



### IN QUESTA EDIZIONE

1. Obblighi dichiarativi del Pillar Two

1

## Obblighi dichiarativi del Pillar Two

### Quali società e quali gruppi applicano il Pillar Two

Il Pillar Two dell'OCSE si applica alle società appartenenti ai gruppi multinazionali con **ricavi consolidati annui pari o superiori a 750 milioni di Euro** in due dei quattro anni precedenti l'esercizio da cui decorrono le nuove regole. La disciplina del Pillar Two si applica a partire dagli esercizi che decorrono dal **31/12/2023**. In caso di esercizio corrispondente con l'anno solare, le misure decorrono dal **2024**.

### Gruppi con casa madre residente in USA o in R.P. China

I gruppi multinazionali con casa madre negli USA godono di un'applicazione specifica della normativa. In tal caso, si invitano gli interessati a contattarci al fine di approfondire il caso concreto. I gruppi multinazionali con casa madre residente nella Repubblica Popolare Cinese rappresentano casistiche caratterizzate da alcune complessità. Pertanto, anche in questo caso si invitano gli interessati a contattarci al fine di approfondire il caso concreto.

## **Cos'è il Pillar Two: una breve introduzione**

Da alcuni decenni i Paesi aderenti all'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE), organizzati in un gruppo di lavoro denominato *Inclusive Framework*, hanno elaborato articolate misure contro il *base erosion*, precisamente contro la pratica di spostare base imponibile in Paesi a bassa tassazione. Il 20/12/2021, l'*Inclusive Framework* ha concluso l'elaborazione di un documento denominato "*Pillar Two Model Rules*" (o anche "*Global Anti-Base Erosion*" oppure "*GloBE*" Rules), contenente la disciplina per l'imposizione a livello globale di **un'imposta minima pari al 15%**.

## **Attuazione del regime del Pillar Two nell'Unione Europea e in Italia: un breve excursus**

In ambito unionale, il regime del Pillar Two è stato attuato con la Direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio del 14/12/2022 intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell'Unione.

In Italia, l'attuazione si deve al D.Lgs. 209 del 2023 e a una serie di decreti attuativi successivi che hanno pressoché completato l'implementazione del regime. Si resta, invece, in attesa dei documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate.

## **Adempimenti dichiarativi e informativi del Pillar Two**

È iniziata la stagione dichiarativa relativa al periodo d'imposta 2024 per i soggetti solari e al periodo d'imposta che decorre a partire dal 31/12/2023 per gli infrannuali.

A **fine giugno 2026**, le MNEs coinvolte dovranno presentare **tre adempimenti dichiarativi e informativi** che scadono tutti entro il 30/06/2026. Gli adempimenti sono elencati nella seguente tabella e sono descritti sinteticamente nei successivi paragrafi.

Tabella riassuntiva 1

	<b>Adempimenti</b>	<b>Attuazione</b>	<b>Tipologia</b>
<b>1.</b>	<b>Comunicazione Rilevante (CR)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Art. 51 D.Lgs. 209/2023</li><li>- Decreto applicativo del 16/10/2025</li><li>- Linee guida del Mef</li></ul>	Adempimento informativo relativo al Gruppo
<b>2.</b>	<b>Notifica</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Art. 51 D.Lgs. 209/2023</li><li>- Decreto applicativo del 25/02/2025</li><li>- Provvedimento prot. n. 321488 del 07/08/2025</li></ul>	Adempimento informativo, relativo alla nomina del soggetto designato a presentare la CR
<b>3.</b>	<b>Dichiarazione fiscale Globe</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Art. 53 D.Lgs. 209/2023</li><li>- Decreto applicativo del 07/11/2025</li><li>- Provvedimento prot. n. 46523 del 06/02/2026</li></ul>	Adempimento dichiarativo delle imposte

*N.B. Con riferimento ai gruppi MNEs con controllanti localizzate in Paesi che non hanno adottato le regole GloBE (ad es. Stati Uniti e Cina), si rinvia all'ultimo paragrafo.*

Si esortano i Clienti interessati a compiere i necessari preparativi per inviare in tempo utile le dichiarazioni in via telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente oppure tramite intermediario.

Di seguito, si riporta una breve descrizione di ciascun adempimento.

## **1. La Comunicazione rilevante (CR)**

### **1.1. Contenuto**

La Comunicazione rilevante (CR) presenta una struttura modulare ed è composta da **tre sezioni**. Nella **prima sezione**, la società incaricata presenta le informazioni sul gruppo multinazionale o nazionale di società. Nella **seconda sezione**, l'incaricata alla comunicazione presenta le informazioni relative ai regimi semplificati "Safe Harbour", alle esclusioni giurisdizionali, nonché alle opzioni. Nella **terza sezione**, sono evidenziati i calcoli fiscali relativi al regime. Per ciascuna giurisdizione e per ciascun sottogruppo di entità omogenee residenti nella giurisdizione è necessario presentare i seguenti dati: reddito rilevante, imposte pagate o dovute, calcolo dell'aliquota fiscale effettiva (ETR), tutte le informazioni relative all'imposta minima integrativa, all'imposta minima suppletiva e all'imposta minima nazionale, nonché gli aggiustamenti ai principali dati richiesti dalla normativa.

### **1.2. Soggetti tenuti all'invio**

La CR deve essere presentata da uno o più dei seguenti soggetti.

- La regola generale prescrive che **ogni impresa** (1) e **ogni entità trasparente** (2) localizzata nel territorio dello Stato italiano deve presentare la CR.

Tuttavia, al fine di diminuire gli oneri amministrativi a carico del gruppo e rendere più snelli gli obblighi informativi, le regole prevedono anche le seguenti deroghe.

In deroga alla regola generale, la CR può essere presentata:

- dall'**impresa** localizzata nel territorio dello Stato italiano, in quanto a ciò **designata** (a);
- dall'**impresa designata** localizzata in un Paese estero (b) che, con riferimento all'esercizio oggetto di comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra autorità competenti con lo Stato italiano per lo scambio di informazioni (**DAC 9**<sup>1</sup> oppure **GIR-MCAA**<sup>2</sup>).
- dalla **controllante capogruppo** (c) localizzata in un Paese che, con riferimento all'esercizio oggetto della comunicazione, ha in essere un Accordo qualificato tra

---

<sup>1</sup> Direttiva (UE) 2025/872 del Consiglio del 14 aprile 2025, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale (di seguito DAC 9).

<sup>2</sup> La base giuridica per lo scambio di queste informazioni con Stati terzi è costituita, invece, dal "Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information" (di seguito MCAA), disciplinato dal Quadro Inclusivo sul BEPS nel documento "Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information (January 2025)".

autorità competenti con lo Stato italiano per lo scambio di informazioni (**DAC 9** oppure **GIR-MCAA**).

Tabella riassuntiva 2

<b>1. Ciascuna impresa localizzata in Italia</b> <b>2. Ciascuna entità trasparente/apolide costituita secondo le leggi italiane</b>	Esonero solo se vi è designazione per loro conto a:	a. Altra impresa designata localizzata in Italia
		b. Altra impresa designata non localizzata in Italia
		c. Controllante capogruppo
<b>3. Entità a controllo congiunto (JV) localizzate in Italia</b> <b>4. Entità sussidiarie a controllo congiunto (JV) localizzate in Italia</b>	Presentano la CR autonomamente se è assente:	a. Altra impresa designata localizzata in Italia
		b. Altra impresa designata non localizzata in Italia
		c. Controllante capogruppo
<b>5. Controllante capogruppo di un gruppo a controllante multipla (caso raro)</b>	Esonero se vi è designazione per suo conto a:	a. Altra impresa designata localizzata in Italia
		b. Altra impresa designata non localizzata in Italia
<b>6. Entità escluse</b>	Esonerate dalla CR, salvo opzione	-

### 1.3. Sanzioni

In caso di omessa presentazione della **Comunicazione rilevante** o di ritardo nella sua presentazione pari o superiore a tre mesi si applica una sanzione amministrativa di euro 100.000. In caso di ritardo inferiore a tre mesi o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000. Per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni, le sanzioni sono ridotte del 50% (*Transitional Penalty Relief*).

## 2. La Notifica

### 2.1. Contenuto

La cd. Notifica è la comunicazione attraverso la quale **ciascuna entità localizzata nel territorio dello Stato italiano notifica** all'Agenzia delle Entrate i dati identificativi relativi al soggetto designato ad inviare la **Comunicazione rilevante** all'autorità fiscale italiana "centralmente" e per suo conto. Si tratta di un obbligo fondamentale in tutti i casi in cui gli obblighi informativi siano trasferiti in capo ad un soggetto designato per esigenze di riduzione dei costi di *compliance*.

### 2.2. Sanzioni

In caso di omessa presentazione della Notifica si applicano le stesse sanzioni previste in caso di violazioni relative alla **Comunicazione rilevante** (par. 1.3.).

### 3. La Dichiarazione fiscale *GloBE*

#### 3.1. Contenuto

La cd. Dichiarazione fiscale riporta i dati numerici relativi al **versamento** delle imposte. L'invio è obbligatorio anche qualora le imposte siano, comunque, pari a zero. Presenta una struttura modulare ed è composta dal **frontespizio** e da **sei sezioni**. Il frontespizio contiene le informazioni generali relative alla società incaricata della presentazione telematica all'Agenzia delle Entrate e al relativo rappresentante legale. La prima sezione contiene i dati relativi ai regimi semplificati "*Safe Harbour*" e alle ipotesi di esclusione dal regime (Quadro A). Le sezioni successive, dalla seconda alla quinta, contengono rispettivamente le informazioni relative al calcolo dell'imposizione integrativa (Quadro B); i calcoli per l'allocazione dell'imposta minima integrativa (Quadro C); le informazioni sul calcolo dell'imposta minima suppletiva (Quadro D); le informazioni sul calcolo dell'imposta minimi nazionale (Quadro E). L'ultimo quadro (Quadro F) contiene la liquidazione delle tre imposte sopra citate, che vanno dichiarate attraverso il medesimo modello.

#### 3.2. Soggetti tenuti all'invio

La Dichiarazione fiscale *GloBE* deve essere presentata da uno o più dei **seguenti soggetti**.

Tabella riassuntiva 3

Imposta		Soggetti	
IIR	Per l'imposta minima integrativa (IIR):	1.	Controllante capogruppo (UPE)
		2.	Partecipante intermedia (IPE)
		3.	Partecipante parzialmente posseduta (POPE)
UTPR	Per l'imposta minima suppletiva (UTPR):	4.	Le imprese localizzate in Italia, purché diverse dall'entità di investimento
QDMTT	Per l'imposta minima nazionale (QDMTT):	5.	Le imprese
		6.	Entità a controllo congiunto
		7.	Entità apolide/trasparente
-	Esonerate dalla dichiarazione, salvo opzione	8.	Entità escluse

Si evidenzia che i soggetti tenuti alla presentazione della Dichiarazione fiscale *GloBE* coincidono con i **soggetti tenuti** al versamento delle relative imposte, ove dovute (imposta minima integrativa, imposta minima suppletiva e imposta minima nazionale). Inoltre, i soggetti tenuti al versamento potrebbero risultare diversi, nell'ambito dello stesso gruppo, per ciascuna delle tre imposte sopra citate.

### 3.3. Sanzioni

In caso di violazioni relative alla Dichiarazione fiscale GloBE si applicano le sanzioni previste in materia di violazioni relative alla dichiarazione delle imposte sui redditi delle società. In virtù del contenuto innovativo delle disposizioni, per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni non si fa luogo ad irrogazione delle sanzioni, ad eccezione dei casi di dolo o colpa grave.

#### **Cosa fare se la controllante capogruppo del gruppo MNE è basata in un Paese che non ha adottato le regole GloBE (ad es. Stati Uniti e Repubblica Popolare Cinese)?**

Con riferimento agli **obblighi informativi** per il **2024**, le entità a ciò obbligate o designate sono tenute a fornire **tutte** le informazioni riguardanti il gruppo MNE e le proprie controllanti capogruppo nella Comunicazione rilevante, nella Notifica e nella Dichiarazione fiscale, anche se le controllanti non aderiscono alle regole GloBE.

Con riferimento al **versamento delle imposte**, in caso di controllanti capogruppo localizzate in Paesi che non hanno adottato le regole GloBE, quali USA e RPC, a partire dal **2025** si applicherà la cd. **Undertaxed Profit Rule** (imposta **UTPR o imposta minima suppletiva**), secondo la quale gli obblighi di versamento per conto della controllante e/o di altre entità appartenenti al gruppo che sono residenti in Paesi che non applicano le GloBE rules sono assolti in via suppletiva dalle altre entità del gruppo localizzate in Paesi che invece adottano le regole GloBE.

In dettaglio, le **entità localizzate in Italia** di tali gruppi si vedranno allocata una quota parte dell'imposta UTPR globale pari all'importo dell'imposta UTPR globale moltiplicato per il 50% della somma delle due percentuali relative al rapporto fra: **(1)** numero dei dipendenti utilizzati in Italia rispetto al numero complessivo dei dipendenti utilizzati in tutti i Paesi "no GloBE rules" e **(2)** valore contabile netto dei beni tangibili utilizzati in Italia rispetto al valore netto contabile totale dei beni tangibili utilizzati in tutti i Paesi "no GloBE rules". Le regole UTPR si applicano a partire dall'esercizio 2025. Come detto sopra, nulla è dovuto per l'esercizio 2024.

In deroga a quanto sopra, su **opzione dell'impresa dichiarante** da esercitarsi nella Comunicazione rilevante, l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo è pari a zero se tale Paese, pur essendo "no GloBE rules", applica comunque un'imposta sul reddito delle società con **un'aliquota nominale** pari o superiore al **20%**. L'opzione ha efficacia per un esercizio e può essere rinnovata (**UTPR Safe Harbour**).

A partire dal **2026**, a seguito dell'accordo "*Side-by-side Safe Harbour (SbS SH)*" del 05/01/2026, i gruppi MNEs la cui controllante è residente negli Stati Uniti sono esonerati dall'applicazione dell'imposta minima integrativa (IIR) in capo alla controllante e dell'imposta UTPR. Invece, le singole entità restano tenute al versamento della sola imposta minima

nazionale (QDMTT), secondo le regole vigenti nella specifica giurisdizione. Sono previste anche notevoli semplificazioni dal punto di vista degli obblighi informativi.

È probabile che altri Paesi richiederanno di essere ammessi allo stesso *Side-by-side Safe Harbour*, particolarmente vantaggioso. Pertanto, stiamo monitorando il *central record* dell'OCSE per verificare se e quando ulteriori Paesi verranno elencati nella lista come meritevoli dell'agevolazione *SbS SH*.

Con riferimento alla Repubblica Popolare Cinese, al momento tale Paese potrebbe usufruire soltanto del UTPR *safe harbour*, come sopra descritto, a partire dal 2025. Tuttavia, è necessario effettuare un approfondimento, al fine di verificare il rispetto del relativo requisito formale che prevede un'aliquota nominale dell'imposta sul reddito delle società **pari o superiore al 20%**.

Stiamo monitorando eventuali sviluppi per il 2026, ma al momento la Repubblica Popolare Cinese non risulta iscritta nel *central record* del *SbS SH* o *UPE Safe Harbour*. I gruppi MNEs con casa madre localizzata in Cina sono, comunque, tenuti agli ordinari obblighi dichiarativi e informativi, elencati in tabella.

Si resta a disposizione per approfondire i singoli casi concreti ed eventuali quesiti in vista della scadenza del **30/06/2026**.



Le informazioni qui contenute sono da considerarsi accurate sino alla data di pubblicazione della newsletter; le norme regolatrici la materia potrebbero essere nel frattempo state modificate. Il contenuto di questa newsletter non costituisce, né può essere usato come, sostituto di un parere fiscale e/o legale per una specifica situazione. Il Bureau Plattner non è responsabile per qualsiasi azione intrapresa o meno sulla base di questa newsletter.

Informazioni dettagliate in ordine alla nostra informativa sul trattamento dei dati personali sono riportate nella Privacy Policy, consultabile sul nostro sito web: <https://www.bureauplattner.com/it/privacy-cookies/>. Per eventuali domande si prega di contattare il seguente indirizzo email: [privacy@bureauplattner.com](mailto:privacy@bureauplattner.com).

© Bureau Plattner – Dottori commercialisti, revisori, avvocati

[www.bureauplattner.com](http://www.bureauplattner.com)

