Sviluppi normativi

Recenti sviluppi in materia fiscale

Ultimo aggiornamento: aprile 2025

Contenuti

1 BEPS 2.0/Pillar 2– Introduzione di un'imposta minima globale 4
1.1 BEPS 2.0/Pillar 2 in sintesi 4
1.2 Sviluppi politici recenti 4
1.3 Pubblicazioni recenti 5
1.4 Che cosa si deve fare 5

2 BEPS 2.0/Pillar 1 – Affrontare le sfide fiscali dell'economia digitale 6
2.1 BEPS 2.0 Pillar 1 – Importo A 6
2.2 BEPS 2.0 Pillar 1 – Importo B 6

3 Direttiva sulla collaborazione amministrativa 8
3.1 DAC6 8
3.2 DAC7 9
3.3 DAC8 10
3.4 DAC9 10

4 Quadro per lo scambio automatico di informazioni in materia di cripto-attività dell'OCSE 11

5 Direttiva UE sulla rendicontazione pubblica paese per paese («Public CbCR») e progetto di legge australiano sul CbCR pubblico 12
5.1 Cos'è «Public CbCR»? 12
5.2 Chi è interessato dal CbCR pubblico? 12
5.3 Cosa deve essere pubblicato? 13
5.4 Chi deve pubblicare? 13
5.5 Dove e come deve avvenire la pubblicazione? 13
5.6 Quali sono le conseguenze della non conformità? 13
5.7 I prossimi passi 13
5.8 Rendicontazione pubblica paese per paese australiana 14

6 Regolamento sulle sovvenzioni estere (Foreign Subsidies Regulation, FSR) 15
6.1 Contesto 15
6.2 Ambito di applicazione 15
6.3 I prossimi passi 16

7 Direttiva europea del Consiglio sulle imprese in Europa: Quadro per l'imposizione del reddito (BEFIT) 17
7.1 Premessa 17
7.2 Applicazione delle regole BEFIT 17
7.3 Amministrazione e procedure 18

8 Meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere (Carbon Border Adjustment Mechanism, CBAM) 19
8.1 Premessa 19
8.2 Chi ne sarà soggetto? 19
8.3 Cosa devo sapere? 20
8.4 Cosa devono fare ora le aziende interessate 21

9 Maggiore rigore nella pratica amministrativa relativa alla deduzione dell'imposta precedente (IVA) 22

9.1 Pubblicazione della bozza revisionata dell'informativa IVA 09 sulla deduzione dell’imposta precedente 22
9.2 La bozza dell’Informativa IVA 09 contiene norme più severe e in parte arbitrarie in merito alla possibilità di dedurre l’imposta precedente per le società che detengono partecipazioni (ossia pari ad almeno il 10% del capitale sociale) 22

1 BEPS 2.0/Pillar 2– Introduzione di un'imposta minima globale

L'OCSE continua a sviluppare le linee guida internazionali per l'attuazione del BEPS 2.0/Pillar 2. Alcuni paesi (tra cui la Svizzera) hanno incorporato i requisiti internazionali nella legislazione nazionale e si prevede che ne seguiranno altri.

Stato:	• 1° gennaio 2024 in molti paesi, tra cui gli Stati membri dell'UE e la Svizzera

1.1 BEPS 2.0/Pillar 2 in sintesi

Il Pillar 2 del progetto volto a impedire l'erosione e il trasferimento degli utili (BEPS 2.0, Base Erosion and Profit Shifting) dell'OCSE mira a ridurre la concorrenza fiscale internazionale e quindi l'incentivo al trasferimento ingiustificato degli utili all'interno di un gruppo, introducendo un'aliquota fiscale giurisdizionale minima del 15%. L'imposta minima globale si applica solo a gruppi multinazionali con ricavi consolidati annui superiori a 750 milioni di euro, con alcune limitate eccezioni, come enti governativi, organizzazioni internazionali, organizzazioni no-profit, istituzioni previdenziali e fondi di investimento che agiscono in qualità di società holding di un gruppo societario.

In sintesi, l'insieme di regole («GloBE rules») opera principalmente sulla base di due parametri: (1) una propria definizione di onere fiscale e (2) una base imponibile specifica GloBE. Gli oneri fiscali rilevanti comprendono in genere tutte le imposte relative al reddito e/o all'utile, nonché al capitale. Il punto di partenza per la determinazione della base fiscale GloBE è il conto consolidato di gruppo, allestito secondo le norme contabili riconosciute, come gli IFRS, gli US GAAP o gli Swiss GAAP FER. Tuttavia, l'OCSE consente anche di calcolare le imposte complementari locali sulla base degli standard di contabilità finanziaria locali, qualora i paesi decidano di adottare tale approccio (occorrerà monitorare gli ulteriori sviluppi in merito nei vari paesi che stanno implementando queste misure). Matematicamente, il rapporto tra l'onere fiscale determinante (come numeratore) e la base fiscale GloBE (come denominatore) deve essere almeno del 15% e il calcolo deve essere effettuato per ogni paese. Se l'onere fiscale effettivo in un paese non raggiunge il limite minimo richiesto e il reddito GloBE supera una determinata soglia, la differenza (la cosiddetta «top-up tax») può essere prelevata dal paese interessato (tramite un'imposta integrativa nazionale, se applicabile) o da altri paesi in cui il gruppo è presente, in primo luogo dal paese dove ha sede la controllante del gruppo oppure dove ha sede una società holding intermedia.

1.2 Sviluppi politici recenti

La tempistica esatta dell'implementazione di Pillar 2 dipende dal momento in cui i singoli paesi incorporano le regole nelle loro leggi locali. In Svizzera, il 22 dicembre 2023 il Consiglio federale ha deciso, tramite la pubblicazione di un'ordinanza, di introdurre l'imposta minima dei grandi gruppi di imprese (OImM o in inglese: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT) per gli esercizi finanziari che iniziano il 1° gennaio 2024 o successivamente. A tal fine, nel febbraio 2025 le autorità fiscali hanno pubblicato sulla piattaforma OMTax un modulo per la dichiarazione fiscale QDMTT. La dichiarazione richiede, tra le altre informazioni, il bilancio e l'organigramma del gruppo societario, comprese le quote di partecipazione.

Il 4 settembre 2024, il Consiglio federale svizzero ha inoltre deciso di introdurre in Svizzera la regola di inclusione del reddito (Income Inclusion Rule, IIR) a partire dal 1° gennaio 2025 per integrare l'imposta integrativa svizzera già introdotta con decorrenza dal 2024. Per

quanto riguarda la regola sui profitti a bassa imposizione (Undertaxed Payments Rule, UTPR), il Consiglio federale ha rinviato per il momento l'attuazione e deciderà in merito in una fase successiva.

L'Unione Europea (UE), il Regno Unito, il Liechtenstein, il Giappone, la Corea del Sud, l'Australia, e il Canada sono tra le giurisdizioni che hanno implementato il Pillar 2 nel 2024.

L'11 marzo 2025, il Consiglio dell'UE ha approvato la DAC9. La direttiva integra la direttiva su Pillar 2 (direttiva (UE) 2022/2523), semplificando gli obblighi di comunicazione per le multinazionali e introducendo un quadro centralizzato per lo scambio di informazioni, che consente alle multinazionali di presentare un'unica dichiarazione fiscale integrativa centralizzata. Gli Stati membri devono attuare la direttiva entro il 31 dicembre 2025, mentre le multinazionali dovranno presentare la loro prima dichiarazione entro il 30 giugno 2026.

1.3 Pubblicazioni recenti

Il 15 gennaio 2025, l'OCSE ha pubblicato alcuni ulteriori documenti relativi a Pillar 2. Le pubblicazioni includono alcuni documenti relativi alla Dichiarazione informativa GloBE (Globe Information Return, GIR) e tre documenti amministrativi guida.

La GIR aggiornata incorpora le modifiche apportate sulla base dei commenti ricevuti sulla bozza iniziale durante il processo di consultazione pubblica, alcuni perfezionamenti relativi alle definizioni incluse e aggiornamenti alla luce dello sviluppo di nuovi documenti (come lo schema XML, Extensible Markup Language). L'OCSE ha inoltre fornito una guida per gli utenti destinata alle amministrazioni fiscali e un accordo multilaterale tra autorità competenti sullo scambio di informazioni GloBE (Multilateral Competent Authority Agreement, MCAA).

La nuova guida amministrativa comprende un registro centrale della legislazione con status transitorio, indicazioni sugli articoli 8.1.4 e 8.1.5 delle norme GloBE e indicazioni sull'articolo 9.1 delle norme modello globali contro l'erosione della base imponibile. In particolare, l'ultima parte delle linee guida limita il riconoscimento di determinati vantaggi fiscali concessi ai contribuenti dopo il 30 novembre 2021 ai fini del GloBE. Questi vantaggi potrebbero includere crediti d'imposta o altre agevolazioni fiscali (tra cui, ad esempio, un aumento della base imponibile) che potrebbero sorgere a dipendenza dall'accordo preso con il governo.

1.4 Che cosa si deve fare

Poiché è in corso il processo di implementazione di Pillar 2, i contribuenti devono stabilire se rientrano nell'ambito di applicazione e pianificare l'adempimento dei relativi requisiti di reporting globale / locale, che dovrà presumibilmente essere presentato entro 15 mesi dalla fine dell'esercizio finanziario in questione (18 mesi se si tratta della prima presentazione). A tal fine i contribuenti devono effettuare una revisione dei processi CbCR del gruppo e valutare se possono trarre vantaggio dalle regole «Safe Harbour» temporanee per la rendicontazione Paese per Paese (Transitional CbCR Safe Harbours) disponibili. Inoltre, i contribuenti devono effettuare un'analisi delle entità del gruppo ed essere consapevoli di eventuali nuovi requisiti di deposito richiesti dai territori che implementano una QDMTT. È indispensabile anche che le imprese determinino se dispongono già di tutti i dati necessari per calcolare la base imponibile GloBE e le relative spese fiscali, in modo da poter effettuare un calcolo tempestivo su base globale nell'ambito degli accantonamenti e del futuro processo di chiusura finanziaria. In molti casi, sarà inevitabile apportare modifiche ai sistemi informatici o ai processi di reporting per consentire un calcolo efficiente e automatizzato che garantisca la conformità.

Ulteriori informazioni si possano trovare su https://www.pwc.ch/en/services/tax-advice/corporate-taxes-tax-structures/beps2.html

2 BEPS 2.0/Pillar 1 – Affrontare le sfide fiscali dell'economia digitale

Continuano i lavori per la realizzazione delle modifiche all'Importo A di Pillar 1 di BEPS 2.0. Sebbene si preveda che l'Importo A (che riguarda solo le multinazionali più grandi e redditizie) necessiti di più tempo per risolvere gli aspetti tecnici della sua applicazione e le differenze sostanziali di opinione tra alcuni paesi chiave, vi è un chiaro impegno politico a finalizzarlo. Il rapporto finalizzato (19 febbraio 2024) sull'importo B introduce livelli retributivi target per le funzioni di marketing e distribuzione di base, che sono rilevanti per un'ampia varietà di multinazionali in tutti i settori, e saranno implementati a partire dal 1° gennaio 2024.

Stato:
- BEPS 2.0 Importo A attualmente previsto in vigore nel 2025 o più tardi
- BEPS 2.0 Importo B attualmente previsto in vigore nel 2024

2.1 BEPS 2.0 Pillar 1 – Importo A

Il lavoro tecnico sull'Importo A (ripartizione dei profitti tra i paesi, anche quando una multinazionale non ha una presenza fisica) è attualmente sospeso. L'annuncio dell'amministrazione Trump in relazione al «Global Tax Deal» (senza specificare espressamente a quali parti del progetto BEPS 2.0 ai due Pillar si riferisce) e la complessità necessaria per trovare un consenso multinazionale determinano l'attuale incertezza sul proseguimento di questo elemento di Pillar 1.

Una convenzione multilaterale (MLC) e un commento esplicativo di accompagnamento dovevano essere pubblicati per la firma ed entrare in vigore nel 2025, ma l'OCSE non ha fornito alcuna indicazione al riguardo e attualmente si ritiene che ciò probabilmente non avverrà.

Il potenziale fallimento di Pillar 1 Importo A, che rappresenterebbe un quadro concordato a livello globale, riporta in primo piano la possibilità di un'attuazione locale delle imposte unilaterali sui servizi digitali (Digital Service Taxes, DST), annunciate da diversi paesi.

2.2 BEPS 2.0 Pillar 1 – Importo B

L'Importo B è entrato ufficialmente in vigore con effetto dal gennaio 2025, subordinatamente alla decisione di ciascun paese di adottare un approccio «Safe Harbour», un approccio obbligatorio o di non attuarlo affatto.

La nuova guida illustra come determinare i livelli di redditività a condizioni di mercato per una delle attività commerciali infragruppo più comunemente applicate: la distribuzione di prodotti da parte di soggetti che operano con un profilo di rischio limitato, attraverso un modello di acquisto-vendita o utilizzando società del gruppo che agiscono come agenti di vendita/commissionari.

Il contenuto del rapporto sarà incorporato nelle Linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento (Transfer Pricing Guidelines, TPG) nel corso del 2025 (attualmente previsto per l'estate 2025).

Principali risultati:
- A differenza dell'Importo A di Pillar 1 di BEPS 2.0, non sono previste soglie minime di dimensione per l'applicazione dell'Importo B. L'Importo B si applicherà quindi a un'ampia gamma di gruppi, entità e settori.

- L’ambito di applicazione delle norme dell’Importo B (ora definito «approccio semplificato e ottimizzato») è limitato alla distribuzione all’ingrosso di beni materiali e non copre la distribuzione di servizi (compresi i servizi digitali).
- La definizione di «distributore» comprende i distributori per l’acquisto e la vendita, ma anche gli agenti di vendita e i commissionari che si occupano della vendita di beni: sono tutti modelli commerciali comuni applicati dai gruppi svizzeri.
- È stata messa a punto una serie di regole per determinare se le attività di un distributore si qualificano come attività di distribuzione e marketing «di base», con ulteriori indicazioni in arrivo entro la fine di marzo. Le norme richiedono l’esecuzione di un’analisi funzionale e di un’analisi di delimitazione accurata per determinare se un’entità rientra o meno nell’ambito di applicazione delle nuove norme.
- La guida include una matrice dei prezzi che delinea i livelli specifici di redditività per i diversi tipi di entità. La matrice è stata leggermente aggiornata rispetto alle bozze precedenti, ma i valori di riferimento complessivi variano ancora dall’1,5% al 5,5%. L’aliquota applicabile dipende dal settore, dalla giurisdizione e dall’intensità delle attività e dei costi operativi di ciascuna entità qualificata.
- L’applicazione della matrice dei prezzi può portare a livelli di profitto target superiori a quelli tipicamente applicati dai gruppi svizzeri o dalle società affiliate con sede in Svizzera di multinazionali estere.

Il rapporto specifica che l’approccio semplificato e ottimizzato dell’Importo B fa ora parte dell’Allegato al Capitolo IV delle TPG dell’OCSE. Le giurisdizioni locali potranno iniziare ad applicare questo nuovo quadro normativo per gli esercizi fiscali che iniziano a partire dal 1° gennaio 2025.

In pratica, osserviamo che diverse autorità fiscali stanno già utilizzando la matrice dei prezzi (pubblicata per la prima volta in una bozza di relazione di consultazione del luglio 2023) come punto di riferimento di alto livello per i margini EBIT attesi che devono essere raggiunti dalle entità distributrici di base (ad esempio nelle trattative APA / MAP). Secondo le indicazioni delle autorità fiscali federali, la Svizzera prenderà in considerazione l’approccio «Safe Harbour».

3 Direttiva sulla collaborazione amministrativa

3.1 DAC6

La direttiva prevede obblighi di notifica per i contribuenti e i loro consulenti per quanto concerne accordi fiscali transfrontalieri all'interno dell'UE o con controparti UE. Sebbene non sia prevista l'introduzione in Svizzera, la direttiva può interessare i gruppi svizzeri con filiali nell'UE o gruppi che offrono servizi finanziari con clienti nell'UE.

Stato:
- 1º luglio 2020

Premessa

Gli Stati membri dell'UE sono preoccupati che accordi di pianificazione fiscale aggressivi possano erodere il substrato fiscale dei singoli Stati membri ed accrescere la pressione sulle finanze pubbliche. L'UE ritiene fra gli accordi fiscali più aggressivi quelli che contengono degli elementi transfrontalieri. Nel giugno 2018, l'UE ha quindi esteso la direttiva 2011/16/UE, introducendo l'obbligo, per i contribuenti e i loro intermediari (ad es. consulenti fiscali, legali), di segnalare questi schemi di pianificazione fiscale potenzialmente aggressivi alle loro autorità fiscali locali.

La direttiva 2018/822 (DAC6) mira a garantire che le autorità fiscali degli Stati membri dell'UE ottengano sufficienti informazioni, al fine di adottare misure appropriate per contrastare questi modelli di pianificazione fiscale. La direttiva è stata redatta in modo amplio e ha un impatto nell'UE sia sui contribuenti attivi nel settore finanziario che nel settore non finanziario. Sebbene non sia prevista l'introduzione della DAC6 in Svizzera, la direttiva potrà però avere un impatto sui gruppi con sede in Svizzera con società affiliate nell'UE, nonché sui gruppi che offrono servizi finanziari e che hanno clienti nell'UE.

Principali elementi della DAC6

I principali elementi della DAC6 sono i seguenti:
- Da luglio 2020, i contribuenti o i loro consulenti (intermediari) devono segnalare alle autorità fiscali determinati accordi transfrontalieri. Tali accordi devono avere carattere transfrontaliero e possono comprendere sia operazioni all'interno dell'UE, sia operazioni tra controparti UE e non UE.
- Le informazioni segnalate verranno automaticamente scambiate tra le autorità fiscali di tutti gli Stati membri dell'UE.
- La definizione di intermediario è stata redatta in modo amplio e può includere consulenti fiscali e legali, banche, gestori patrimoniali nonché fornitori di servizi nell'ambito degli accordi fiscali in questione.
- Per quanto riguarda gli intermediari, il 29 febbraio 2024, l'Avvocato Generale Nicholas Emiliou ha presentato le sue conclusioni nella causa C-623/22 della Belgian Association of Tax Lawyers, secondo cui l'esonero dagli obblighi di comunicazione a terzi per i privilegi professionali legali è applicabile solo agli avvocati e non può essere esteso alle attività di professionisti quali contabili, revisori e consulenti fiscali. La Corte di Giustizia Europea emetterà la sua sentenza nei prossimi mesi.
- La definizione di quello che deve essere notificato si basa su degli elementi distintivi (cosiddetti «hallmarks»), elencati nella direttiva. Questi elementi rappresentano degli indicatori/descrizioni di potenziali schemi di pianificazione fiscale aggressiva.
- Gli elementi distintivi includono gli accordi che regolano transazioni transfrontaliere, lo scambio di informazioni e i prezzi di trasferimento.

- Alcuni elementi distintivi trovano applicazione solo se uno dei principali vantaggi dell'accordo in questione è quello di ottenere o di aspettarsi di ottenere un beneficio fiscale.
- Le relative segnalazioni devono essere effettuate entro un termine di 30 giorni.

Ogni Stato membro dell'UE ha introdotto delle sanzioni per garantire la corretta rendicontazione secondo la DAC6. Tali sanzioni sono applicate in particolare in caso di omissione delle notifiche richieste e potranno includere sanzioni finanziarie (ad es. fino a cinque milioni di euro in Polonia) e sanzioni non finanziarie. La dichiarazione degli accordi deve avvenire entro 30 giorni dall'evento che fa nascere l'obbligo di notifica.

Come presentare le dichiarazioni

- Non esiste un approccio coerente tra gli Stati membri dell'UE in termine di formato/trasmissione della dichiarazione, ma i più frequenti sono i seguenti:
  - modulo online,
  - XML.
- XML (Extensible Markup Language) è un linguaggio per rappresentare dati strutturati gerarchicamente sotto forma di un file di testo leggibile sia dai computer che dall'uomo. Gli Stati forniscono schemi su come strutturare le informazioni e poi scambiano questi file con gli altri Stati.
- I requisiti a livello di contenuto e di lingua divergono tra i diversi Stati membri. Anche se si è già effettuato l'invio della dichiarazione ad uno Stato, potrebbe essere richiesto l'invio di informazioni sommarie anche ad altre giurisdizioni interessate dall'accordo.

Prossimi passi

- La rendicontazione è obbligatoria in tutti gli Stati membri. È quindi fondamentale mettere in atto un solido sistema di governance della DAC6 in cui siano specificati i ruoli e le responsabilità all'interno di un gruppo in riferimento alla direttiva e in cui siano definiti i processi di identificazione, valutazione e monitoraggio degli accordi, e in cui sia delineato un processo per interagire con i consulenti e assicurare che le segnalazioni siano fatte nelle modalità e nei tempi previsti.
- Al fine di evitare sanzioni, bisogna prestare particolare attenzione alla scadenza di 30 giorni per la notifica dei «nuovi» accordi.

Si devono prevedere domande da parte delle autorità fiscali locali sulle dichiarazioni della DAC6 presentate, ma le amministrazioni fiscali non sono state ancora troppo attive sull'argomento.

3.2 DAC7

- DAC7 (pubblicata il 19 febbraio 2021) mira a colmare la «lacuna fiscale» sia per l'IVA che per l'imposta sulle società generate attraverso la «share and gig economy», richiedendo agli operatori delle piattaforme digitali, che collegano venditori e utenti, di riferire alle autorità fiscali nazionali competenti all'interno dell'UE alcune informazioni sui venditori.
- Il campo di applicazione include la vendita di beni e servizi personali, così come la locazione di beni immobili e la fornitura di tutti i servizi di trasporto, dunque le attività denominate «attività rilevanti».
- Le informazioni che il gestore della piattaforma digitale deve comunicare includono i dati identificativi dei venditori e le informazioni relative agli utili ottenuti da tali venditori attraverso la piattaforma.
- Sia gli operatori UE che quelli non UE sono interessati dall'obbligo di dichiarazione, se rendono possibile un'«attività rilevante» ai venditori UE o la locazione di beni immobili situati nell'UE, indipendentemente dal luogo di residenza dei venditori.
- La Svizzera non introdurrà il DAC7. La SIF si è anche espressa contro l'adozione della norma dell'OCSE, che ha un contenuto quasi identico.
- Tuttavia, le entità svizzere con filiali o residenze fiscali nell'UE potrebbero rientrare nel campo di applicazione del regolamento.

- DAC7 dovrà essere attuata dagli Stati membri dell'UE entro il 1° gennaio 2023. I primi rapporti saranno pubblicati entro il 31 gennaio 2024 per l'anno 2023.
- La Commissione europea ha adottato decisioni di equivalenza per la Nuova Zelanda e il Canada. Per questi due paesi non appartenenti all'UE, l'equivalenza si applica a partire dal 2024, quando le loro regole inizieranno ad essere applicate. Per il 2023 le piattaforme dei due paesi hanno dovuto riferire direttamente agli Stati membri dell'UE, poiché la DAC7 era già in vigore.
- In particolare, diversi Stati membri non hanno ancora implementato la DAC7. La Commissione europea sta attualmente portando avanti un'azione legale contro diversi paesi, tra cui Belgio, Cipro, Grecia, Polonia e Spagna, a causa del mancato recepimento della direttiva nelle rispettive legislazioni nazionali.
- Nel gennaio 2024, l'Ufficio federale delle imposte centrali tedesco ha pubblicato una normativa transitoria che stabilisce che, per quanto riguarda la rendicontazione dell'esercizio 2023, non vi sono obiezioni se i gestori delle piattaforme di rendicontazione hanno notificato ciascun fornitore entro il 1° aprile 2024.
- Il 3 aprile 2025, la Commissione europea ha pubblicato il suo regolamento di esecuzione definitivo che stabilisce un elenco di dati statistici che i paesi devono fornire entro aprile di ogni anno per consentire la valutazione della DAC7 ai fini di una sua eventuale revisione. I dati riguardano la disposizione relativa alle verifiche congiunte, entrata in vigore nel 2024.

3.3 DAC8

- Estensione degli obblighi di dichiarazione UE nel settore delle criptovalute e della moneta elettronica. Si tratta dello scambio transfrontaliero di informazioni relative ai beni digitali.
- Le borse di criptovalute e i broker dovranno fornire alle autorità fiscali i dati sugli acquisti e le vendite di criptovalute e moneta elettronica.
- L'OCSE ha pubblicato un modello di accordo in bozza per l'attuazione dello scambio automatico di informazioni relative ai beni digitali all'inizio del 2022 (il Crypto Asset Reporting Framework o CARF).
- Il Consiglio dell'UE ha raggiunto un accordo politico in occasione della riunione ECOFIN sul DAC8 per allinearsi al CARF e al MiCA dell'OCSE. Gli Stati membri dell'UE avranno tempo fino al 31 dicembre 2025 per implementare la DAC8 nella legislazione locale.
- Il 17 gennaio 2024, la Commissione europea ha annunciato di aver raccomandato l'aggiornamento degli accordi con cinque paesi terzi, tra cui la Svizzera. Gli aggiornamenti raccomandati includono le regole relative all'integrazione della DAC8.

3.4 DAC9

- Completa la direttiva su Pillar 2 (direttiva (UE) 2022/2523) semplificando gli obblighi di presentazione delle informazioni per i gruppi di imprese multinazionali (MNE) che rientrano nel suo ambito di applicazione.
- Introduce un quadro centralizzato per lo scambio delle informazioni contenute in tali dichiarazioni. In tal modo, la DAC9 semplifica notevolmente le attività delle imprese, consentendo alle multinazionali di presentare un'unica dichiarazione fiscale integrativa centralizzata per l'intero gruppo, anziché più dichiarazioni a livello locale da parte di ciascuna società facente parte del gruppo multinazionale.
- Gli Stati membri devono recepire la direttiva nella legislazione nazionale entro il 31 dicembre 2025. Le multinazionali sono tenute a presentare la prima dichiarazione fiscale integrativa entro il 30 giugno 2026, come previsto dalla direttiva su Pillar 2. Le autorità fiscali competenti devono scambiarsi tali informazioni entro il 31 dicembre 2026.

4 Quadro per lo scambio automatico di informazioni in materia di cripto-attività dell'OCSE

L'OCSE ha pubblicato il nuovo quadro per lo scambio automatico di informazioni in materia di cripto-attività(CARF). Una persona fisica o giuridica che, in qualità di impresa, fornisce un servizio di esecuzione di operazioni di scambio in nome o per conto dei clienti, anche agendo come controparte o intermediario di tali operazioni di scambio, o che mette a disposizione una piattaforma di negoziazione, è soggetta ai nuovi obblighi di segnalazione.

Entrata in vigore:	• 1º gennaio 2026

- Estensione degli obblighi di rendicontazione in relazione alle criptovalute, rispetto all'attuale Common Reporting Standard (CRS) dell'OCSE
- Il quadro di riferimento sul Crypto Asset Reporting Framework (CARF) è stato pubblicato dall'OCSE già nell'ottobre 2022.
- Nel novembre 2023 la Svizzera, insieme a circa 50 altri paesi (tra cui, ad esempio, Liechtenstein, Germania e Stati Uniti), ha annunciato l'intenzione di implementare il nuovo CARF a partire dal 1° gennaio 2026.
- La Svizzera ha avviato la consultazione sul progetto di legge nel maggio 2024.
- La Svizzera ha completato la consultazione sul progetto di legge nel settembre 2024.
- Il progetto di legge è stato pubblicato nel febbraio 2025 ed è attualmente nelle mani del Parlamento svizzero.
- In base al CARF, le persone giuridiche e fisiche svizzere che consentono il trasferimento di criptovalute o mettono a disposizione una piattaforma di trading dovranno comunicare all'amministrazione fiscale svizzera le informazioni fiscalmente rilevanti dei loro utenti di criptovalute.

Il CARF copre e definisce (1) i fornitori di servizi o gli intermediari che devono effettuare la segnalazione, (2) gli utenti di criptovalute che saranno segnalati, (3) le procedure di due diligence per identificare gli utenti di criptovalute da segnalare e (4) le informazioni da segnalare.

A settembre 2024 l'OCSE ha pubblicato le prime FAQ e a ottobre 2024 lo schema XML. Un mese dopo, a novembre 2024, l'OCSE ha pubblicato le linee guida per l'attuazione del CARF. Il 15 maggio 2024, il Consiglio federale ha deciso di avviare la consultazione concernente l'ampliamento dello scambio automatico internazionale di informazioni ai fini fiscali (SAI). La consultazione si è conclusa nel settembre 2024. Nel febbraio 2025 è stata pubblicata la bozza modificata destinata al Parlamento svizzero. L'ampliamento, che sarà applicabile a partire dal 1° gennaio 2026, riguarda il nuovo SAI in materia di cripto-attività e la modifica dello standard per lo scambio automatico di informazioni relative a conti finanziari.

5 Direttiva UE sulla rendicontazione pubblica paese per paese («Public CbCR») e progetto di legge australiano sul CbCR pubblico

Il CbCR pubblico è un'iniziativa di trasparenza fiscale che richiede alle grandi multinazionali con un fatturato consolidato di almeno 750 milioni di euro di divulgare pubblicamente i dati finanziari essenziali per ciascuna giurisdizione fiscale in cui operano, migliorando il controllo pubblico delle metriche fiscali aziendali.

Stato:	• La modifica della direttiva contabile dell'UE è entrata in vigore il 21 dicembre 2021; gli Stati membri dell'UE sono in procinto di recepire la direttiva nell'ordinamento nazionale entro il 22 giugno 2023, con un'attuazione prevista per l'esercizio 2025, anche se alcuni Stati membri dell'UE la attueranno prima (ad es. Romania). • Il 5 giugno 2024 è stato introdotto nel Parlamento australiano il disegno di legge contenente le norme proposte per la rendicontazione pubblica paese per paese (CbC). Se adottato, il primo termine di rendicontazione per i gruppi con esercizio finanziario uguale all'anno solare sarà il 31 dicembre 2026.

5.1 Cos'è «Public CbCR»?

- Il Country-by-Country Reporting («CbCR») fa parte dell'azione 13 del progetto BEPS. Esso richiede alle grandi multinazionali con un fatturato consolidato di almeno 750 milioni di euro di presentare annualmente alle autorità fiscali competenti, in un rapporto non pubblico, i dati finanziari e fiscali aggregati specifici per paese.
- Per contro, il CbCR pubblico mira a pubblicare le informazioni precedentemente contenute nel CbCR e di conseguenza ad aumentare la trasparenza fiscale delle imprese e rafforzare il controllo pubblico.
- La direttiva contabile dell'UE, con modifiche in relazione al CbCR pubblico (Direttiva UE 2021/2101 del 24 novembre 2021), è stata pubblicata il 1° dicembre 2021 ed è entrata in vigore il 21 dicembre 2021.

5.2 Chi è interessato dal CbCR pubblico?

- La direttiva si applica ai gruppi di società e alle singole imprese con sede nell'UE che sono attive in più di una giurisdizione e il cui fatturato (consolidato) in due esercizi consecutivi supera i 750 milioni di euro.
- Questa direttiva concerne anche le filiali che operano nell'UE, la cui società madre del gruppo ha sede al di fuori dell'UE (paese terzo), se almeno due delle tre condizioni seguenti si applicano alla filiale:
  - fatturato pari a oltre 10 milioni di euro (fino a 12 milioni di euro a seconda dello Stato membro);
  - totale di bilancio pari a oltre 5 milioni di euro;
  - numero di impiegati a tempo pieno pari a 50.
- Per le succursali: fatturato di oltre 10 milioni di euro

5.3 Cosa deve essere pubblicato?

Il CbCR pubblico dovrebbe contenere la ragione sociale dell'impresa madre controllante o della singola impresa, l'esercizio finanziario interessato e la valuta utilizzata. Inoltre, si deve pubblicare un elenco di tutte le imprese controllate nell'esercizio finanziario di riferimento (per ridurre l'onere amministrativo ci si può basare sull'elenco delle società controllate incluso nel bilancio consolidato). Oltre a questo, il rapporto deve includere anche le seguenti informazioni:

- Breve descrizione del tipo delle attività aziendali
- Numero di dipendenti a tempo pieno
- Ricavi (incluso il totale delle vendite nette)
- Importo dell'utile o della perdita ante imposte
- Importo dell'imposta sull'utile accantonato nell'esercizio in questione
- Importo dell'imposta sull'utile versata
- Importo degli utili non distribuiti alla fine dell'esercizio in questione

Le informazioni già menzionate devono essere comunicate separatamente per ogni paese in cui il gruppo/la società opera, se si tratta di uno Stato membro o di un paese che figura nell'elenco dell'UE delle giurisdizioni che non cooperano a fini fiscali («lista nera dell'UE») o se figura per due anni consecutivi nell'elenco delle giurisdizioni che non rispettano ancora tutti gli standard fiscali internazionali ma che si sono impegnate a riformare («lista grigia dell'UE»).

5.4 Chi deve pubblicare?

- L'obbligo di dichiarazione spetta alla casa madre del gruppo, nella misura in cui essa è operativamente attiva nell'UE.
- Se dovesse avere la sede principale al di fuori dell'UE, la pubblicazione spetta alla filiale o succursale UE.

5.5 Dove e come deve avvenire la pubblicazione?

- Sul sito web della società interessata. Se la casa madre ha sede al di fuori dell'UE, ma ha filiali o succursali attive nell'UE, queste ultime devono pubblicare e rendere accessibile una relazione preparata dalla casa madre.
- Il rapporto deve essere reso disponibile al pubblico gratuitamente e in una lingua ufficiale dell'UE entro 12 mesi dalla data di chiusura del bilancio per almeno 5 anni.
- Il rapporto deve essere disponibile in un formato elettronico gratuito che sia leggibile a macchina.

5.6 Quali sono le conseguenze della non conformità?

- Gli Stati membri dell'UE possono stabilire sanzioni, che consistono in multe, nel caso in cui le imprese infrangano le disposizioni nazionali in materia obblighi di divulgazione.

5.7 I prossimi passi

- Con l'entrata in vigore della modifica alla direttiva contabile UE il 21 dicembre 2021, gli Stati membri dell'UE hanno dovuto recepire gli standard minimi della direttiva nel diritto nazionale al più tardi entro il 22 giugno 2023. Tutti gli Stati membri hanno provveduto in tal senso.
- La Romania è il primo Stato membro a implementare la direttiva UE nella legislazione nazionale, con effetto dal 1° gennaio 2023 (quindi il primo anno di rendicontazione è il 31 dicembre 2024 per i dati di fine anno 2023). I gruppi presenti in Romania dovrebbero prepararsi alla divulgazione del CbCR pubblico prima della scadenza prevista dalla direttiva UE. La Croazia e la Bulgaria hanno implementato la direttiva UE nella legislazione nazionale a partire dal 1° gennaio 2024 (cioè il primo anno di rendicontazione è il 31 dicembre 2025 per i dati di fine anno 2024).

- La Commissione europea ha pubblicato il Regolamento di esecuzione che propone un modello standardizzato e formati elettronici di rendicontazione che saranno applicati alle relazioni relative agli esercizi finanziari che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente. I gruppi con sede nell'UE sono tenuti a utilizzare il modello comune e a pubblicare le loro relazioni in un formato leggibile da un dispositivo elettronico, ovvero Extensible Hypertext Markup Language (XHTML) e Inline eXtensible Business Reporting Language (Inline XBRL).
- I gruppi con sede al di fuori dell'UE non sono tenuti a utilizzare il modello e i formati elettronici stabiliti dal regolamento. Per questi gruppi, quando pubblicano la pCbCR completa dell'UE sul sito web della capogruppo, l'obbligo è quello di identificare una singola filiale o succursale nell'UE che pubblichi la propria relazione in un formato leggibile da un dispositivo elettronico, che può essere diverso da XHTML e Inline XBRL.

A marzo 2024, il parlamento del Liechtenstein ha approvato la legislazione sulla rendicontazione pubblica CbC. Le nuove norme sulla dichiarazione pubblica dei redditi non sono ancora applicabili in Liechtenstein. Affinché le norme siano applicabili, è necessaria la decisione del Comitato misto SEE. Il Comitato misto SEE deve decidere se le norme sulla dichiarazione pubblica dei redditi debbano essere integrate nell'accordo SEE. Una volta che il Comitato misto SEE avrà approvato la rendicontazione pubblica CbC, le società che operano nei paesi SEE (Liechtenstein, Norvegia e Islanda) dovranno di conseguenza presentare le loro rendicontazioni pubbliche CbC.

5.8 Rendicontazione pubblica paese per paese australiana

Il Parlamento australiano ha approvato la normativa che impone ai grandi gruppi multinazionali di rendere pubbliche determinate informazioni fiscali paese per paese e una dichiarazione sul loro approccio alla tassazione. Ciò richiederà ai grandi gruppi multinazionali con presenza in Australia di presentare all'Australian Taxation Office (ATO) i dati relativi alla loro situazione finanziaria e fiscale globale, che saranno resi disponibili al pubblico.

In base alla nuova legge, le società madri con un reddito globale annuo pari o superiore a 1 miliardo di dollari australiani e con un reddito di origine australiana pari o superiore a 10 milioni di dollari australiani saranno tenute a divulgare determinate informazioni fiscali qualitative e quantitative, disaggregate per l'Australia e per 40 paesi specifici.

I paesi «specifici» per i quali le informazioni richieste dovranno essere comunicate separatamente su base CbCR sono stati ora individuati e registrati. Si tratta di 40 paesi, tra cui Singapore, la Svizzera e Hong Kong, e l'elenco è più ampio di quello adottato nell'ambito del regime di rendicontazione pubblica CbC dell'UE.

Per un periodo di rendicontazione che termina a dicembre, l'anno che termina il 31 dicembre 2025 sarebbe il primo anno soggetto alla CbCR pubblica australiana, con relazioni da presentare entro il 31 dicembre 2026.

La normativa prevede inoltre sanzioni per la mancata pubblicazione delle informazioni richieste entro i termini previsti, fino a un massimo di AUD 825'500 (circa CHF 425'000) a seconda della durata del ritardo e della frequenza dell'infrazione.

6 Regolamento sulle sovvenzioni estere (Foreign Subsidies Regulation, FSR)

Con l'FSR, la Commissione europea cerca di estendere le norme comunitarie sugli aiuti di Stato al di fuori dell'UE, per regolare le «sovvenzioni» concesse da paesi non appartenenti all'UE. In base all'FSR, la Commissione europea può escludere le società di paesi terzi da operazioni di fusione e acquisizione o dalle procedure di appalto pubblico nei casi in cui le società coinvolte – o i membri del loro gruppo – abbiano ricevuto contributi finanziari da paesi extra UE.

Stato:	• L'FSR è entrato in vigore il 12 gennaio 2023 ed è stato applicato dal 12 luglio 2023, con obblighi di notifica obbligatori dal 12 ottobre 2023.

6.1 Contesto

La Commissione europea è preoccupata per le distorsioni causate dalle sovvenzioni fornite da paesi terzi nel mercato interno dell'UE, anche perché esse forniscono ai beneficiari un vantaggio sleale nell'acquisizione di imprese o nell'ottenimento di appalti pubblici nell'UE a scapito della concorrenza leale.

Mentre le regole dell'UE sugli aiuti di Stato impediscono agli Stati membri dell'UE di concedere sovvenzioni con effetti distorsivi sul mercato interno, la Commissione europea non ha alcuno strumento per valutare sovvenzioni analoghe concesse da governi non UE.

L'FSR mira a regolare tali distorsioni e a colmare questa lacuna normativa.

6.2 Ambito di applicazione

In base all'FSR, la Commissione europea ha il potere di indagare sui contributi finanziari concessi dai governi di paesi terzi a imprese attive nell'UE. È importante notare che l'FSR non si limita alle imprese extra UE, ma include anche le imprese dell'UE che beneficiano di sovvenzioni estere. Se la Commissione europea ritiene che tali contributi finanziari costituiscano sovvenzioni distorsive, può imporre misure per riequilibrare il loro impatto.

Il regolamento concede alla Commissione europea ampi poteri con l'introduzione di tre strumenti:

1. **obbligo di notifica delle concentrazioni** (fusioni e acquisizioni) laddove (i) il fatturato UE della società da acquisire, di almeno una delle parti della fusione, o della joint venture è pari almeno a 500 milioni di euro e (ii) il contributo finanziario estero aggregato coinvolto è superiore a 50 milioni di euro;
2. **obbligo di notifica per le procedure di appalto pubblico** laddove (i) il valore stimato dell'appalto è pari almeno a 250 milioni di euro e (ii) l'offerta comporta un contributo finanziario estero di almeno 4 milioni di euro per paese non UE e
3. per **tutte le altre situazioni di mercato**, la Commissione europea può avviare indagini di propria iniziativa (*ex officio*), compresa la possibilità di richiedere notifiche ad hoc per concentrazioni minori e procedure di appalto pubblico.

Una sovvenzione estera è un contributo finanziario diretto o indiretto da parte di un governo extra UE, limitato a una o più società o settori, che conferisce un vantaggio a una società attiva nel mercato interno. Poiché la definizione è molto ampia, le sovvenzioni estere ai sensi dell'FSR possono comprendere, ad esempio, prestiti senza interessi, garanzie illimitate, apporti di capitale, trattamento fiscale preferenziale, crediti d'imposta, finanziamenti ecc.

La Commissione europea ha ampi poteri nei casi in cui si ritenga che una sovvenzione estera possa distorcere o minacci di distorcere la concorrenza nell'UE. Oltre a bloccare un'operazione o impedire a un'impresa di partecipare a procedure di appalto pubblico, può imporre rimborsi, rimedi comportamentali o disinvestimenti, oppure richiedere alle aziende di modificare la loro struttura di governance.

Inoltre, le violazioni dell'FSR possono comportare sanzioni significative. Se le parti non segnalano una transazione soggetta a notifica o violano altri obblighi imposti dalla legislazione, la Commissione europea può imporre una multa fino al 10% del fatturato consolidato del gruppo relativo all'esercizio finanziario precedente.

6.3 I prossimi passi

Secondo un policy brief del 1° febbraio 2024, la Commissione europea ha ricevuto finora più di 100 proposte per appalti pubblici di alto valore e transazioni M&A. Alla fine di gennaio 2024, la Commissione europea aveva già avviato discussioni di pre-notifica per più di 50 casi che coprivano un'ampia gamma di settori. Le tipologie più comuni di contributi finanziari esteri valutati nelle prime notifiche riguardano le fonti di finanziamento delle transazioni notificate. Finora sono stati inclusi gli apporti di capitale e i contributi azionari, ma anche i prestiti ottenuti da istituzioni finanziarie, le garanzie statali, le sovvenzioni dirette per progetti specifici, nonché le agevolazioni fiscali, in particolare per le spese di R&S e i progetti di investimento che potrebbero essere considerati attribuibili a un paese terzo.

La Commissione europea ha pubblicato un documento di lavoro datato 26 luglio 2024 che fornisce chiarimenti sull'applicazione del regolamento relativo alle sovvenzioni estere distorsive del mercato interno, specificando i criteri di valutazione delle distorsioni, il test di bilanciamento e considerazioni specifiche per le procedure di appalto pubblico. Questa guida preliminare non vincolante sarà integrata man mano che la Commissione europea acquisirà maggiore esperienza pratica nell'applicazione degli strumenti FSR. La pubblicazione di ulteriori linee guida è prevista entro il 12 gennaio 2026.

Il 5 marzo 2025 la Commissione europea ha avviato una consultazione pubblica sulle linee guida relative al quadro di valutazione della stabilità finanziaria, con scadenza per la presentazione dei commenti delle parti interessate fissata al 2 aprile 2025. Le linee guida mirano a contribuire a promuovere la prevedibilità e garantire la trasparenza su alcuni concetti chiave, al fine di facilitare l'applicazione pratica del quadro di valutazione della stabilità finanziaria.

Un primo passo essenziale per essere pronti a operare con certezza secondo l'FSR è quello di condurre una revisione strategica approfondita per comprendere gli impatti e le implicazioni specifiche per l'impresa.

7 Direttiva europea del Consiglio sulle imprese in Europa: Quadro per l'imposizione del reddito (BEFIT)

Il 12 settembre la Commissione europea ha pubblicato un nuovo pacchetto di proposte per presentare un unico insieme di norme fiscali per le attività commerciali nell'UE (Direttiva del Consiglio sulle imprese in Europa: Quadro per l'imposizione del reddito (BEFIT))

Stato:	• Bozza • Se adottate, gli Stati membri dovranno attuare le norme BEFIT entro il 1° gennaio 2028 e applicarle ai gruppi BEFIT a partire dal 1° luglio 2028.

7.1 Premessa

La direttiva Business in Europe: Framework to Income Taxation (BEFIT) è una proposta della Commissione europea che mira a ridurre i costi di adempimento fiscale per le grandi imprese transfrontaliere dell'UE. Secondo la Commissione, la proposta «semplificherà la vita sia alle imprese che alle autorità fiscali introducendo un nuovo e unico insieme di regole per determinare la base imponibile dei gruppi di società». La proposta sostituisce le proposte della Commissione CCTB (Commission's common corporate tax bases) e CCCTB (Commission's common consolidated corporate tax base). Se adottate, gli Stati membri dovranno attuare le norme BEFIT entro il 1° gennaio 2028 e applicarle ai gruppi BEFIT a partire dal 1° luglio 2028. Le norme BEFIT si applicherebbero obbligatoriamente ai gruppi con ricavi annuali di almeno 750 milioni di euro (cioè la stessa soglia di ricavi di Pillar 2) e alle loro controllate al 75% (il «gruppo BEFIT»). Per i gruppi con sede al di fuori dell'UE, le loro entità UE saranno incluse in un gruppo BEFIT solo se hanno totalizzato almeno 50 milioni di euro di ricavi annui complessivi nell'UE in almeno due degli ultimi quattro anni fiscali, o se tali entità hanno totalizzato almeno il 5% dei ricavi totali del gruppo. Le regole saranno facoltative per i gruppi più piccoli, che potranno scegliere di aderire purché redigano bilanci consolidati. La proposta non prevede esenzioni settoriali, ma le caratteristiche specifiche del settore si riflettono nel calcolo delle entrate dell'UE.

7.2 Applicazione delle regole BEFIT

1. Calcolo della base imponibile a livello di entità

Tutti i membri dello stesso gruppo BEFIT calcoleranno la loro base imponibile utilizzando una serie limitata di rettifiche fiscali ai loro profitti o perdite contabili. In particolare, gli aggiustamenti non sono completamente allineati agli aggiustamenti di Pillar 2 del GloBE. Ad esempio, l'esclusione dei dividendi e delle plusvalenze derivanti dalla cessione di azioni è limitata al 95% dei dividendi e delle plusvalenze nel quadro del BEFIT, mentre non esiste una simile limitazione nel quadro del GloBE.

2. Aggregazione della base imponibile a livello di gruppo UE

Le basi imponibili dei membri del gruppo BEFIT saranno aggregate in un'unica base imponibile. I profitti e le perdite delle parti correlate che non fanno parte del gruppo BEFIT (ad esempio perché non si trovano nell'UE) non saranno aggregati nella base imponibile del gruppo.

3. Assegnazione della base imponibile aggregata

La base imponibile BEFIT sarà assegnata ai membri del gruppo BEFIT utilizzando una regola di assegnazione transitoria (sette anni). Per ogni anno fiscale tra il 1° luglio 2028 e il 30 giugno 2035, al più tardi, una percentuale della base imponibile aggregata sarà assegnata a un membro del gruppo BEFIT in base alla media dei risultati imponibili nei tre anni fiscali precedenti. Gli Stati membri dell'UE sarebbero autorizzati ad applicare ulteriori aggiustamenti post-assegnazione (cioè ad applicare le loro norme nazionali in materia di base imponibile per le società) nelle aree non coperte dal quadro comune. La legislazione di Pillar 2 (nazionale) è rilevante in questa fase, in quanto gli Stati membri dell'UE devono garantire che l'aliquota fiscale effettiva sia almeno del 15%.

La regola di ripartizione intende aprire la strada a un metodo di ripartizione permanente che può basarsi su una ripartizione formulata utilizzando fattori sostanziali.

4. Facilitare la conformità prezzi di trasferimento

Per le transazioni con imprese associate al di fuori del gruppo BEFIT, la proposta mira a semplificare la conformità con i prezzi di trasferimento introducendo uno strumento comune di valutazione del rischio. Con questo «sistema a semaforo», basato su un intervallo interquartile di un benchmark pubblico (che sarà basato su un approccio basato sul metodo del margine netto transazionale), le transazioni dei distributori e dei produttori a contratto a rischio limitato rientrerebbero in una zona a basso, medio o alto rischio. Le amministrazioni fiscali degli Stati membri dell'UE dovrebbero concentrare i loro sforzi sulla zona ad alto rischio. Questa valutazione comune del rischio non interferisce con le regole sostanziali che determinano se il prezzo di una certa transazione è stato fissato a condizioni di mercato.

7.3 Amministrazione e procedure

Uno sportello unico (one-stop shop) consentirà all'entità che presenta la dichiarazione (in linea di principio, l'entità capogruppo) di presentare la dichiarazione BEFIT del gruppo presso l'amministrazione fiscale di uno Stato membro dell'UE. Questa amministrazione condividerà le informazioni con gli altri Stati membri in cui il gruppo opera. Le verifiche fiscali e la risoluzione delle controversie rimarranno a livello di ciascuno Stato membro.

8 Meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere (Carbon Border Adjustment Mechanism, CBAM)

Il 1° ottobre 2023 è entrato in vigore il CBAM. Il CBAM è una pietra miliare del pacchetto «Fit for 55» e ha lo scopo di fissare i prezzi delle emissioni contenute nei prodotti importati nell'UE. Inoltre, il meccanismo incoraggerà una produzione più verde e più pulita nei paesi terzi. Le imprese interessate dal CBAM dovranno far fronte a ulteriori obblighi di rendicontazione e a un impatto finanziario una volta che il meccanismo sarà pienamente operativo.

Stato	• Periodo transitorio entrato in vigore il 1° ottobre 2023 • Il CBAM operativo entrerà in vigore il 1° gennaio 2026

8.1 Premessa

Inizialmente, il CBAM era stato annunciato come parte del pacchetto «Fit for 55» della Commissione europea. Questa iniziativa mira a ridurre le emissioni nette di gas serra di almeno il 55% entro il 2030 rispetto ai livelli del 1990. Il CBAM è stato concepito per contribuire a questo obiettivo riducendo la perdita di carbonio. In questo contesto specifico, la perdita delle emissioni di carbonio si verifica quando gli sforzi dell'UE per ridurre le emissioni di carbonio sono compensati dall'aumento delle emissioni nei paesi terzi. Ciò può accadere quando le imprese rilocalizzano la loro produzione in paesi non UE con politiche di carbonio meno ambiziose e/o aumentano le importazioni di prodotti ad alta intensità di carbonio da tali paesi. Il meccanismo dovrebbe quindi prevenire la fuga di carbonio. In pratica, il CBAM sarà una tassa sull'importazione di prodotti ad alta intensità di carbonio dall'esterno dell'UE.

8.2 Chi ne sarà soggetto?

Ai sensi del Regolamento (UE) 2023/956 del Parlamento europeo e del Consiglio del 10 maggio 2023 che istituisce il CBAM, gli importatori di prodotti e gli intermediari doganali che agiscono come rappresentanti indiretti stabiliti nell'UE saranno soggetti al CBAM (i cosiddetti «dichiaranti CBAM»). Gli importatori non stabiliti nell'UE devono nominare un rappresentante stabilito nell'UE che si assuma gli obblighi di conformità ai sensi del regolamento CBAM.

Il Regolamento si applica alle merci elencate nell'Allegato I del Regolamento (UE) 2023/956 e provenienti da un paese terzo non UE. Le merci provenienti da Svizzera, Liechtenstein, Norvegia e Islanda sono attualmente esenti dal CBAM.

Il 26 febbraio 2025 la Commissione europea ha pubblicato una proposta di modifica del regolamento CBAM («proposta omnibus»). Si tratta ancora di una proposta, che dovrà essere modificata dal Consiglio e dal Parlamento dell'UE. Le modifiche proposte comprendono semplificazioni per gli importatori di piccole quantità, una modifica dell'ambito di applicazione dei prodotti CBAM, il calcolo delle emissioni incorporate e misure di applicazione più severe.

Le categorie di prodotti proposte per l'ambito del CBAM sono alluminio, ferro e acciaio, prodotti minerali, fertilizzanti, elettricità, idrogeno e precursori e prodotti a valle a base di acciaio e ferro. Nel prossimo futuro è possibile un'estensione ad altre categorie, ad esempio ai prodotti realizzati con polimeri o sostanze chimiche. Sulla base della proposta omnibus,

l’elenco dei prodotti soggetti al CBAM è stato rivisto per escludere le argille caolinitiche non calcinate.

Una modifica importante della proposta omnibus è la revisione della soglia di conformità de minimis, attualmente fissata a EUR 150 per spedizione per i prodotti CBAM. Invece di questa soglia monetaria, si propone di introdurre una nuova soglia basata sul peso: sarebbero escluse le imprese che importano fino a 50 tonnellate di prodotti CBAM in totale in un anno civile.

8.3 Cosa devo sapere?

Il CBAM prevede due fasi: una fase transitoria (o «di avvio») fino al 31 dicembre 2025 («fase transitoria») e una fase definitiva a partire dal 1° gennaio 2026 («fase definitiva»).

Durante la fase transitoria, il CBAM è già in vigore ma non richiede ancora che gli importatori acquistino i certificati CBAM e paghino il prezzo della CO2 sulle emissioni incorporate nei prodotti importati.

A partire dal 1° ottobre 2023, gli importatori dovranno preparare e depositare le relazioni CBAM su base trimestrale, nelle quali saranno riportate le «emissioni incorporate» (termine definito). Le emissioni incorporate riguardano principalmente le emissioni dirette (cioè le emissioni rilasciate durante la produzione di beni) e, in alcuni casi, anche le emissioni indirette (in generale, le emissioni derivanti dalla produzione di elettricità consumata durante i processi produttivi). La proposta omnibus semplifica il processo di calcolo delle emissioni incorporate. Nello specifico, le emissioni provenienti da determinati materiali di input (precursori) già coperti dal sistema ETS (Emission Trading System) dell’UE o da un sistema di tariffazione del carbonio pienamente collegato in un paese terzo non saranno incluse nel calcolo delle emissioni incorporate totali per i beni complessi. Ciò impedisce il doppio conteggio e riduce l’onere di rendicontazione per le imprese.

Il rapporto CBAM richiede anche la divulgazione di eventuali prezzi del carbonio pagati in paesi extra-UE (nel periodo transitorio a scopo puramente informativo e quindi senza compensazione dei crediti). La proposta omnibus introduce valori predefiniti per il prezzo del carbonio pagato nei paesi terzi, consentendo agli importatori di scegliere tra questi prezzi predefiniti o di richiedere detrazioni basate sul prezzo effettivo del carbonio da loro pagato. Le modifiche proposte mirano a ridurre gli oneri amministrativi a carico dei gestori di impianti non UE.

I rapporti CBAM devono essere presentati entro un mese dalla fine del trimestre di riferimento. Il primo rapporto CBAM (relativo al quarto trimestre del 2023) doveva essere presentato entro il 31 gennaio 2024. L’ultimo rapporto CBAM del periodo di transizione (per l’ultimo trimestre del 2025) deve essere presentato entro il 31 gennaio 2026.

La relazione CBAM deve essere redatta e presentata in formato digitale tramite un sistema informatico che deve ancora essere completamente implementato. Se un’azienda non ha importato merci soggette al CBAM durante un trimestre, non è necessario presentare alcuna relazione.

Nella fase definitiva, il periodo di rendicontazione trimestrale cessa e le aziende sono tenute a presentare relazioni CBAM annuali. In base alla proposta omnibus, il termine annuale per la presentazione delle dichiarazioni CBAM dovrebbe essere spostato da maggio a ottobre. Di conseguenza, la prima dichiarazione CBAM annuale relativa all’anno 2026 dovrebbe essere presentata entro la fine di ottobre 2027.

Anche i dichiaranti CBAM sarebbero tenuti ad acquistare i certificati CBAM. I certificati CBAM corrispondenti alle emissioni incorporate dichiarate devono essere restituiti per il rispettivo periodo di riferimento. La proposta omnibus mira a spostare l’impatto finanziario del CBAM dal 2026 al 2027. Questo rinvio risponde alle incertezze relative al primo anno del

periodo post-transitorio e semplifica lo scambio di informazioni tra il registro CBAM e la piattaforma centrale comune. A partire dal 1° febbraio 2027, gli Stati membri venderanno i certificati CBAM ai dichiaranti CBAM autorizzati tramite una piattaforma centrale.
I dichiaranti potranno acquistare i certificati CBAM nel febbraio 2027 per coprire le emissioni incorporate nei prodotti CBAM importati nel corso del 2026. Avranno ancora due mesi (da febbraio alla fine di marzo 2027) per acquisire i certificati necessari prima dell'applicazione della nuova «regola del 50%» che sostituisce la precedente «regola dell'80%» per il primo trimestre del 2027.

Il prezzo dei certificati CBAM sarà legato al prezzo medio settimanale del carbonio nel sistema di scambio di emissioni dell'UE.

Nella fase definitiva, solo i dichiaranti CBAM autorizzati potranno importare merci nell'UE.
Il 17 marzo 2025, la Commissione europea ha adottato il regolamento di esecuzione (UE) 2025/486, che stabilisce le norme e le procedure per l'autorizzazione dei dichiaranti CBAM. Questo regolamento è essenziale per gli importatori di merci CBAM in quanto delinea la procedura di richiesta, i tempi e i criteri per ottenere e mantenere lo status di dichiarante CBAM autorizzato, necessario per importare merci CBAM a partire dal 1° gennaio 2026.

8.4 Cosa devono fare ora le aziende interessate

Per la fase transitoria, le imprese interessate devono garantire la correttezza e l'accuratezza delle dichiarazioni trimestrali CBAM. Ciò richiede una piena visibilità sulla quantità di prodotti CBAM importati e sul prezzo del carbonio eventualmente già pagato nel paese di origine. Inoltre, le aziende interessate e i loro fornitori devono sapere quali emissioni dirette e indirette sono incorporate nei prodotti e come calcolarle in modo conforme al CBAM.

Per la fase definitiva, le imprese devono assicurarsi di ottenere lo status di dichiarante CBAM autorizzato e comprendere le implicazioni finanziarie.
In sintesi, il CBAM avrà probabilmente un impatto sulle imprese in tre modi:

- Aumenterà il rischio di non conformità se le aziende interessate non hanno familiarità con il processo piuttosto complesso.
- Aumenterà il tempo (e i costi associati) necessario per raccogliere ed elaborare i dati dei fornitori.
- I costi aumenteranno grazie al prezzo aggiuntivo del carbonio da pagare a partire dal 2027.
- Se lo status di dichiarante CBAM autorizzato non verrà ottenuto entro la fine del 2025, aumenterà il rischio di interruzione della catena di approvvigionamento.

Inoltre, poiché il dichiarante CBAM deve essere un'entità avente sede nell'UE, gli importatori che non hanno sede nell'UE potrebbero dover nominare un rappresentante per adempiere ai loro obblighi CBAM. I prodotti fabbricati in Svizzera, Islanda, Liechtenstein e Norvegia sono esentati dal CBAM; pertanto, è opportuno verificare che il paese di origine sia correttamente documentato quando si esportano i prodotti elencati nell'UE da questi paesi.

9 Maggiore rigore nella pratica amministrativa relativa alla deduzione dell'imposta precedente (IVA)

A partire dal 1° luglio 2025 (data prevista), l'AFC pubblicherà una nuova prassi relativa al diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Sulla base della bozza disponibile, è emersa chiaramente l'intenzione dell'AFC di limitare o negare il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per tutte le società che detengono partecipazioni.

Stato:
- Entrata in vigore (prevista) 1° luglio 2025

9.1 Pubblicazione della bozza revisionata dell'informativa IVA 09 sulla deduzione dell'imposta precedente

Il 10 febbraio 2025, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha pubblicato una bozza della versione rivista dell'informativa IVA 09; il termine per inviare eventuali osservazioni è scaduto il 24 marzo 2025. La data di pubblicazione della versione definitiva dell'informativa IVA 09 non è ancora stata comunicata.

9.2 La bozza dell'Informativa IVA 09 contiene norme più severe e in parte arbitrarie in merito alla possibilità di dedurre l'imposta precedente per le società che detengono partecipazioni (ossia pari ad almeno il 10% del capitale sociale)

La bozza dell'informativa IVA 09 suggerisce che qualsiasi società che detiene partecipazioni e svolge attività escluse, rischia di perdere il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sostenuta in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni. Questo vale anche se le attività escluse svolte sono molto limitate, purché eccedano il livello di attività accessoria. Tale interpretazione risulta in contrasto con le disposizioni della legge sull'IVA. Una volta pubblicata la versione definitiva dell'Info IVA 09, le società interessate potrebbero voler rivedere la propria posizione IVA e potrebbero dover interpellare l'AFC per mantenere il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining from acting, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2025 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.