grado di certezza precoce su argomenti specifici e risolveranno eventuali questioni attraverso uno strumento collaborativo *online* (art. 61). Gli audit rimarranno a livello degli Stati membri che potranno richiedere **audit congiunti** e imporre all'altra parte l'obbligo di accettarli. A seguito dell'esito di un audit, il team BEFIT faciliterà altresì le rettifiche (art. 65). La proposta garantisce inoltre che i ricorsi in relazione al contenuto della dichiarazione di informazioni BEFIT possano essere presentati dinanzi a un organo amministrativo dello Stato membro dell'"autorità di presentazione". Analogamente i ricorsi nei confronti di accertamenti fiscali individuali possono essere proposti dinanzi ad un organo amministrativo dello Stato membro in cui il membro del gruppo BEFIT è residente a fini fiscali. Quando tale ricorso riguarda la base imponibile BEFIT, le modifiche necessarie possono essere apportate in tutto il gruppo mediante un processo coordinato istituito dai "team BEFIT" (artt. 66-70).

Atti delegati e competenze di esecuzione

Al fine di integrare o modificare, a seconda del caso, determinati elementi (ritenuti non essenziali dalla Commissione) della direttiva in esame, alla Commissione è conferito il **potere di adottare atti delegati** (art.74) con riguardo alla **modifica degli allegati I e II** e alla definizione di norme supplementari per le imprese di assicurazione, in particolare per quanto riguarda il nuovo *International Financial Reporting Standard 17 Contratti assicurativi* (IFRS 17).

Al fine di garantire **condizioni uniformi** per l'attuazione e il funzionamento dei cosiddetti "team BEFIT" sono inoltre attribuite alla Commissione **competenze di esecuzione**.

Nel corso dell'esame potrebbe essere utile valutare la coerenza di tali disposizioni con le previsioni di cui agli artt. 290 e 291 TFUE che disciplinano i presupposti e l'ambito per il ricorso agli atti esecutivi e delegati.

Disposizioni finali

Il capo VI (artt. 73-80) reca le disposizioni finali. La proposta entrerà **in vigore il 1° luglio 2028**.

La **relazione del Governo** osserva che l'ampio termine per il recepimento prova che si prevedono lunghi tempi di negoziazione a più fasi, in analogia con quanto accaduto per provvedimenti simili discussi in passato (come la proposta di direttiva per una base imponibile comune e consolidata "CCCTB"). Osserva altresì che si renderanno probabili alcuni aggiustamenti delle regole di formazione della base imponibile al fine di renderle coerenti con quelli già previsti dalla citata direttiva sul secondo pilastro.

Inoltre, come anticipato in premessa, ritiene che potrebbe rendersi necessario l'inserimento di **nuove disposizioni ed eventuali modifiche** per rendere la **disciplina domestica conforme** al testo della direttiva. In particolare, la relazione prevede effetti rilevanti sull'ordinamento tributario interno e, conseguentemente, sul Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), che potranno tuttavia valutarsi solo al termine della discussione sulla proposta in esame, ritenendo sin da ora necessario un coordinamento fra le disposizioni della direttiva e quelle concernenti il consolidato fiscale nazionale recate dagli **artt. 117 e seguenti del TUIR**, nonché, più in generale, con le disposizioni che regolano rapporti e/o operazioni infragruppo di natura transnazionale.

Base giuridica

La **base giuridica** della proposta è costituita dall'**articolo 115 TFUE**, inteso a ravvicinare le leggi, i regolamenti e le prassi amministrative degli Stati membri in quanto incidono direttamente sull'istituzione o sul funzionamento del mercato interno.

Sussidiarietà

La Commissione motiva la necessità di intervenire legislativamente a livello di UE in quanto la **molteplicità di norme nazionali sull'imposta sulle società** si traduce in una **frammentazione** e in un **grave ostacolo all'attività delle imprese nel mercato interno** che devono far fronte a elevati costi di adempimento fiscale e rispettare svariati quadri giuridici. Inoltre, le disparità tra gli Stati membri creano disallineamenti che possono portare a una **doppia non imposizione** e a vantaggi fiscali non intenzionali. Tali problemi sono comuni a tutti gli Stati membri e non possono essere affrontati efficacemente mediante azioni a livello nazionale. La Commissione sostiene inoltre che l'iniziativa legislativa UE apporta un **evidente valore aggiunto**.

Ad es. l'aggregazione delle basi imponibili dei membri del gruppo in un unico aggregato (*pool*), associata a un metodo chiaro per la ripartizione degli utili all'interno del gruppo, stabilirebbe un metodo per determinare le passività fiscali dei gruppi di società in modo più **obiettivo e meno costoso**. Tuttavia gli

Stati membri non possono utilizzare efficacemente questo metodo individualmente, in quanto il rischio di doppia imposizione e di controversie persisterebbe, qualora il metodo di assegnazione degli utili non fosse uniforme per l'intero gruppo e la base imponibile assegnabile del gruppo non fosse calcolata secondo un unico insieme di norme. Le norme sostanziali comuni possono essere gestite anche mediante un quadro comune, che comporterebbe vantaggi definitivi per le imprese e le amministrazioni fiscali nell'Unione. Anziché ricorrere alla presentazione in ciascuno Stato membro, uno sportello unico potrebbe consentire ai gruppi di società di conformarsi ai requisiti attraverso un'unica entità. Per le amministrazioni fiscali, che attualmente valutano le passività fiscali delle medesime imprese transfrontaliere separatamente, ma ciascuna soltanto impiegando le proprie risorse, sarebbe possibile utilizzare collettivamente tali risorse in modo più efficace e mirato. Inoltre le questioni transfrontaliere possono richiedere l'accordo tra diversi Stati membri e spesso dar luogo a lunghe controversie o procedure. Un quadro amministrativo comune consentirebbe quindi anche alle imprese stabilite nell'Unione di ottenere un certo grado di certezza precoce in relazione a determinati elementi.

La relazione del Governo riporta le argomentazioni della Commissione europea.

Proporzionalità

Secondo la Commissione le **misure contenute** nella **proposta** si limitano a quanto necessario per conseguire i loro obiettivi e sono pertanto conformi ai principi di proporzionalità. La proposta infatti **non prescrive la piena armonizzazione** dei regimi di imposta sulle società, ma si limita a stabilire norme comuni per determinare il reddito imponibile di (grandi) gruppi di società nell'Unione. Le **aliquote fiscali e le politiche di applicazione** rimarranno pienamente di competenza degli Stati membri. L'ambito di applicazione delle misure proposte riguarda soltanto la base imponibile. Più specificamente, la proposta introdurrà norme soltanto laddove ciò sia necessario per consentire alle imprese dell'Unione di calcolare la loro base imponibile in tutta l'Unione sulla base di un unico insieme di norme. Ciò significa che la nuova base imponibile BEFIT si fonderà principalmente sui principi contabili generalmente accettati a livello nazionale (*GAAP, generally accepted accounting principles*) degli Stati membri o gli *International Financial Reporting Standards* (IFRS, principi internazionali di rendicontazione finanziaria). La proposta non armonizza le norme sulla base imponibile in generale, ma riguarda soltanto i casi in cui ciò sia necessario e consente ulteriori rettifiche dopo l'assegnazione della base imponibile BEFIT, in considerazione delle esigenze delle politiche nazionali.

Al fine di garantire che l'iniziativa non vada oltre quanto necessario, inoltre, le **norme saranno facoltative anche per la maggior parte delle imprese**, che potrebbero continuare ad applicare le norme vigenti degli Stati membri. L'ambito di applicazione obbligatorio è limitato al sottoinsieme dell'Unione dei **grandi gruppi** che rientrano tra i destinatari della direttiva sul pilastro 2, fatto salvo il caso in cui un grande gruppo abbia sede al di fuori dell'UE ma abbia un'attività limitata nel mercato interno (soglia di rilevanza). L'applicazione uniforme delle norme BEFIT a tali gruppi garantirebbe la coerenza con la direttiva sul pilastro 2. Ciò consentirà di sfruttare le interazioni e di limitare al minimo i costi di attuazione. Tanto la base imponibile BEFIT quanto l'aliquota effettiva minima d'imposta di cui al pilastro 2 sarebbero trattate allo stesso livello, ossia a livello di gruppo dell'Unione. Anche i processi possono essere allineati; ad es., entrambi si basano sui documenti contabili come punto di partenza e le società devono applicare le rettifiche fiscali a livello di Unione per entrambi questi aspetti. Infine, l'introduzione di un nuovo quadro fiscale per le imprese nell'Unione comporterebbe alcuni costi di adattamento e oneri amministrativi iniziali, ma si stima che tali costi siano controbilanciati da risparmi sui costi di conformità e da procedure amministrative semplificate e, nel lungo periodo, da una migliore assegnazione delle risorse da parte delle imprese e delle amministrazioni fiscali.

La relazione del Governo riporta le argomentazioni della Commissione europea.

Esame presso le Istituzioni dell'UE

La proposta è esaminata secondo una **procedura legislativa speciale di consultazione**, che richiede il sostegno unanime del Consiglio, previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale europeo. Al Parlamento europeo la proposta è stata assegnata alla Commissione ECON.

Esame presso altri parlamenti nazionali

Sulla base dei dati forniti dal sito IPEX, l'esame dell'atto risulta avviato da parte dei parlamenti di Belgio (Camera dei rappresentanti), Repubblica Ceca (Senato), Danimarca, Estonia, Finlandia, Germania (Bundestag), Irlanda, Lettonia, Polonia (Sejm), Slovacchia e Svezia, mentre risulta concluso da parte dei parlamenti di Repubblica Ceca (Camera dei deputati).