

||| D.Lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023 - Decreto fiscaltà internazionale

In breve

Con il D.Lgs. 27.12.2023 n. 209, pubblicato sulla G.U. 28.12.2023 n. 301, sono state modificate o introdotte varie norme in tema di fiscalità internazionale in attuazione della delega di cui alla L. 9.8.2023 n. 111.

Tra i principali interventi si annoverano:

- | le modifiche alla disciplina della residenza delle persone fisiche;
 - | le modifiche alla disciplina della residenza delle società e degli enti;
 - | la revisione della normativa sulle *controlled foreign companies* (c.d. CFC);
 - | la riscrittura delle agevolazioni per i lavoratori impatriati;
 - | l'introduzione di un'agevolazione per il rientro in Italia di attività economiche da Stati extracomunitari;
 - | l'implementazione dell'imposizione minima globale dei gruppi multinazionali (recepimento della direttiva 2022/2523/UE).
-

In dettaglio

Argomento	Descrizione
Residenza delle persone fisiche (art. 1)	<p>In base alla nuova formulazione dell'art. 2, c. 2 del DPR n. 917/1986 (di seguito, TUIR), si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo di imposta, considerando anche le frazioni di giorno:</p> <ul style="list-style-type: none"> hanno la residenza nel territorio dello Stato ai sensi del Codice civile; hanno il domicilio nel territorio dello Stato; sono presenti nel territorio dello Stato; salvo prova contraria, risultano iscritte nelle anagrafi della popolazione residente. <p>Tali condizioni sono tra loro alternative, con la conseguenza che anche la sussistenza di una sola delle stesse è sufficiente a radicare la residenza di una persona in Italia.</p> <p>Viene pertanto introdotto un nuovo concetto di "domicilio" che si basa sul luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona e una previsione per cui si presumono residenti, salvo prova contraria, anche le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.</p> <p>Rimane, invece, inalterato il c. 2-bis, il quale individua una presunzione (relativa) di residenza per i soggetti che si trasferiscono in Stati o territori a fiscalità privilegiata.</p> <p>Le nuove disposizioni si applicano dall'1.1.2024.</p>
Residenza delle società e degli enti (art. 2)	<p>In base alla nuova formulazione dell'art. 73 del TUIR, si considerano residenti le società e gli enti che, per la maggior parte del periodo di imposta, hanno nel territorio dello Stato:</p> <ul style="list-style-type: none"> la sede legale; la sede di direzione effettiva (intesa quale la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso);



Argomento	Descrizione
	<p>l la gestione ordinaria in via principale (si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso).</p> <p>Tali condizioni sono tra loro alternative.</p> <p>Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta del 2024.</p> <p>Resta ferma, invece, la disciplina vigente per gli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia, nonché i trust e gli istituti aventi analogo contenuto.</p>
<p>Regime CFC (art. 3)</p>	<p>L'art. 3 del D.Lgs. 209/2023 interviene sul regime delle CFC, coordinando la verifica del livello impositivo della partecipata estera con la disciplina della tassazione minima globale del 15% attraverso la modifica dell'art. 167, c. 4 lett. a) del TUIR.</p> <p>Anche a seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. 209/2023, l'imputazione per trasparenza del reddito della controllata non residente si applica se, congiuntamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> l i soggetti controllati non residenti sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a quella prevista dall'art. 167, c. 4 lett. a) del TUIR (i.e. tassazione effettiva inferiore al 15%); l oltre un terzo dei proventi da essi realizzati rientra in una o più delle categorie di redditi qualificati come <i>passive income</i> ex art. 167, c. 4 lett. b) del TUIR. <p>La percentuale di tassazione effettiva è calcolata come rapporto tra le imposte correnti, anticipate e differite e l'utile ante imposte così come risultanti dai bilanci delle società controllate.</p> <p>Tale verifica "semplificata" trova tuttavia applicazione solo nel caso in cui il bilancio di esercizio delle controllate non residenti siano oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello stato estero di localizzazione, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato.</p> <p>Qualora la tassazione effettiva della controllata estera sia inferiore al 15% ovvero qualora il bilancio estero non sia oggetto di revisione e certificazione, troverà applicazione la precedente disciplina che impone la verifica del <i>virtual tax rate</i>, da determinarsi secondo le modalità di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 376652/2021. Le imprese controllanti</p>



Argomento	Descrizione
	<p>saranno pertanto tenute a verificare che i soggetti controllati non residenti siano assoggettati ad una tassazione effettiva inferiore alla metà di quella a cui sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia.</p> <p>Viene inoltre introdotto all'art. 167 del TUIR, il c. 4-ter, che prevede, in alternativa al regime c.d. "ordinario", la facoltà di pagare un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio, calcolato senza tenere in considerazione le imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi.</p> <p>Permanendo il requisito del controllo, l'opzione per l'imposta sostitutiva ha durata per tre esercizi, è irrevocabile e comprende tutte le controllate estere che ritraggono oltre un terzo dei propri proventi da una o più delle categorie di redditi qualificati come <i>passive income</i> ex art. 167, c. 4 lett. b) del TUIR.</p> <p>L'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva è esercitabile solo nel caso in cui i bilanci di esercizio delle controllate non residenti siano oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello stato estero di localizzazione, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato (art. 167, c. 4-quater del TUIR).</p> <p>Le modifiche all'art. 167 del TUIR si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta del 2024.</p>
<p>Regime degli impatriati (art. 5)</p>	<p>In base al nuovo regime, sono agevolati nella misura del 50%, innalzabile al 60% a determinate condizioni (in luogo della previgente misura del 70% che poteva essere innalzata al 90% in presenza di determinate condizioni) i redditi dei lavoratori che trasferiscono la residenza in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR ove ricorrano le seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> l i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per almeno quattro anni (la previgente disciplina prevedeva almeno due anni); l i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento (la previgente disciplina prevedeva due anni); se il lavoratore presta la sua attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale

Argomento	Descrizione
	<p>è stato impiegato all'estero prima del trasferimento ovvero in favore di un soggetto appartenente allo stesso gruppo, il requisito della permanenza all'estero è di:</p> <ul style="list-style-type: none"> sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo; sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo; <p> l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;</p> <p> i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione.</p> <p>L'art. 5, c. 1 del D.Lgs. 209/2023 stabilisce che "i redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia" da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 2 del TUIR, sono agevolati al ricorrere delle condizioni di legge "entro il limite annuo di 600.000 euro".</p> <p>Nel nuovo regime sono agevolate le seguenti tipologie di reddito:</p> <ul style="list-style-type: none"> i redditi di lavoro dipendente; i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; i redditi di lavoro autonomo "derivanti dall'esercizio di arti e professioni". <p>Rispetto al previgente regime i redditi di impresa non sono più agevolati.</p> <p>L'agevolazione si applica a partire dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza fiscale in Italia e nei quattro periodi d'imposta successivi.</p>

Argomento	Descrizione
<p>Trasferimento in Italia di attività economiche (art. 6)</p>	<p>L'art. 6 del D.Lgs. 209/2023 ha introdotto un nuovo regime agevolato per le attività economiche "impatriate" in Italia. Esso riguarda i redditi derivanti da attività di impresa, arti e professioni esercitate in forma associata, svolte in un Paese extra-UE e trasferite nel territorio dello Stato.</p> <p>I redditi delle attività di impresa e di lavoro autonomo trasferite nel territorio dello Stato non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta ai fini IRAP, per il 50% del relativo ammontare.</p> <p>Il regime agevolato si applica nel periodo di imposta in corso al momento del trasferimento e nei cinque periodi d'imposta successivi.</p> <p>L'agevolazione si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023.</p>
<p>Tassazione minima globale (artt. da 8 a 59 e Allegati A e B)</p>	<p>La misura è volta ad assicurare un livello minimo di imposizione del 15% per i gruppi di maggiore dimensione con ricavi consolidati pari o superiori a Euro 750 milioni.</p> <p>I meccanismi di prelievo dell'imposizione integrativa per portare il livello di imposizione minimo al 15% sono tre:</p> <ul style="list-style-type: none"> l'imposizione di una <i>Qualified Domestic Minimum Top-up Tax</i> (QDMTT), prelevata da una specifica giurisdizione in cui emergono i profitti di gruppo soggetti a una tassazione al di sotto del minimo; la previsione di una <i>Income Inclusion Rule</i> (IIR), se questa giurisdizione non ha istituito una QDMTT, per cui l'imposizione integrativa è prelevata in capo a una capogruppo ivi localizzata o, se anche questa non ha implementato una IIR, in capo alla prima partecipante negli anelli sottostanti della catena che la hanno implementata; la previsione di una <i>Undertaxed Payments Rule</i> (UTPR), che si attiva in assenza di una IIR, con ripartizione dell'onere tra le varie giurisdizioni sulla base di indicatori di sostanza (essenzialmente costo del personale e immobilizzazioni). <p>Al fine di garantire un livello impositivo minimo dei gruppi multinazionali o nazionali di imprese, il D.Lgs. 209/2023 prevede un'imposizione integrativa prelevata, in Italia, attraverso:</p>

Argomento	Descrizione
	<ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="958 496 2033 603"> l'imposta minima integrativa, dovuta dalle società controllanti, tipicamente la capogruppo o entità controllante di ultimo livello di un gruppo multinazionale o di un gruppo nazionale, in relazione alle entità, appartenenti al gruppo, che scontano una tassazione inferiore al 15% nel Paese in cui sono localizzate; <li data-bbox="958 616 2033 722"> l'imposta minima suppletiva, dovuta da una o più imprese del gruppo multinazionale localizzate in Italia, in relazione a quelle imprese del gruppo che sono localizzate in Paesi a bassa imposizione quando non è stata applicata, in tutto o in parte, l'imposta minima integrativa equivalente in altri Paesi; <li data-bbox="958 735 2033 794"> l'imposta minima nazionale, dovuta in relazione a tutte le imprese di un gruppo multinazionale o nazionale soggette a una bassa imposizione localizzate in Italia. <p data-bbox="958 807 2033 890">Le disposizioni sull'imposizione minima globale si applicano dagli esercizi che iniziano a decorrere dal 31.12.2023. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta del 2024.</p> <p data-bbox="958 903 2033 962">Le disposizioni sull'imposta minima suppletiva, tuttavia, sono posticipate agli esercizi che decorrono dal 31.12.2024 (salvo eccezioni).</p>

Per rimanere in contatto con noi o per ricevere maggiori informazioni potete scrivere a studio@ctep.it

La presente Newsletter è destinata a fornire solo informazioni di carattere generale. Non costituisce una consulenza legale e/o fiscale, né pretende di essere esaustiva, pertanto, non può essere invocata come tale.

