

dossier

XIX Legislatura

Giugno 2024

Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2021/2101, che modifica la direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito da parte di talune imprese e succursali

Atto del Governo n. 158



Senato
della Repubblica



Camera
dei deputati



SERVIZIO DEL BILANCIO

Tel. 06 6706 5790 – ✉ SBilancioCU@senato.it – ✎ @SR_Bilancio

Nota di lettura n. 159



SERVIZIO BILANCIO DELLO STATO

Tel. 06 6760 2174 / 9455 – ✉ bs_segreteria@camera.it

Verifica delle quantificazioni n. 220

La redazione del presente dossier è stata curata dal Servizio del bilancio del Senato della Repubblica.

INDICE

PREMESSA	1
Articolo 1 (<i>Modifiche al decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139</i>)	2
Articolo 2 (<i>Disposizioni finanziarie</i>).....	11
Articolo 3 (<i>Entrata in vigore</i>).....	12

INFORMAZIONI SUL PROVVEDIMENTO

Natura dell'atto:	Schema di decreto legislativo	
Atto del Governo n.	158	
Titolo breve:	Comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito da parte di talune imprese e succursali	
Riferimento normativo:	Articolo 1 della legge 21 febbraio 2024, n. 15	
Relazione tecnica (RT):	Presente	
	Senato	Camera
	5 ^a (Bilancio) <i>in sede consultiva per i profili finanziari</i>	VI Finanze
Commissione competente:	6 ^a (Finanze e tesoro) <i>in sede consultiva</i>	V Bilancio e Tesoro
	4 ^a (Politiche dell'Unione europea) <i>in sede osservazioni</i>	XIV Politiche dell'Unione Europea

PREMESSA

Lo schema di decreto legislativo A.G. 158 reca le disposizioni di attuazione, di adeguamento, di coordinamento e di raccordo della normativa nazionale alle disposizioni di cui alla direttiva 2021/2101/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 24 novembre 2021 (c.d. direttiva *CBCR* o *Country-by Country Reporting*), recante modifica alla direttiva 2013/34/UE (c.d. direttiva *Accounting*) per quanto riguarda la comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito da parte di talune imprese e succursali¹.

In particolare, l'articolo 2 della direttiva *CBCR* prevede che il termine concesso agli Stati membri per adottare e pubblicare le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva sia fissato al 22 giugno 2023. A tale scopo lo schema di decreto integra le disposizioni del d.lgs. n. 139 del 2015 (che aveva recepito la direttiva 2013/34/UE, modificata proprio dalla direttiva (UE) 2021/2101) inserendovi un nuovo capo *I-bis* (articoli da *5-bis* a *5-novies*) volto a regolamentare le comunicazioni riguardanti le imposte sui redditi da effettuare per specifiche imprese e succursali (articolo 1). Gli articoli 2 e 3 dello schema di decreto contengono la clausola di invarianza finanziaria e l'entrata in vigore.

Il comma 4 dell'articolo 31 della legge n. 234 del 2012 (Norme generali sulla partecipazione dell'Italia alla formazione e all'attuazione della normativa e delle politiche dell'Unione europea) prevede che gli schemi dei decreti legislativi recanti recepimento delle direttive che comportino conseguenze finanziarie sono corredati della relazione tecnica di cui all'articolo 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Su di essi è richiesto anche il parere delle Commissioni parlamentari competenti per i

¹ La direttiva *CBCR* è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea (Serie L 429/1) del 1° dicembre 2021 ed è entrata in vigore il successivo 21 dicembre 2021.

profili finanziari. Il Governo, ove non intenda conformarsi alle condizioni formulate con riferimento all'esigenza di garantire il rispetto dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, ritrasmette alle Camere i testi, corredati dei necessari elementi integrativi d'informazione, per i pareri definitivi delle Commissioni parlamentari competenti per i profili finanziari, che devono essere espressi entro venti giorni. Il comma 5 stabilisce che entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore di ciascuno dei decreti legislativi, nel rispetto dei principi e criteri direttivi fissati dalla legge di delegazione europea, il Governo possa adottare, con la procedura indicata nei commi 2, 3 e 4 del medesimo articolo, disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi emanati, fatto salvo il diverso termine previsto dal comma 6. Il comma 6 stabilisce per l'appunto che con la procedura di cui ai commi 2, 3 e 4 al Governo sia riconosciuta la facoltà di adottare disposizioni integrative e correttive di decreti legislativi emanati, al fine di recepire atti delegati dell'Unione europea di cui all'articolo 290 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, che modificano o integrano direttive recepite con tali decreti legislativi. Le disposizioni integrative e correttive sono adottate nel termine di cui al comma 5 o nel diverso termine fissato dalla legge di delegazione europea.

Articolo 1

(Modifiche al decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139)

Il comma 1, lettere) a e b), reca alcune modifiche formali e di coordinamento al decreto legislativo n. 139 del 2015 integrando rispettivamente il titolo del decreto legislativo nonché la rubrica del capo I. La lettera c) introduce il Capo *I-bis* al decreto legislativo indicato in rubrica.

In particolare:

- il titolo del decreto legislativo viene integrato con il riferimento alla direttiva 2021/2101/UE oggetto di recepimento; allo stesso modo la rubrica del capo I è integrata con il riferimento all'attuazione del Capo 10 della direttiva 2013/34/UE;
- viene introdotto il nuovo Capo *I-bis* concernente Comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito da parte di talune imprese e succursali - attuazione del Capo 10-*bis* della direttiva 2013/34/UE, i cui contenuti sostanziali sono definiti dai successivi capoversi da 5-*bis* a 5-*novies*.

Capoverso art. 5-*bis*

(Definizioni)

Il cpv. articolo 5-*bis* della lettera c) reca le seguenti definizioni (valide ai fini del Capo *I-bis*):

- alla lettera a) “giurisdizione fiscale” è definita una giurisdizione, corrispondente o meno a uno Stato, dotata di autonomia fiscale per quanto concerne l'imposta sul reddito delle società;
- alla lettera b) “gruppo” è definito l'insieme delle società incluse nel consolidamento ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 1991 n. 127, decreto di attuazione delle direttive n.78/660/CEE e n.83/349/CEE in materia societaria, relative ai conti e consolidati o ai sensi del Regolamento (CE) n. 1606/2002;
- alla lettera c) “società autonoma” si definisce una società che non fa parte di un gruppo;
- alla lettera d) “società capogruppo” è definita l'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più grande di imprese;
- alla lettera e) “bilancio consolidato” è il bilancio preparato dall'impresa controllante che presenta la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico delle imprese del gruppo come se fossero un'unica impresa;

- alla lettera f) “impresa capogruppo di un paese terzo” è definita un’impresa che redige il bilancio consolidato dell’insieme più grande delle imprese e non soggetta al diritto di uno Stato membro;
- -alla lettera g) “impresa autonoma di un paese terzo” è definita un’impresa che non fa parte di un gruppo e non è soggetta al diritto di uno Stato membro;
- alla lettera h) “società controllata” è la società inclusa nel perimetro di consolidamento di un’altra impresa;
- alla lettera i) “società controllata da una impresa capogruppo di un paese terzo” è la società inclusa nel perimetro di consolidamento di una impresa capogruppo di un paese terzo;
- alla lettera l) “succursale” si definisce una stabile organizzazione nel territorio dello Stato come definita dall’articolo 162 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente l’approvazione del testo unico delle imposte sui redditi, fatto salvo quanto stabilito dagli accordi internazionali contro la doppia imposizione in vigore tra l’Italia e lo Stato terzo di incorporazione dell’impresa. Non sono ricomprese nella definizione di succursale le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato i cui ricavi netti delle vendite e delle prestazioni come risultanti dall’ultimo rendiconto economico e patrimoniale approvato, non eccedono l’importo previsto dall’articolo 2435-*bis* del codice civile.

Capoverso art. 5-ter

(Ambito di applicazione)

Il cpv. articolo 5-ter della lettera c) disciplina le condizioni al ricorrere delle quali un’impresa multinazionale è tenuta alla redazione e alla pubblicazione di una relazione sulle imposte sul reddito (c.d. CBCR), i casi in cui siffatto obbligo non trova applicazione, nonché i requisiti applicabili alle società e ai gruppi multinazionali aventi sede in Stati terzi ma dotati, in ogni caso, di presenze stabili nel mercato unico.

Il comma 1 disciplina l’ambito di applicazione soggettivo delle disposizioni in materia di comunicazione delle informazioni sull’imposta sul reddito, da effettuarsi nelle forme previste dagli articoli 5-*quinqies* e 5-*sexies*. In particolare, sono tenute a redigere e pubblicare una relazione sulle imposte sul reddito le seguenti società multinazionali il cui fatturato netto consolidato ecceda, con riferimento ai due ultimi esercizi consecutivi, la soglia pari a 750 milioni di euro:

- società capogruppo;
- imprese autonome.

Sono tenute ai medesimi adempimenti, altresì:

- la società controllata da una impresa capogruppo di un paese terzo e inclusa nel perimetro di consolidamento di questa, i cui ricavi su base consolidata eccedano, con riferimento ai due ultimi esercizi consecutivi, la soglia di 750 milioni di euro;
- la società succursale, qualora sia stata aperta da una impresa autonoma oppure da una impresa che faccia parte di un gruppo al quale non appartengono società controllate da una impresa capogruppo di un paese terzo, i cui ricavi su base consolidata eccedano, con riferimento ai due ultimi esercizi consecutivi, la soglia di 750 milioni di euro.

Il comma 2 prevede l’esonero dall’obbligo di comunicazione in oggetto per le suddette società laddove conseguano, negli ultimi due esercizi consecutivi, ricavi consolidati inferiori alla soglia di fatturato netto consolidato pari a 750 milioni di euro.

Il comma 3 prescrive a carico delle società controllate da una impresa capogruppo di un paese terzo e incluse nel suo perimetro di consolidamento l’obbligo di redazione e pubblicazione, conformemente agli articoli 5-*quinqies* e 5-*sexies*, di una comunicazione sull’imposta sul reddito relativa all’impresa medesima. Tuttavia, nell’eventualità che quest’ultima ometta di fornire le informazioni necessarie ai fini dell’assolvimento dell’obbligo predetto, la società controllata è in ogni caso tenuta a redigere, pubblicare e rendere accessibile una comunicazione delle informazioni sull’imposta sul reddito, recante

le informazioni comunque detenute o acquisite, nonché una dichiarazione attestante l'omessa trasmissione delle informazioni necessarie.

Il comma 4 dispone i medesimi adempimenti per le società succursali aperte da una impresa capogruppo di un paese terzo, da una società controllata dell'impresa capogruppo di un paese terzo o da una impresa autonoma di un paese terzo.

Il comma 5 precisa l'applicazione dell'obbligo di presentazione e pubblicazione della comunicazione in questione alle società controllate da una impresa capogruppo di un paese terzo e alle succursali, ancorché non rientranti nell'ambito di applicazione dei commi 3 e 4, che abbiano il solo scopo di eludere gli obblighi di comunicazione disciplinati dal decreto in esame.

Capoverso art. 5-*quater*
(Esenzioni ed equivalenza)

Il cpv articolo 5-*quater* della lettera c) dispone l'esenzione dall'obbligo di redazione e pubblicazione della comunicazione sulle imposte sul reddito (c.d. CBCR) in favore di una serie di soggetti, già tenuti ad adempimenti analoghi in forza di specifiche normative di settore stabilendo un'esenzione dall'obbligo di redazione e di pubblicazione della comunicazione sulle imposte sul reddito di cui all'articolo 5-*quinqüies* per i soggetti rispetto ai quali siano vigenti analoghe disposizioni di settore in materia. Pertanto:

- alla lettera a) sono esonerati dal predetto obbligo i soggetti ai quali si applicano le disposizioni emanate dalla Banca d'Italia, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera e), del decreto legislativo, 1° settembre 1993, n. 385, in attuazione degli obblighi previsti dall'articolo 89 della direttiva UE n. 2013/36. Invero, siffatti soggetti sono già tenuti alla pubblicazione di tali informazioni in attuazione della medesima direttiva;

- alla lettera b) sono esonerate le società capogruppo e loro partecipate, se esse, comprese le loro succursali, sono stabilite o hanno una sede fissa di attività economica o un'attività economica permanente nel territorio di un unico Stato membro e in nessun'altra giurisdizione fiscale;

- alla lettera c) sono esonerate le società autonome se esse, comprese le loro succursali, sono stabilite o hanno una sede fissa di attività economica o un'attività economica permanente nel territorio di un unico Stato membro e in nessun'altra giurisdizione fiscale;

- alla lettera d) sono esonerate le società controllate da una impresa capogruppo di un paese terzo se quest'ultima redige una comunicazione sulle imposte sul reddito equivalente a quella di cui all'articolo 5-*quinqüies* e sono soddisfatti tutti i seguenti requisiti: 1) la comunicazione è resa accessibile al pubblico gratuitamente e in un formato elettronico di comunicazione leggibile meccanicamente sia sul sito *internet* della impresa capogruppo sia su quello della società controllata, entro dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio dell'esercizio per il quale è redatta; 2) la comunicazione è redatta in almeno una delle lingue ufficiali dell'Unione europea, fermo quanto previsto dall'articolo 5-*sexies*, comma 1, lettera b), secondo periodo; 3) nella comunicazione sono indicati il nome e la sede legale della società controllata; 4) gli amministratori della società controllata adempiono agli obblighi di pubblicazione di cui all'articolo 5-*sexies*;

- alla lettera e) sono esonerate le succursali se l'impresa autonoma di un paese terzo che ha aperto la succursale o l'impresa capogruppo nel cui bilancio è consolidata l'impresa che ha aperto la succursale redige una comunicazione sulle imposte sul reddito equivalente a quella di cui all'articolo 5-*quinqüies* e sono soddisfatti tutti i seguenti requisiti: 1) la comunicazione è resa accessibile al pubblico gratuitamente e in un formato elettronico di comunicazione leggibile meccanicamente sia sul sito *internet* della impresa capogruppo sia su quello della società controllata, entro dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio dell'esercizio per il quale è redatta; 2) la comunicazione è redatta in almeno una delle lingue ufficiali dell'Unione europea, fermo quanto previsto dall'articolo 5-*sexies*, comma 1, lettera b), secondo periodo; 3) nella comunicazione sono indicati il nome e la sede legale della succursale; 4) gli amministratori della succursale adempiono agli obblighi di pubblicazione di cui all'articolo 5-*sexies*.

Capoverso art. 5-quinquies

(Contenuto della comunicazione sulle imposte sul reddito)

Il cpv. articolo 5-quinquies della lettera c) indica il contenuto necessario della comunicazione pubblica Paese per Paese delle informazioni relative all'imposta sul reddito e correlate informazioni aziendali, a cui sono tenute le imprese multinazionali di grandi dimensioni e le loro succursali, anche in forma di gruppo.

Nel dettaglio, al comma 1 si stabilisce che la comunicazione sulle imposte sul reddito è redatta dai soggetti di cui all'articolo 5-ter e, nel caso di società capogruppo, contiene le informazioni di cui al presente articolo con riferimento a tutte le società incluse nel perimetro di consolidamento per l'esercizio di riferimento

Il comma 2 sono pertanto indicate le informazioni che deve contenere in maniera tassativa la comunicazione pubblica nuovo adempimento di comunicazione pubblica Paese per Paese (*Country-by-country Reporting o CBCR*). Si ricorda a tale proposito che la disciplina CBCR stabilisce che le imprese multinazionali rendano pubbliche, con una specifica informativa, le imposte sul reddito pagate e altre informazioni di natura aziendale in modo da assicurare un controllo pubblico sulle strategie e sulle dinamiche fiscali delle società multinazionali. In particolare, la norma, riprendendo quanto stabilito dall'articolo 48-*quater* della direttiva (Contenuto della comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito), stabilisce che la comunicazione sulle imposte sul reddito contiene le seguenti informazioni:

- il nome dell'impresa soggetta all'obbligo ai sensi dell'articolo 5-ter, l'esercizio finanziario di riferimento, la valuta utilizzata per la presentazione della comunicazione;

- nel caso di società capogruppo, l'elencazione delle imprese oggetto di consolidamento per l'esercizio di riferimento, con separata indicazione di quelle stabilite nell'Unione e di quelle aventi sede nelle giurisdizioni fiscali incluse negli allegati I e II delle conclusioni del Consiglio sulla lista delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, con ulteriore distinzione a seconda dell'allegato in cui sono incluse;

- una breve descrizione della natura delle attività svolte dalle imprese;

- il numero di dipendenti su base equivalente a tempo pieno;

- l'ammontare complessivo dei ricavi, comprensivi delle operazioni con parti correlate, e per i quali si intende rispettivamente: 1) per i soggetti di cui all'articolo 5-ter, che non utilizzano i principi contabili internazionali, le somme delle voci A1) ricavi delle vendite e delle prestazioni, A5) altri ricavi e proventi, C15) proventi da partecipazioni, con esclusione dei dividendi ricevuti da imprese partecipate, e C16) Altri proventi finanziari di cui all'articolo 2425 del Codice civile; 2) per i soggetti di cui all'articolo 5-ter che utilizzano i principi contabili internazionali, i proventi come definiti dai principi contabili internazionali, con esclusione delle rettifiche di valore e dei dividendi ricevuti da imprese partecipate; 3) per le altre imprese di cui all'articolo 5-ter, diverse da quelle di cui ai numeri 1) e 2), i proventi come definiti dal quadro di informativa finanziaria ai sensi del quale sono preparati i bilanci, escluse le rettifiche di valore e i dividendi ricevuti dalle imprese partecipate;

- l'importo dell'utile o della perdita al lordo dell'imposta sul reddito;

- per ciascuna giurisdizione fiscale: 1) l'importo dell'imposta sul reddito maturata nel corso del pertinente esercizio, calcolata come l'importo delle imposte sul reddito complessivo e senza tenere in considerazione imposte differite o accantonamenti per debiti d'imposta incerti; 2) l'importo dell'imposta sul reddito versata secondo il principio di cassa, calcolata come l'importo dell'imposta sul reddito versata nel corso del pertinente esercizio in aggregato, comprese le ritenute alla fonte operate da altre imprese su pagamenti a imprese e succursali all'interno del gruppo;

- l'importo degli utili non distribuiti al termine del pertinente esercizio.

Il comma 3 prevede che le informazioni di cui al comma 2 sono elaborate e riportate per ciascuna giurisdizione fiscale sulla base dello stabilimento, dell'esistenza di una sede fissa di attività economica o di un'attività economica permanente che, considerate le attività del gruppo o dell'impresa autonoma, può essere soggetta all'imposta sul reddito in tale giurisdizione fiscale. Mentre se le attività di diverse imprese partecipate possono essere soggette all'imposta sul reddito in un'unica giurisdizione fiscale, le

informazioni relative a tale giurisdizione fiscale rappresentano la somma delle informazioni relative alle attività di ciascuna impresa partecipata e delle rispettive succursali in tale giurisdizione fiscale. La norma precisa, inoltre, che le informazioni riferite alle singole attività attengono esclusivamente alla giurisdizione fiscale presso cui sono svolte. Nelle comunicazioni redatte a livello di gruppo possono essere fornite le esplicazioni necessarie a chiarire eventuali discrepanze in merito alle informazioni di cui al comma 2, lettera g), anche tenendo conto, se del caso, degli importi corrispondenti relativi a esercizi precedenti.

Il comma 4 chiarisce che gli importi di cui al comma 2 sono espressi nella medesima valuta utilizzata per la redazione del bilancio consolidato della società capogruppo o dell'impresa capogruppo di un Paese terzo o per la redazione del bilancio di esercizio nel caso di società autonoma. Le società controllate da una impresa capogruppo di un Paese terzo tenute alla redazione e pubblicazione della comunicazione ai sensi dell'articolo 5-ter, comma 3, possono esprimere gli importi nella medesima valuta utilizzata per la redazione del proprio bilancio.

Il comma 5 prevede che le informazioni di cui al comma 2 possono essere fornite secondo le modalità previste dall'articolo 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 febbraio 2017 (emanato in attuazione dell'articolo 1, commi 145 e 146 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e della direttiva 2016/881/UE) e provvedimenti attuativi emanati dal Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Il comma 6 precisa che le informazioni di cui al comma 2 sono presentate utilizzando il modello previsto dall'atto di esecuzione emanato dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 48-*quater* della direttiva 2013/34/UE che disciplina il contenuto della comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito stabilendo, tra l'altro, che tali informazioni sono presentate utilizzando un modello comune e formati elettronici di comunicazione leggibili meccanicamente (la Commissione stabilisce, mediante atti di esecuzione, tale modello comune e tali formati elettronici di comunicazione).

Il comma 7 dispone che nella comunicazione è specificato se le informazioni in essa contenute sono state predisposte conformemente al comma 2 oppure al comma 5.

Il comma 8 precisa le modalità di presentazione delle informazioni previste al comma 2. Si prevede che, fatto salvo quanto previsto dal comma 7, le informazioni di cui al comma 2 sono:

- alla lettera a) presentate separatamente per ciascuno Stato membro o aggregate a livello di Stato se uno Stato membro comprende più giurisdizioni fiscali;

- alla lettera b) presentate separatamente per ciascuna giurisdizione fiscale che, il 1° marzo dell'esercizio per il quale la comunicazione dev'essere redatta, è riportata nell'allegato I delle conclusioni del Consiglio sulla lista UE riveduta delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali;

- alla lettera c) presentate separatamente per ciascuna giurisdizione fiscale che, il 1° marzo dell'esercizio per il quale la comunicazione deve essere redatta e il 1° marzo dell'esercizio precedente, è stata menzionata nell'allegato II delle conclusioni del Consiglio sulla lista UE riveduta delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali;

- alla lettera d) presentate a livello aggregato per le giurisdizioni diverse di quelle di cui alle lettere a), b) e c) del presente comma.

Capoverso art. 5-*sexies*
(Pubblicazione e accessibilità)

Il cpv. articolo 5-*sexies* della lettera c) reca il regime di pubblicazione e accessibilità della comunicazione sulle imposte sul reddito: tali informazioni devono essere depositate presso il registro delle imprese e pubblicate sul sito *internet*

La predetta comunicazione delle imposte sul reddito, entro dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio dell'esercizio per il quale la comunicazione è redatta, è (comma 1, lettera a)) depositata, a cura degli amministratori della società o dell'impresa, presso l'ufficio del registro delle imprese ove è collocata la sede o la stabile rappresentanza. La comunicazione depositata deve dare conto dell'avvenuta pubblicazione della medesima sul sito *internet* della società o dell'impresa tenuta a redigerla (ai sensi del comma 1 dell'articolo 5-ter). Le modalità per l'accesso e l'estrazione dei dati relativi alle

comunicazioni da parte dei soggetti terzi non comportano oneri di qualunque natura più gravosi rispetto a quanto previsto per i dati di bilancio. Entro il medesimo termine (dodici mesi dalla data di chiusura del relativo bilancio di esercizio), essa è (comma 1, lettera b)) pubblicata sul sito *internet* della società o dell'impresa tenuta a redigerla, garantendone l'accesso gratuito. La comunicazione è messa a disposizione in lingua italiana o nella lingua comunemente utilizzata negli ambiti della finanza internazionale. La comunicazione resta disponibile al pubblico per un periodo di cinque anni consecutivi dalla prima pubblicazione.

Capoverso art. 5-septies

(Responsabilità in materia di redazione, pubblicazione e messa a disposizione della comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito)

Il cpv. articolo 5-septies della lettera c) attribuisce agli amministratori della società la responsabilità di garantire che la comunicazione relativa alle imposte sul reddito sia redatta e pubblicata conformemente alle prescrizioni di legge

L'articolo prevede che, nell'adempimento dei propri obblighi, gli amministratori devono agire secondo criteri di professionalità e diligenza. È attribuito all'organo di controllo, che ne riferisce nella relazione annuale all'assemblea, nell'ambito dello svolgimento delle funzioni ad esso attribuite dall'ordinamento, il compito di vigilare sull'osservanza delle disposizioni stabilite nel decreto legislativo n. 139 del 2015.

Capoverso art. 5-octies

(Dichiarazione del revisore legale)

Il cpv. 5-octies della lettera c) del decreto legislativo n. 139 del 2015 individua gli obblighi del revisore legale con riferimento alle comunicazioni societarie delle imposte sui redditi. In particolare, prevede che il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti verifichi il ricorrere, o meno, dell'obbligo di redigere la comunicazione dell'imposta sui redditi, nonché l'avvenuta predisposizione e pubblicazione da parte degli amministratori della predetta comunicazione. Il soggetto revisore riporta altresì nella relazione di revisione un'attestazione circa le verifiche effettuate.

Il comma 1 stabilisce che il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti delle società obbligate di cui al comma 1 dell'articolo 5-ter verifica:

-alla lettera a) il ricorrere o meno dell'obbligo di redigere la comunicazione dell'imposta sui redditi (di cui all'articolo 5-quinquies), a partire dall'esercizio finanziario precedente a quello su cui è chiamato ad esprimere un giudizio;

-alla lettera b) l'avvenuta predisposizione e pubblicazione da parte degli amministratori della predetta comunicazione, se la relazione di cui al comma 2 già lo prevede.

Il comma 2 dispone che il revisore legale, nella relazione di revisione (di cui all'articolo 14 del decreto legislativo 27 gennaio 2010 n. 39), riporta un'attestazione circa le verifiche effettuate ai sensi del comma 1, ovvero sulla sussistenza dell'obbligo e sull'avvenuta predisposizione e pubblicazione della comunicazione delle imposte sui redditi.

Il comma 3, conseguentemente, dispone l'integrazione del richiamato articolo 14 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. In particolare, viene integrato il comma 2 dell'articolo, che individua il contenuto della predetta relazione. Con l'introduzione della lettera g-bis), detta relazione contiene l'attestazione circa l'obbligo o meno di redigere la comunicazione delle imposte dei redditi (di cui all'articolo 5-quinquies) a partire dall'esercizio finanziario precedente a quello su cui è chiamato ad esprimere un giudizio. Per la violazione degli obblighi di cui alla lettera in esame la sanzione è compresa tra 10.000 e 50.000 euro, misura disposta dall'introdotta articolo 5-novies, comma 1, del citato decreto legislativo n. 139 del 2015 (che rinvia all'articolo 1, comma 145, della legge n. 208 del 2015).

Capoverso art. 5-novies

(Sanzioni)

Il cpv. articolo 5-novies della lettera c) tratta le sanzioni connesse al mancato rispetto degli obblighi di comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito, definendo le casistiche nelle quali la sanzioni sono ridotte della metà o aumentate del doppio. Ai fini della definizione delle attività di collaborazione funzionali alla vigilanza sulle informazioni fornite è prevista la possibilità della stipula di una convenzione a titolo gratuito tra Unioncamere e Agenzia delle entrate; è altresì autorizzato a decorrere dal 2024 un contributo di 400 mila euro a favore di Unioncamere per lo svolgimento delle attività attribuitegli. Viene infine stabilito che le somme pagate relativamente alle sanzioni siano versate su un apposito capitolo del bilancio dello Stato.

In particolare, il comma 1 stabilisce che agli amministratori della società o dell'impresa che omettono di depositare la comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito è applicata una sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000.

Tale sanzione è ridotta della metà se il deposito della comunicazione presso il registro delle imprese avviene entro sessanta giorni dalla scadenza del termine prescritto. Il deposito successivo al sessantesimo giorno dalla scadenza del termine prescritto è equiparato al mancato deposito di cui al comma 1 (comma 2).

La sanzione di cui al comma 1 è aumentata del doppio qualora la comunicazione contenga omissioni in merito a fatti rilevanti la cui informazione è prevista dalle norme o qualora contenga fatti rilevanti non rispondenti al vero. Ai fini della definizione delle attività di collaborazione finalizzate al controllo delle informazioni comunicate Unioncamere può stipulare una convenzione, a titolo gratuito, con l'Agenzia delle entrate. È autorizzato un contributo annuo, a decorrere dal 2024, pari a 400.000,00 euro a favore di Unioncamere per le suddette attività (comma 3).

Il comma 4 dispone infine che le somme versate a titolo di sanzione sono destinate ad un apposito capitolo di entrata del bilancio dello Stato.

La RT conferma che l'articolo 1 novella il decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139, inserendo nuove disposizioni di legge (dall'articolo 5-bis all'articolo 5-novies), soffermandosi sugli elementi più caratterizzanti descritti nei seguenti paragrafi.

- Articolo 5-bis (Definizioni)

L'articolo si occupa di introdurre specificatamente nella disciplina CBCR alcune definizioni terminologiche utili a delimitare precisamente il quadro normativo, in quanto le definizioni già presenti o il contesto di riferimento potrebbe risultare non esaustivo per la corretta presentazione delle prescrizioni normative.

- Articolo 5-ter (Ambito di applicazione)

Al comma 1, l'articolo prescrive le condizioni al sussistere delle quali un'impresa è tenuta a redigere e pubblicare una relazione sulle imposte sul reddito, secondo le modalità e le forme che verranno indicate negli articoli che seguono.

- Articolo 5-quater (Esenzioni ed equivalenze)

L'obbligo di redigere e pubblicare una comunicazione pubblica CBCR trova una precisa esenzione per soggetti a cui si applichino analoghe normative di settore in materia. Viene così chiaramente esplicitata l'esenzione del settore bancario che già pubblica tali informazioni in attuazione della direttiva 2013/36/UE. In aggiunta, vengono esonerate dall'adempimento comunicativo le imprese aventi una presenza stabile in un unico Stato membro, mentre l'adempimento CBCR si considera soddisfatto

in modo equivalente quando a produrre l'informativa è una società o una succursale ricompresa nel perimetro del gruppo societario a cui la normativa si rivolge.

- Articolo 5-*quinquies* (*Contenuto della comunicazione sulle imposte sul reddito*)

La previsione normativa, in particolare al comma 2, enumera in via tassativa gli elementi informativi di cui deve essere composta la comunicazione pubblica CBCR.

- Articolo 5-*sexies* (*Pubblicazione e accessibilità*)

L'articolo prescrive, quale limite temporale, il termine di dodici mesi dalla data di chiusura del bilancio d'esercizio affinché la comunicazione venga redatta, comunicata e depositata presso il registro delle imprese a cura degli amministratori della società. La comunicazione depositata deve dare conto dell'avvenuta pubblicazione della medesima sul sito *internet* della società. Inoltre, agli stessi amministratori è attribuito il compito di provvedere alla pubblicazione del documento informativo sul sito *web* della società e di garantire che la relazione resti disponibile al pubblico per un periodo di cinque anni consecutivi dalla prima pubblicazione.

- Articolo 5-*septies* (*Responsabilità in materia di redazione, pubblicazione e messa a disposizione della comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito*)

L'articolo dispone che la responsabilità per la redazione e la pubblicazione della comunicazione ricada in capo agli amministratori, i quali sono tenuti a adempiere ai doveri previsti secondo i comuni criteri di diligenza e professionalità.

- Articolo 5-*octies* (*Dichiarazione del revisore legale*)

La disposizione stabilisce che il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale del bilancio della società del gruppo soggetta alla disciplina è tenuto a verificare la sussistenza o meno dell'obbligo di redazione della comunicazione CBCR in capo alla società e, qualora ne ricorra l'onere, di verificare l'avvenuta predisposizione e pubblicazione da parte degli amministratori, secondo le modalità indicate dalla presente normativa. Il revisore è altresì obbligato a formalizzare le verifiche di cui sopra nella relazione di revisione al bilancio. Per la violazione di tali obblighi si applicano le medesime sanzioni amministrative previste per l'omesso deposito della comunicazione CBCR di cui all'articolo successivo.

- Articolo 5-*novies* (*Sanzioni*)

La norma stabilisce, ai commi 1 e 2, le sanzioni amministrativo-pecuniarie applicabili rispettivamente per la fattispecie di omesso e ritardato deposito della comunicazione presso il registro delle imprese. Al comma 3 la disciplina prevede una specifica sanzione per i casi in cui la relazione depositata presso il registro delle imprese contenga fatti materiali rilevanti non rispondenti al vero ovvero ometta fatti materiali rilevanti, fatto salvo che l'illecito non costituisca reato. In tal caso la misura delle sanzioni è quella di cui ai commi precedenti aumentata al doppio. In tale contesto, è previsto che Unioncamere, per conto delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, stipuli una apposita convenzione con l'Agenzia delle entrate per la definizione delle attività di collaborazione finalizzate al controllo della veridicità delle informazioni contenute nella comunicazione CBCR; a tal fine è previsto un contributo annuo di 400.000 euro, a decorrere dal 2024, a favore di Unioncamere. Al comma 4 viene

precisato che le somme derivanti dal pagamento delle sanzioni sono versate ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato.

Le disposizioni si rendono necessarie al fine di realizzare l'adeguamento ed il coordinamento della normativa nazionale alle disposizioni di cui alla direttiva 2021/2101/UE.

Al riguardo, va preliminarmente evidenziato che secondo la RT le disposizioni in esame (dall'articolo 5-*bis* all'articolo 5-*novies*) sono necessarie per l'adeguamento e il coordinamento della normativa nazionale (d.lgs. n. 139 del 2015) alle disposizioni della direttiva 2021/2101/UE.

Per quanto concerne il capoverso Art.5-*bis*, che introduce nella disciplina CBCR alcune definizioni terminologiche utili a delimitare il quadro normativo e a chiarire eventuali rimandi a definizioni contenute in analoghe discipline di settore, trattandosi di disposizioni di carattere ordinamentale che non comportano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, non ci sono osservazioni.

Sul capoverso Art. 5-*ter*, che prevede le condizioni in presenza delle quali un'impresa multinazionale è tenuta a redigere e pubblicare una relazione sulle imposte sul reddito, secondo modalità e forme indicate negli articoli successivi, sarebbe utile acquisire informazioni in merito alla platea delle imprese italiana interessate dall'attuazione delle disposizioni.

Non vi sono osservazioni sul capoverso Art. 5-*quater*, secondo il quale per gli adempimenti comunicativi in questione è prevista una precisa esenzione per i soggetti a cui si applichino analoghe normative di settore in materia (*in primis* il settore bancario).

Riguardo al capoverso Art. 5-*quinquies*, che indica il contenuto necessario della comunicazione pubblica Paese per Paese delle informazioni relative all'imposta sul reddito e correlate informazioni aziendali, trattandosi di disposizioni di carattere ordinamentale che non comportano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, non ci sono osservazioni.

Anche sul capoverso Art. 5-*sexies*, che reca il regime di pubblicazione e accessibilità della comunicazione sulle imposte sul reddito, e sul capoverso Art. 5-*septies*, che attribuisce agli amministratori della società la responsabilità di garantire che detta comunicazione sia redatta e pubblicata conformemente alle prescrizioni di legge, trattandosi di disposizioni ordinamentali prive di oneri per la finanza pubblica, non ci sono osservazioni.

Analoghe considerazioni possono essere fatte anche in relazione al capoverso Art. 5-*octies*, che individua gli obblighi del revisore legale con riferimento alle comunicazioni societarie delle imposte sui redditi.

Quanto al capoverso Art. 5-*novies*, concernente le sanzioni connesse al mancato rispetto degli obblighi di comunicazione delle informazioni sull'imposta sul reddito, questo prevede la stipula di una apposita convenzione tra Unioncamere e Agenzia delle entrate per la definizione delle attività di collaborazione finalizzate al controllo della veridicità delle informazioni contenute nella comunicazione CBCR; a tal fine è previsto

a favore di Unioncamere un contributo annuo a decorrere dal 2024 di 400.000 euro. A tale proposito, per i profili di quantificazione, si evidenzia che Unioncamere rientra tra le Amministrazioni pubbliche a fini di contabilità nazionale (SEC2010)². Di conseguenza, richiamando il comma 2 dell'articolo 1 della legge di contabilità, andrebbe fornita una RT recante l'illustrazione dei criteri utilizzati e delle ipotesi adottate per la quantificazione del citato importo previsto in ragione annua a decorrere dal 2024, al fine di verificare la congruità e l'adeguatezza delle risorse umane e strumentali necessarie per l'assolvimento dei citati compiti di controllo da parte di Unioncamere.

Per i profili di copertura, si rinvia all'articolo 2.

Articolo 2 **(Disposizioni finanziarie)**

L'articolo reca disposizioni in merito alle modalità di copertura degli oneri connessi al contributo previsto in favore di Unioncamere per le attività di collaborazione a fini di vigilanza di cui all'articolo 1, comma 1, lettera c), alinea 5-*novies*, nonché la clausola di invarianza finanziaria con riguardo a tutte le altre disposizioni dello schema. In particolare, si prevede che si provveda al finanziamento del contributo autorizzato a favore di Unioncamere per le attività finalizzate alla vigilanza delle informazioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettera c), alinea 5-*novies*, mediante corrispondente riduzione del fondo per il recepimento della normativa europea. Ad eccezione di tale onere, l'attuazione del decreto legislativo deve avvenire da parte delle Amministrazioni interessate ricorrendo alle risorse disponibili a legislazione vigente, senza che questo importi nuovi o maggiori oneri.

La RT conferma che la norma reca le disposizioni finanziarie e stabilisce che agli oneri derivanti dall'articolo 1, comma 1, lettera c), alinea 5-*novies*, pari a 400.000 euro annui a decorrere dall'anno 2024, si provvede mediante corrispondente riduzione del fondo per il recepimento della normativa europea, di cui all'articolo 41-*bis* della legge 24 dicembre 2012, n. 234.

Inoltre, afferma che dall'attuazione del presente decreto legislativo, a eccezione di quanto previsto dalla disposizione di cui al periodo precedente, non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e che le Amministrazioni interessate provvedono agli adempimenti di cui al presente decreto con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Al riguardo, per i profili di copertura, andrebbero forniti elementi di riscontro in merito all'adeguatezza delle disponibilità esistenti a valere sugli stanziamenti previsti nel bilancio 2024-2026 per il recepimento della normativa europea³, nonché

² Sotto settore "Enti a struttura associativa". Cfr. ISTAT, Elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità e di finanza pubblica), Comunicato annuale, 30 settembre 2023, pagina 2.

³ Si tratta del capitolo 2815 dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, che reca una dotazione annua di 124 milioni di euro per il 2024, di 105,3 milioni di euro per il 2025 e di 102,9 milioni di euro per il 2026. Al 17 giugno 2024 la disponibilità di competenza per l'anno in corso era di 61 milioni di euro circa, mentre le dotazioni per il 2025 e 2026 erano integralmente disponibili. Cfr. Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della R.G.S., I.G.B., Sistema *Datamart/RGS*, interrogazione al 17 giugno 2024.

rassicurazioni in merito all'adeguatezza delle rimanenti risorse a fronte degli impegni di spesa programmati per le altri analoghi schemi di recepimento.

Articolo 3 ***(Entrata in vigore)***

L'articolo definisce i termini per l'entrata in vigore delle disposizioni del decreto legislativo. In particolare, si prevede che le disposizioni dello schema decreto legislativo in esame si applichino ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio il 22 giugno 2024, o successivamente.

La RT conferma che le disposizioni del decreto CBCR si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 22 giugno 2024.

Rileva che le disposizioni rivestono natura ordinamentale e si rendono necessarie al fine di realizzare l'adeguamento ed il coordinamento della normativa nazionale alle disposizioni di cui alla direttiva 2021/2101/UE. Da esse non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Al riguardo, ritenuto il carattere ordinamentale della disposizione, non ci sono particolari osservazioni.