

Norme & Tributi

Fisco

Imposta minima nazionale con contratti di allocazione

Fiscalità infragruppo

Le regole di ripartizione sono necessarie nei bilanci soggetti a revisione

Le legge, come del resto l'Ocse, lascia libertà di determinazione dei criteri

Stefano Grilli

È opportuna una riflessione sulla necessità di sottoscrivere contratti di allocazione della imposizione integrativa rinveniente dall'applicazione delle regole sul Pillar 2 e, in particolare, dell'imposta minima integrativa (Iir) e nazionale (Qdmt). Si traslascia l'imposta minima suppletiva (Utrp) atteso che, salvo prossimi accordi internazionali, entrerà in vigore nel 2025 (per quelle entità con bilancio coincidente con l'anno solare) e quindi assumerà rilevanza solo a partire dall'esercizio in corso.

Prima di analizzare cosa l'attuale normativa (non) dice in relazione alle allocazioni e ai riaddebiti delle due imposte e quali possono essere le conseguenze di tali comportamenti, è in via preliminare utile analizzare la meccanica delle regole di prelievo dell'imposizione integrativa (*top-up tax*) contemplata dalle Regole *GloBE*.

Per quanto riguarda la Iir, essa è a tutti gli effetti una imposta dovuta da una entità (Upe, Ipe o Pope a seconda della particolare configurazione del Gruppo) normativamente indicata si qualifica quale unico soggetto passivo. È possibile che con riferimento alla medesima impresa estera "sottotassata" (Ltce) ci possano essere due o più entità localizzate nel territorio dello Stato che sono debentrici di imposizione integrativa in proporzione alla loro quota di attribuzione (*inclusion ratio*) nella Ltce. Si tratta di un debito per una imposta

che si applica in via esclusiva alla specifica entità. Il riaddebito infragruppo di questo tipo di imposta non è previsto dal legislatore e sarebbe pertanto visto come un'anomalia (al pari del riaddebito di Ires o Irap), con un trattamento fiscale probabilmente non favorevole (non deduzione ai fini Ires e Irap per chi subisce il riaddebito e imponibilità per chi lo effettua).

La Qdmt, invece, è una imposta che si calcola con riferimento alle, e che si applica indistintamente per tutte le, entità italiane (i.e. localizzate nel nostro Paese) le quali sono quindi i soggetti passivi rilevanti. Non è identificato un determinato soggetto passivo (l'articolo 18 è silente in proposito).

Pertanto, subordinatamente a quanto previsto dall'articolo 10 del decreto ministeriale del 1° luglio 2024, tutte le entità italiane sono soggetti passivi, solidamente e congiuntamente responsabili nei confronti dell'Erario per il pagamento dell'importo dovuto. Quest'ultimo, tuttavia, non è calcolato in modo unitario rispetto a tutte le entità italiane del Gruppo bensì allocando ciascuna di esse nei sottoinsiemi rilevanti identificati all'articolo 4, comma 4, del citato decreto ministeriale (nonché indicati alla Nota 3.1.2 delle istruzioni alla Gir). Ai sensi del citato articolo 10, le imposte liquidate con riferimento a ciascun sottoinsieme, diverso da quello relativo alle entità (assicurative) di investimento e alle entità (sussidiarie) a controllo congiunto, sono sommate tra loro e il totale è il debito di imposta nei confronti dell'Erario per il quale vige la responsabilità solidale e congiunta. Per le entità (assicurative) di investimento

e le entità (sussidiarie) a controllo congiunte, la citata responsabilità è limitata ai partecipanti di ciascun sottoinsieme.

Alla luce della indicata costruzione normativa, prescindendo dagli aspetti finalistici (pagamento, ciascuna entità è soggetto passivo di imposta *top-up*), è doverosa la relazione al suo sottoinsieme di appartenenza. Diviene quindi necessario allocare alla singola entità italiana l'importo relativo al sottoinsieme soprattutto se essa predispone il bilancio e *a fortiori* se esistono dei soci di minoranza (o anche di maggioranza nel caso delle Moce) i quali si oppongono a che le loro società partecipate siano gravate da un onere di Qdmt ad esse riconducibile.

Nel silenzio dell'Ocse il legislatore nazionale ha lasciato assoluta libertà ai gruppi multinazionali e nazionali i quali possono pertanto disciplinare i criteri di ripartizione della *top-up tax*. Sebbene non esistano regole vincolanti restano pur sempre applicabili gli altri principi dell'ordinamento societario volti a ripartire l'imposta solo alle entità che hanno concorso alla sua emersione. I contenuti di questi contratti variano sia in dipendenza della particolare (s)composizione del gruppo nei citati sottoinsiemi sia delle sue modalità organizzative e operative che impongono processi, procedure e flussi finanziari coerenti con l'organizzazione amministrativa già in essere.

È quindi necessario per i gruppi dotarsi di contratti di allocazione della Qdmt soprattutto quando esistono partecipazioni di soggetti terzi. Questa esigenza è ancora più sentita nei bilanci soggetti a revisione perché la prassi professionale registra una sempre maggiore attenzione da parte dei revisori circa l'esistenza di contratti infragruppo che disciplinano i criteri e le modalità di calcolo relative all'allocazione della Qdmt al fine di evitare bilanci gravati da oneri "impropri".

L'imposta si applica indistintamente a tutte le entità italiane che sono soggetti passivi rilevanti

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'analisi

L'INTELLIGENZA ARTIFICIALE È (ANCHE) PRO-DIRITTI

di Giovanni Guzzetta

Imminente avvio dell'esame alla Camera, dopo l'approvazione in prima lettura al Senato, del Ddl «Disposizioni e deleghe al Governo in materia di intelligenza artificiale» offre alcuni spunti di riflessione su una materia sempre più incandescente.

L'equilibrio tra promozione dell'IA e protezione contro i suoi abusi non è facile da trovare. La posta in gioco non è solo (come richiesto, tra gli altri, dal rapporto Draghi) la liberazione del potenziale di sviluppo economico e sociale che essa può assicurare in un contesto competitivo globale molto aggressivo sul digitale. La complessità riguarda anche la tensione tra diritti da tutelare e diritti che invece l'IA consente di promuovere. La legge in discussione ne appare consapevole. Si pensi alle sue disposizioni sull'utilizzo dei dati nel sistema sanitario o nella ricerca e sperimentazione (articoli 7 e 8).

Che i diritti non siano solo le vittime designate dell'IA emerge piuttosto chiaramente dalla trama dell'articolato sebbene senza un'espressa e generale consacrazione. Forse sarebbe opportuno un maggior coraggio nell'esplicitare questo profilo. Ma la sostanza c'è. Se questo approccio legislativo si consolidasse, l'Italia si collocerebbe su una frontiera

molto avanzata nella filosofia regolatoria di questo fenomeno epocale. A differenza di quanto accade in altri paesi (ben nove autorità di vigilanza in Irlanda, ad esempio) la nostra legge esclude l'imposizione di ulteriori vincoli rispetto a quanto già previsto dall'IA Act.

Peraltro, ci si porrebbe perfettamente in linea con la giurisprudenza costituzionale consapevole di questi aspetti. Nella recente sentenza n. 3/25, la Corte ha esplicitamente riconosciuto che l'uso delle nuove tecnologie (nella fattispecie la firma elettronica delle candidature da parte degli inabili) serve all'attuazione del principio personalista (articolo 2 della Costituzione) e del «compito della Repubblica (...) di rimuovere gli ostacoli che, «limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione» alla vita del Paese.

Anche in vista dell'auspicata *de-escalation* nella guerra commerciale con gli Stati Uniti, un approccio maggiormente *IA-friendly* potrebbe portare l'Italia a farsi promotrice di una riflessione sull'*AI Act* che tenga conto della rapidissima evoluzione tecnologica (l'occasione potrebbe essere l'annuncio di *simplification omnibus*) e scongiurare i rischi,

invece, di un'attuazione che ne rafforzi vincoli e limitazioni (come sembrerebbe profilarsi in alcune proposte di cui si discute a Bruxelles).

Del resto, un ripensamento degli aspetti eccessivamente restrittivi della disciplina proviene anche da altri paesi. Nella discussione tra Cdu e Spd sul contratto di governo, in Germania, i due partiti sembrano ormai definitivamente convergere su un diverso bilanciamento tra *Datenschutz* (protezione dei dati) e *Datennutzung* (utilizzo dei dati) al fine di valorizzare le potenzialità digitali. Si tratta di un tema certamente delicato, da maneggiare con cura. Ma l'interpretazione che l'IA sia semplicemente nemica dei diritti non anche fattore di una loro promozione rischia di essere eccessivamente schematica e semplicistica, finendo per precludere quel necessario sforzo di bilanciamento che non si può eludere.

Un esplicito riferimento alla «Dichiarazione europea sui diritti e i principi digitali» del 15 dicembre 2022 potrebbe essere, in questo senso, un segnale importante al fine di promuovere un dibattito laico ed equilibrato.

Professore ordinario di Diritto costituzionale nell'Università di Tor Vergata

© RIPRODUZIONE RISERVATA



NT+FISCO SPECIALE/ Le novità sui forfettari
Dallo stop al concordato preventivo fino allo sconto contributivo per le nuove attività, sono diverse le modi-

fiche in arrivo o in vigore dal 2025 per coloro che applicano il regime forfettario.
La versione integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilsole24ore.com

DIRITTI DI SUPERFICIE

Deduzione limitata degli interessi

Non sono integralmente deducibili gli interessi passivi garantiti da ipoteca su immobili destinati alla costituzione di un diritto di superficie ma solo su quelli destinati alla locazione. Lo precisa la risposta a interpello 110/2025 delle Entrate.

Il caso riguardava una società il cui business consiste nell'acquisto di terreni da concedere agli operatori di impianti solari.

—Alessandra Caputo

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La versione integrale su: ntplusfisco.ilsole24ore.com

Donazioni indirette, tassazione solo se emerge dall'accertamento

Circolare Entrate

Oltre le franchigie scatta il 4% tra parenti in linea retta o il 6% tra fratelli

Angelo Busani

Una definitiva conferma dell'accertabilità delle donazioni indirette «esclusivamente» quando la loro effettuazione risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi si ritrae dalla lettura della circolare 3/E del 16 aprile 2025 con la quale l'agenzia delle Entrate commenta le novità normative in tema di imposta di successione recate dai Dlgs 87/2024 e 139/2024.

Tra le innovazioni che la circolare illustra indubbiamente ha un ruolo di primo piano la modifica, in vigore

dal 1° gennaio scorso, che è stata effettuata nell'articolo 56-bis del testo unico dell'imposta di successione e donazione recato dal Dlgs 346/1990, concernente l'accertamento delle donazioni indirette e delle donazioni stipulate all'estero a favore di soggetti residenti in Italia.

Sono da qualificare come donazioni indirette tutte quelle situazioni nelle quali, per spirito di liberalità, si ha lo stesso effetto economico di una donazione formale (per tale intendendosi la donazione stipulata in uno studio notarile): vale a dire l'incremento del patrimonio di un soggetto (il donatario) contestuale al decremento del patrimonio di un altro soggetto (il donante). Tipico è il caso del genitore che adempie un debito del figlio o che paga un prezzo dovuto da un figlio.

Nel diritto previgente al 1° gennaio 2025 due erano le condizioni che consentivano un legittimo accertamento della donazione indiretta: un valore superiore a 350 milioni di lire

(180.769 euro) e il fatto che l'esistenza della donazione risultasse da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi.

La riforma recata dal Dlgs 139/2024 incide in parte proprio sulle condizioni: infatti, la condizione del valore minimo è stata del tutto cancellata (quindi, è accertabile la donazione indiretta qualsiasi valore essa abbia) mentre la condizione della risultanza della donazione nel corso di un accertamento tributario è stata confermata, come pure stato mantenuto l'avverbio «esclusivamente» a introdurre l'espressione di tale condizione.

La riscrittura della norma ne consente oggi una lettura definitivamente inequivoca: la sottoposizione a tassazione delle donazioni indirette è un onere e non un obbligo in quanto la loro volontaria registrazione serve a evitare l'aliquota dell'8 per cento (che è la tassazione applicabile ove la donazione sia svelata dal contribuente nel corso di un accertamento tributario) e a sottoporre la donazione indiretta alla più mite aliquota che nel caso concreto sia applicabile: quella del 4 per cento se si tratti di una donazione indiretta tra coniugi e tra parenti in linea retta o quella del 6 per cento se si tratti di una donazione tra fratelli.

Quanto invece alla franchigia (di 1 milione se la donazione è tra coniugi o parenti in linea retta, di 100 mila euro se la donazione è tra fratelli e di 1,5 milioni se il donatario è un disabile grave), essa è identicamente applicabile sia nel caso di tassazione volontaria della donazione indiretta sia nel caso di sua tassazione nel corso di un accertamento. Infatti, la nuova norma, innovando rispetto al diritto previgente, specifica che alle liberalità indirette sottoposte a tassazione perché svelate nel corso di un procedimento di accertamento tributario «si applica l'aliquota dell'8 per cento ... per la parte che eccede la franchigia ove prevista».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INFORMAZIONE PROMOZIONALE

RHEONEX / La nuova azienda del Gruppo Cappeller Futura illustra una tecnologia dalle grandi potenzialità, basata sugli smart fluid

a cura di **PUBLICSCOOP GROUP**

Nuovi orizzonti di sviluppo per il metal forming

Lo stampo diventa un oggetto programmabile, perché le molle sono sostituite da sistemi che consentono di cambiare i parametri dell'attuatore, riducendo tempistiche di settaggio e costi

Una nuova società partecipata è entrata a far parte della grande famiglia Cappeller Futura, gli specialisti delle molle, dei sagomati, della minuteria di precisione e degli stampi. Il suo nome è Rheonex, una realtà focalizzata sulla ricerca e sull'innovazione, la quale proietta nel futuro la progettazione degli stampi e di numerose altre attrezzature industriali. Ce ne parla Stefano Filippi che, assieme ai colleghi, sta sviluppando nuovi brevetti per il mondo degli attuatori e degli stampi. "Rheonex, nata dalla sintesi tra Msd, spin-off dell'Università di Padova, e Cappeller Futura, è perfettamente in linea con la vocazione di Cappeller verso un'ingegneria evoluta. La tecnologia che stiamo mettendo a punto si basa sugli smart fluid, ossia i fluidi la cui viscosità apparente cambia in base ai campi magnetici imposti. Questi fluidi, inizialmente sviluppati per i settori difesa e aerospace, sono tipicamente utilizzati in sospensioni di vetture di alta gamma e in ambito medicale. In tali settori, con l'ausilio di questa tecnologia, è possibile sviluppare attuatori caratterizzati da una ineguagliata velocità di risposta in assenza di valvole con elementi mobili, ma semplicemente mutando le caratteristiche del fluido. Questa tecnologia consente per esempio di modulare la rigidità delle sospensioni in tempi rapidissimi reagendo agli input esterni raccolti dai sensori del veicolo oppure, nel settore medicale, offre la possibilità di simulare molto meglio il muscolo, offrendo un comfort

maggiore rispetto ai comuni sistemi a molle". Ora, grazie a Rheonex, questa breakthrough technology diventa disponibile nell'ambito del metal forming, consentendo miglioramenti sensibili nella gestione di particolari a geometria complessa e dei relativi tempi di messa a punto oltre che benefici in termini sia di risparmio energetico sia di rendimento produttivo. "Lo stampo, negli ultimi decenni ha visto ben poche evoluzioni, se non limitate agli aspetti meramente simulativi, e di fatto, è rimasto un utensile. Utilizzando la nostra tecnologia, lo stampo si trasforma in un oggetto programmabile, poiché le molle vengono sostituite da sistemi che consentono di cambiare i parametri dell'attuatore, riducendo le tempistiche di settaggio e i relativi costi. Per quanto riguarda gli

aspetti di sicurezza, questi sistemi sono stati pensati fin da subito per garantire la piena ottemperanza alle normative in vigore. I nostri sistemi di attuatori sono progettati per essere pienamente integrabile con i parchi stampi già esistenti mentre nel caso di messa a punto oltre che consentono di abilitare gli stampi a industry 4.0 o addirittura 5.0. "Quella di Rheonex è una soluzione che permette una vera e propria discontinuità tecnologica, consentendo di sviluppare processi di formatura più efficienti sia in termini produttivi che energetici. Attualmente siamo in fase avanzata di produzione con gli attuatori, ovvero i "muscoli" della nostra architettura ma stiamo perfezionando la sensoristica da integrare poi in piattaforme AI", conclude Filippi. ■

www.cappeller.it

