



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

GLOBAL MINIMUM TAX FOCUS SUI PROSSIMI ADEMPIMENTI DELLE CONTROLLATE ITALIANE

A CURA DI

LUIGI MELLONI
ENRICO GERBALDO

Cosa devono fare le società italiane facenti parte di un gruppo multinazionale a seguito del recepimento della normativa comunitaria in tema di Global Minimum Tax?

Nella presente circolare cercheremo, in estrema sintesi, di individuare e commentare le verifiche e gli adempimenti fondamentali che le società italiane di un gruppo multinazionale (Multi-National Enterprise - MNE) si troveranno a dover attuare nei prossimi mesi.

In particolare dovranno:

- 1) Capire se il gruppo è soggetto alla nuova normativa;
- 2) Individuare e comunicare il soggetto tenuto a presentare la "Comunicazione Rilevante";
- 3) Individuare i dati significativi e comunicarli al soggetto tenuto a presentare la Comunicazione Rilevante alle autorità fiscali.

Premessa

la Direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio (14 dicembre 2022), introduce nell'Unione **l'imposizione minima effettiva al 15%** per i grandi gruppi multinazionali e per i grandi gruppi domestici.

La normativa europea è stata recepita in Italia dal Decreto Legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 e pertanto la normativa anti-abuso, per gli amici **"GloBE"** (Global anti Base Erosion model rules), **si applica per la prima volta a partire dagli esercizi che decorrono dal 31 dicembre 2023 ovvero, nel caso di società aventi esercizio con l'anno solare, agli esercizi 2024.**

La normativa è finalizzata a ridurre l'erosione della base imponibile e lo spostamento degli utili verso giurisdizioni a bassa imposizione, garantendo parità di condizioni e un livello minimo di tassazione per i gruppi con ricavi consolidati pari o superiori a 750 milioni di euro.

L'anno 2024 è, in molti casi, il primo anno di applicazione.

A chi si applica la Global Minimum Tax (GloBE)?

Per quanto di interesse ai fini della presente circolare, la GloBE si applica alle "imprese localizzate in Italia che fanno parte di un gruppo multinazionale o nazionale con ricavi annui pari o superiori a 750 milioni di euro, ... risultanti nel bilancio consolidato della controllante capogruppo in almeno due dei quattro esercizi immediatamente precedenti a quello considerato"¹.

Per prima cosa pertanto occorre verificare i ricavi esposti nel bilancio consolidato di gruppo dei quattro anni anteriori rispetto al 2024 (ovvero in caso di anni solari gli anni 2020; 2021; 2022 e 2023). Occorre quindi verificare se in due o più dei predetti bilanci consolidati l'ammontare dei ricavi risulta superiore a 750 milioni di euro.

¹ Art. 10 comma 1, D.lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023.

In generale si dovranno considerare non solo i ricavi dell'attività operativa ma anche i proventi derivanti da plusvalenze su investimenti e i proventi straordinari quali risultanti dal bilancio consolidato.²

Facciamo due esempi:

	2020	2021	2022	2023	2024
Ricavi consolidati	300	750	700	800	600

Nel caso sopra rappresentato il gruppo **è soggetto per il 2024** all'applicazione della GloBE in quanto nel 2021 e 2023 ha superato il limite di 750 milioni di ricavi consolidati.

	2020	2021	2022	2023	2024
Ricavi consolidati	300	400	500	800	850

Nel caso sopra rappresentato invece il gruppo **non** sarà tenuto per il 2024 all'applicazione della GloBE e sarà invece soggetto a partire dall'anno 2025.

Nel caso di bilanci redatti in valuta diversa dall'euro da parte della controllante, per la verifica del limite dei ricavi di 750 mln di euro gli importi risultanti dal bilancio consolidato dovranno essere convertiti in euro utilizzando il tasso di cambio medio del mese di dicembre dell'anno immediatamente precedente l'anno in analisi.³

Quanto precede risponde pertanto alla prima delle tre domande poste ad inizio circolare.

Se la risposta alla prima domanda è "sì" (il gruppo è soggetto alla GloBE) allora ci si dovrà preoccupare dei prossimi adempimenti.

Individuare chi deve presentare la "Comunicazione Rilevante"

La Comunicazione Rilevante (di seguito anche per semplicità "CR" – in inglese denominata "GloBE Information Return – GIR") è la comunicazione che i gruppi soggetti alla GloBE devono fare di tutti i dati necessari per il conteggio dell'imposta minima alle competenti autorità fiscali interessate.

La normativa nazionale⁴ dispone che la CR debba essere presentata, entro il prossimo 30 giugno 2026⁵,

² OECD (2022), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Commentary, OECD Publishing, Paris, par. 10.3–10.4.

³ "Se i ricavi risultanti nel bilancio consolidato della controllante capogruppo sono espressi in valuta di presentazione diversa dall'euro, la soglia di cui al comma 1 è verificata convertendo i ricavi di ogni esercizio considerato al tasso di cambio medio del mese di dicembre dell'esercizio immediatamente precedente.

Il tasso di cambio medio è determinato in base alle quotazioni pubblicate dalla Banca Centrale Europea o, qualora la Banca Centrale Europea non pubblichi il tasso di cambio in euro della valuta di un Paese, dalla Banca Centrale del Paese." Art. 10 comma 5 D.lgs. 209/2023

⁴ Art. 51 del D.lgs. 209/2023 commi 1-6

⁵ Riferimenti delle scadenze ordinarie: Art. 51 del D.lgs. 209/2023 comma 7 "La comunicazione rilevante contenente le informazioni di cui ai commi 5 e 6 nonché le comunicazioni di esercizio o revoca delle opzioni previste dal presente Titolo riguardanti le imprese localizzate nel territorio dello Stato, sono presentate entro il quindicesimo mese successivo all'ultimo giorno dell'esercizio con riferimento al quale la comunicazione rilevante si riferisce."

da ciascuna società del gruppo a meno che questo adempimento **venga effettuato** (per conto di tutto il gruppo) rispettivamente (i) **dalla società capogruppo**, (ii) **da un'altra Impresa Designata** localizzata all'estero -purché siano localizzate in un paese con il quale l'Italia ha in vigore un Accordo Qualificato tra Autorità Competenti- ovvero (iii) da una Impresa Locale Designata -localizzata nel territorio dello Stato Italiano.

Nel caso in cui la CR venga inviata da un unico soggetto per conto di tutto il gruppo (come è logico e razionale che sia) tutte le società italiane facenti parte del gruppo devono predisporre ed inviare una apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate avente ad oggetto l'individuazione di questo soggetto tenuto. Il modulo per effettuare questa comunicazione è stato recentemente approvato ed è denominato modulo di **"Notifica per l'individuazione del soggetto tenuto al presentare la Comunicazione Rilevante"**⁶ (nel prosieguo anche modulo di "Notifica").

Le società italiane di un gruppo MNE pertanto, entro il prossimo 30 giugno 2026, dovranno per prima cosa

- Individuare il soggetto che provvederà all'invio della CR;
- comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati di tale soggetto mediante l'invio del modulo di "Notifica".

Questa ultima comunicazione (la c.d. "Notifica") deve essere effettuata esclusivamente per via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, da ciascuna società italiana del gruppo ovvero da una società italiana per conto delle altre società del gruppo.

Quali dati inserire nella CR?

A questo punto (i) è stata fatta la verifica circa l'inclusione del gruppo tra i soggetti tenuti all'applicazione della GloBE (ii) ed è stata individuata la società tenuta alla predisposizione ed invio della "Comunicazione Rilevante", cosa occorre ancora fare?

Ciascuna società del gruppo dovrà fornire alla società individuata per la predisposizione ed invio della Comunicazione Rilevante i dati necessari per la compilazione.

Quali sono i dati che dovranno essere comunicati?

La CR è costituita da una sezione generale e più sezioni "giurisdizionali", una per ciascun Paese in cui il gruppo opera. Nelle sezioni giurisdizionali della CR devono essere inserite le informazioni relative all'applicazione di Regimi Semplificati, Regimi di Esclusione, i calcoli per la determinazione

Periodo transitorio: Art. 58 del D.lgs. 209/2023 *"In deroga a quanto previsto nell'articolo 51, comma 7, la comunicazione rilevante e le altre comunicazioni di cui all'articolo 51 sono presentate entro il diciottesimo mese successivo al termine finale dell'esercizio transitorio di cui all'articolo 54."*

Termine periodo transitorio: Art. 60 del D.lgs. 209/2023 *"Le disposizioni di cui agli articoli 19, 20 e 21 si applicano dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2024, fatto salvo quanto previsto nell'articolo 57, comma 1."*

⁶ Link per il Provvedimento del 7 agosto 2025, con annessi modello per la notifica e istruzioni: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/-/provvedimento-del-7-agosto-2025>

dell'aliquota di imposizione effettiva per ciascun Paese e l'importo dell'eventuale imposizione integrativa.

Nella CR devono altresì essere indicati nella sezione 2 (o sezione giurisdizionale) come all'art. 4 del D.M. del 16 ottobre 2025 i regimi opzionali quali ad esempio il regime semplificato o di esclusione previsti dal Decreto Ministeriale 20 maggio 2024.

Il regime semplificato prevede ad esempio che per il primo periodo di applicazione (per i gruppi a esercizio solare: 2024-2026) consente di assumere una tassa pari a zero (Top-up = 0) in una giurisdizione se passa uno dei 3 test, usando dati CbCR e rendiconti qualificati ⁷evitando quindi di effettuare i calcoli ai fini GloBE completi.

I tre test sono:

- De Minimis: ricavi inferiori a dieci milioni di euro (€10 mln) e utile lordo inferiore a un milione di euro (€1 mln);
- Imposta Effettiva semplificata (Effective Tax Rate -ETR): Imposta ETR uguale o superiore al quindici per cento (15%) per il 2024, superiore al sedici per cento (16%) per il 2025 e diciassette per cento (17%) per il 2026;
- Profitti inferiori a certe soglie calcolate sul costo del personale e valore dei beni impiegati nel Paese c.d. "Routine profits" inferiori all'importo della C.d. "Substance-based Income Exclusion".

Il regime semplificato in cui si rientra eventualmente andrà indicato nella sezione 2.2 della comunicazione rilevante.

Cosa può fare lo Studio?

Per le società italiane di un gruppo MNE, lo studio può fornire assistenza nell'implementazione delle procedure sopra descritte ed in particolare:

- individuare l'esistenza dei requisiti dimensionali che fanno scattare l'obbligo degli adempimenti GloBE;
- verificare quali sono le società tenute alla "notifica per l'individuazione del soggetto tenuto a presentare le comunicazioni rilevanti"
- predisporre ed inviare il predetto modello di "notifica per l'individuazione del soggetto tenuto a presentare le comunicazioni rilevanti" per conto di ciascuna società italiana del gruppo o per

⁷ "In base alla definizione contenuta nell'articolo 1, comma 1, numero 11) sono Rendiconti Finanziari Qualificati: i) i rendiconti utilizzati per la predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo; ii) i bilanci o rendiconti separati delle imprese predisposti in base a principi contabili conformi o in base a principi contabili autorizzati a condizione che le informazioni ivi riportate siano predisposte esclusivamente in base a tali principi e siano affidabili; iii) nel caso di una impresa che non è consolidata linea per linea a causa delle sue dimensioni o in base al principio di rilevanza e il suo bilancio o rendiconto separato non rispetta la condizione sub. ii), i bilanci di tale impresa utilizzati per la predisposizione della Rendicontazione Paese per Paese del gruppo." Relazione Illustrativa emanata ai sensi dell'art. 39, comma 3, del D.lgs. 27 dicembre 2023, n. 209.

https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/Decreti_Ministeriali/Relazione_illustrativa_DM.pdf

conto di una società italiana designata alla notifica da uno o più delle società italiane del gruppo

- aiutare nella individuazione di regimi opzionali o semplificati
- aiutare nella predisposizione dei dati semplificati o completi da fornire alla società del gruppo individuata per la predisposizione ed invio della CR.

Segnaliamo infine che lo scorso 7 novembre 2025 è stato pubblicato un Decreto del Vice Ministero dell'Economia e delle finanze con cui viene chiarito l'obbligo da parte della società controllante localizzata in Italia⁸, tenuta alla normativa GloBE, di presentazione entro il termine del prossimo 30.6.2026 della dichiarazione dell'imposta minima integrativa e di procedere al versamento della stessa in due rate⁹, di cui la prima, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare, dovuta entro il prossimo 30 novembre 2025.

Entro 90 giorni dalla pubblicazione del citato D.M., con provvedimento dell'agenzia delle entrate, sarà approvato il modello della Dichiarazione fiscale.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

⁸ Sono tenute alla presentazione della dichiarazione fiscale (i) la Controllante capogruppo, la partecipante intermedia, e la partecipante parzialmente posseduta localizzate in Italia, ovvero (ii) l'impresa, diversa dall'entità di investimento, localizzata nel territorio dello stato italiano individuata quale responsabile dell'imposta minima suppletiva, (iii) l'impresa e l'entità a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano individuate quali responsabili dell'imposta minima nazionale.

⁹ La prima rata è pari al 90 per cento dell'imposta dovuta in relazione all'esercizio di riferimento e deve essere pagata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo all'ultimo giorno dell'esercizio a cui l'imposta si riferisce. La seconda rata, pari al conguaglio, è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo al termine previsto per la presentazione della Dichiarazione Fiscale.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



ENRICO GERBALDO

ENRICO.GERBALDO@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI A R.L.

VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT