

# Global minimum tax, linee guida antielusione per il periodo transitorio

## Fisco internazionale

Nuovi principi applicativi  
in attesa degli sviluppi  
sullo scenario mondiale

**Stefano Grilli**

L'Inclusive Framework Ocse ha pubblicato un nuovo set di linee guida sulla global minimum tax, su cui pende l'uscita ufficiale degli Usa dichiarata da Donald Trump. Merita attenzione una di matrice antielusiva che può avere impatto già sull'esercizio 2024 in dei *Transitional CbCR safe harbour* e sia nelle regole GloBE. Il riferimento è al disconoscimento di attività (e passività) fiscali differite - articolo 9.1.1., 9.1.2. e 9.1.3. delle Regole GloBE.

Per l'articolo 54 del Dlgs 209/2023 rilevano le attività fiscali differite che sono iscritte nel bilancio d'impresa o che «non sono iscritte in bilancio mancanze dei relativi presupposti contabili». La linea guida integra il paragrafo 6.4 del Commentario chiarendo la rilevanza delle attività fiscali differite non rilevate in bilancio in mancanza di previsioni di utili sufficienti negli esercizi successivi e l'irrilevanza di quelle di cui il principio contabile autorizzato non ne consente la rilevazione. Si vogliono

colpire le regole di alcuni Stati che concedono, dopo il 30 novembre 2021 ma con effetto retroattivo, crediti di imposta e/o rivalutazioni fiscali del valore fiscale di attivi relativi a esercizi pre-GloBE. Altri hanno imposte sui redditi societari concedendo una rivalutazione del valore fiscale degli asset a valori superiori a quelli contabili in sede di prima applicazione di un sistema di imposizione dei redditi societari. Per effetto, i gruppi hanno rilevato attività fiscali differite nei loro bilanci ante esercizio transitorio, con la conseguenza che il loro annullamento negli esercizi successivi avrebbe l'effetto di "proteggere" redditi non congruamente tassati e quindi violare l'integrità della Gmt. Per questa ragione la linea guida sterilizza, con deroghe temporali e quantitative, i valori di attività fiscali differite e di Dtl che concorrono a formare l'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite.

Sono irrilevanti le Dta iscritte in deroga alle regole previste dal principio contabile autorizzato in base al quale è redatto il bilancio consolidato (eventualmente il bilancio singolo in caso di Qdmtt). Nondimeno, una deroga è prevista per le differite riconosciute ex articolo 54, comma 5 (articolo 9.1.3. delle Regole GloBE) e quelle che debbono essere calcolate con l'articolo 41,

comma 3, Dlgs 209 così come chiarito dalla guida del giugno 2024; si noti che quest'ultima regola si applica alle acquisizioni di partecipazioni intervenute anche prima dell'esercizio transitorio.

L'articolo 54, comma 4, Dlgs 209 è una limitazione alla regola della rilevanza delle Dta, con l'inutilizzabilità nell'ambito delle Regole GloBE delle differite che (i) originano da differenze permanenti relative a «transazioni» nel periodo tra il 1° dicembre 2021 e l'inizio dell'esercizio transitorio (Periodo di Osservazione) ovvero (ii) rappresentati da crediti di imposta relativi a versamenti in acconto di imposte rilevanti su componenti positivi di reddito che sono esclusi dal calcolo del reddito rilevante oppure da crediti di imposta riconosciuti nel periodo di osservazione in relazione a spese o investimenti futuri anche successivi all'esercizio transitorio.

La linea guida chiarisce che il termine «transazioni» non si riferisce solo a operazioni di natura commerciale ma anche a nuovi accordi, o accordi modificativi, con le autorità amministrative di uno Stato nel periodo di osservazione. Si vuole togliere rilevanza ai fini delle Regole GloBE (e QDMTT) alle differite "di favore" per effetto di accordi governativi rilevanti perfezionatisi nel periodo di osservazione. Rilevano, invece, le altre Dta non legate a un atto discrezionale di uno Stato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Il mondo di Trump



### Dossier online

Sul Sole 24 Ore online un dossier con i contenuti del progetto crossmediale che punta a esplorare l'impatto delle scelte politiche ed economiche del nuovo presidente. Una serie di approfondimenti a puntate: si parte del fisco. Tra gli altri temi l'immigrazione, i diritti civili, il clima.

