I QUADERNI DI ASCHERI ACADEMY

Coordinatore Guido Ascheri

N°36 RELEASE 5 DICEMBRE 2023

IRLANDA
IL SISTEMA FISCALE

A cura di
Marina d'Angerio

Ascheri & Partners
Studio Commercialisti

Ascheri Nelson
Studio Legale

Ascheri Academy
Formazione Professionale

A cura di Marina d'Angerio

Laureata in Economia e Commercio presso l'Università Luigi Einaudi di Torino. Dottore Commercialista e Revisore Legale nonché Chartered Accountant ed Auditor in Inghilterra e Galles.

Presso lo studio Ascheri & Partners si occupa di fiscalità internazionale, consulenza societaria, redazione dei bilanci e delle dichiarazioni fiscali.

Marina è Partner e Trainee Solicitor nella Law Firm Ascheri Nelson Llp. Ha pubblicato Ebooks per Fisco e Tasse e sul sito Ascheri Academy.

INDICE

Introduzione ***1***

Imposte sul reddito delle società ***2***

Imposte locali sul reddito ***4***

Residenza fiscale delle società ***5***

Stabile organizzazione (PE) ***6***

Altre imposte: Imposta sul valore aggiunto (IVA) .. ***7***

Aliquote ridotte dell'IVA *7*

Aliquota zero dell'IVA *8*

Esenzione dall'IVA *9*

Poteri dell'Agenzia delle Entrate ***11***

Dazi doganali ***12***

Meccanismo di Adeguamento al Contenimento delle emissioni di Carbonio (CBAM) ***14***

Imposte di consumo ***15***

Imposta di bollo ***17***

Imposta di capitale sul capitale sociale ***19***

Tasse sul capitale ***20***

Tasse sulle buste paga ***21***

Assicurazione sociale correlata al reddito (PRSI) . ***22***

Tasse sulle polizze assicurative ***23***

Tasse ambientali ***25***

Tassa sul carbonio ***26***

Tassa sullo zucchero ***28***

Exit Tax ***29***

Tasse locali ***31***

Reddito aziendale 32
Reddito delle filiali..... 32
Determinazione del reddito aziendale 32
Valutazione delle scorte 33
Plusvalenze 33
Esenzione dalla tassazione delle plusvalenze per partecipazioni 35
Agevolazione fiscale per gli imprenditori sulle plusvalenze..... 36
Trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti dai debiti 37
Reddito da dividendi 37
Dividendi in azioni..... 39
Reddito da interessi..... 39
Reddito da royalty..... 40
Tassazione delle criptovalute 40
Quote di emissione..... 41
Redditi esteri..... 41
Detrazioni 43
Ammortamento 44
Ammortamento accelerato 46
Leasing 47
Avviamento 48
Spese iniziali 49
Spese per interessi..... 50
Spese per la ricerca e lo sviluppo (R&S)..... 51
Crediti inesigibili..... 52
Contributi ad enti benefici 53

Pasti e intrattenimento 54
Spese pensionistiche 55
Multa e sanzioni 56
Tasse 57
Perdite nette d'esercizio 58
Pagamenti a società estere 59
Regole anti-ibride 60
Tassazione delle imprese 63
Tassazione del gruppo 63
Pooling di liquidità e attività di tesoreria 66
Pricing 68
Attribuzione dei profitti a una filiale o stabile organizzazione 70
Programma di Accordo Preventivo Avanzato (APA) 71
Procedure di Accordi Reciproci (MAP) 72
Norme di Limitazione degli Interessi (ILR) 73
Gruppo di Interesse 75
Regole di Portabilità 76
Segnalazione Paese per Paese (CbC) 77
Società Controllate Estere (CFC) 78
Regole UE di Segnalazione Obbligatoria (DAC6) ... 80
Scambio obbligatorio di informazioni per o peratori di piattaforme digitali (DAC7) 82
Scambio obbligatorio di informazioni per gli operatori di piattaforme digitali (DAC7) 84
Crediti fiscali e incentivi 85
Credito fiscale per le spese di R&S 86

Regime di proprietà intellettuale (PI) 90
Immobilizzazioni immateriali specifiche 92
Knowledge Development Box (KDB)..... 92
Esenzione per le nuove imprese start-up..... 92
Società in Sezione 110..... 93
Contributi 95
Credito d'imposta per imposte estere 96
Ritenute d'acconto 98
Ritenuta d'acconto sui dividendi..... 98
Ritenuta d'acconto sugli interessi..... 100
Ritenuta d'acconto sulle plusvalenze 101
Ritenuta d'acconto per servizi professionali (PSWT) .. 102
Tassa contratti rilevanti (RCT)..... 102
Contributo delle istituzioni finanziarie 105
Note..... 111
Amministrazione fiscale - Periodo imponibile..... 113
Dichiarazioni fiscali..... 113
Pagamento delle imposte..... 113
Legislazione generale antielusione 116
Obbligo di segnalazione 117
Quadro di intervento in materia di conformità 118
Gestione patrimoniale..... 120
Fusioni di fondi transfrontalieri con fondi irlandesi..... 122
Fondi di investimento immobiliare (REIT)..... 123
Veicolo collettivo di gestione irlandese (ICAV)..... 125
Fondi Immobiliari Irlandesi (IREF) 126

Società di Investimento a Responsabilità Limitata (ILP)..... 128

Fondi Negoziati in Borsa (ETF) 129

Accordo Intergovernativo sulla Conformità Fiscale degli Account Esteri (FATCA)..... 130

***Questo e-book è aggiornato al 5 dicembre 2023.**
La Legislazione e la prassi amministrativa sono in continua evoluzione.
Prestare attenzione alle modifiche intervenute dopo la pubblicazione.

ASCHERI & PARTNERS, STUDIO COMMERCIALISTI

Presta, in collaborazione con altri professionisti, consulenza tributaria e societaria internazionale. Abbiamo scelto di privilegiare la collaborazione con gli studi professionali che all'interno della loro struttura non hanno una sezione specializzata per la consulenza internazionale. Il professionista mantiene sempre la titolarità dell'incarico professionale conferito dal suo cliente. La nostra mission consiste, inoltre: nell'assicurare la cura degli affari e degli interessi, spesso complessi, dei clienti in campo societario, tributario, finanziario e commerciale. Pianificazione fiscale internazionale, costituzione di societa, servizi contabili, bilanci e dichiarazione dei redditi, tutela del patrimonio e passaggio generazionale.

ASCHERI NELSON, STUDIO LEGALE

La mission dello Studio è quella di fornire ai propri clienti una consulenza legale qualificata in modo tempestivo ed efficiente. Gestiamo ogni questione prontamente e professionalmente. Il lavoro riflette i nostri valori: integrità, responsabilità, eccellenza, lavoro di squadra e collaborazione. Gli avvocati del nostro Studio legale dimostrano una ferma volontà nell' esplorare tutte le alternative possibili nella risoluzione delle controversie, collaborando con terzi per individuare e cons guire il risultato migliore. Ci impegniamo a fornire servizi legali efficienti ed efficaci con particolare attenzione alla comunicazione, alla capacità di risposta e attenzione ai dettagli. Ascheri Nelson è uno Studio legale con una visione internazionale situato a Londra, cuore giuridico e finanziario internazionale. I nostri avvocati e consulenti sono leader riconosciuti nelle loro aree di competenza: le loro conoscenze ci aiutano ad affrontare ogni problematica legale, immobiliare, successioni, immigrazione, diritto del lavoro, leggi commerciali e contrattualistica, recupero crediti.

ASCHERI ACADEMY, FORMAZIONE PROFESSIONALE

La Ascheri Academy è specializzata nell'organizzazione di corsi di formazione professionale ed eventi, con la collaborazione di una rete di professionisti e docenti. La formazione è fornita sia mediante dispense e circolari inviate via Internet, sia attraverso incontri in aula, con la possibilità di interagire con il tutor oppure a distanza con webinar. Vengono organizzate, periodicamente, riunioni professionali e conferenze aziendali per approfondire ed esplorare argomenti di particolare interesse ed importanza. Rendiamo i principi della formazione e dell'apprendimento parte della nostra visione e dei nostri valori. Crediamo nella crescita culturale e privilegiamo il rapporto con coloro che vogliono formarsi e aggiornarsi nell'arco della vita professionale. Condividiamo gli strumenti per lo sviluppo dell'attività professionale e ne salvaguardiamo il patrimonio culturale.

Ascheri Academy

ISBN 978-1-916957-04-6
© Copyright 2023 Ascheri Academy
Dicembre 2023
www.ascheri.academy

INTRODUZIONE

L'obiettivo di questo eBook è fornire un'analisi completa e professionale del sistema fiscale irlandese, con particolare attenzione alle implicazioni fiscali che le società devono considerare.

L'Irlanda è da tempo riconosciuta per il suo ambiente fiscale favorevole alle imprese e la sua economia in crescita. Molte imprese, sia nazionali che internazionali, scelgono di operare in questo paese grazie a politiche fiscali competitive e opportunità di sviluppo aziendale. Tuttavia, per sfruttare appieno questi vantaggi, è essenziale comprendere appieno il complesso sistema fiscale irlandese.

IMPOSTE SUL REDDITO DELLE SOCIETÀ

L'imposta sulle società si applica sui redditi ed alle plusvalenze aziendali:

- Imposta standard sul reddito: 12.5%
- Imposta superiore sul reddito: 25%
- Imposta aggiuntiva: 33%

Le società residenti sono tassabili in Irlanda sui loro profitti mondiali (ovunque prodotti nel mondo). Le società non residenti sono soggette all'imposta sul reddito delle società irlandese solo sui profitti realizzati da una filiale o agenzia irlandese. L'imposta sul reddito irlandese (generalmente operata mediante trattenuta) si applica, anche, su determinati redditi di fonte irlandese.

I redditi non commerciali (passivi) includono dividendi di società residenti fiscalmente all'estero (con alcune eccezioni), interessi, affitti e royalty. La legislazione prevede che certi redditi da dividendi (provenienti da società che svolgono attività commerciali all'estero) siano tassati al 12,5% .

L'aliquota superiore (cioè il 25%) si applica, invece, ai redditi derivanti da attività svolte interamente all'estero ed ai redditi

derivanti da attività di compravendita di terreni, estrazione mineraria ed estrazione di petrolio.

Si applica un'imposta aggiuntiva denominata "profit resource rent" a determinate attività petrolifere. A seconda del rendimento dei profitti di un sito, l'aliquota fiscale applicabile può variare dal 25% al 40%.

Le società cosiddette close company possono essere soggette a imposte societarie aggiuntive sui redditi da investimenti di utili non distribuiti (compresi i dividendi irlandesi) e sugli utili derivanti da servizi professionali non distribuiti. Esempi di servizi professionali includono professioni come avvocato, commercialista, medico e ingegnere.

IMPOSTE LOCALI SUL REDDITO

In Irlanda non vengono applicate imposte locali o regionali sul reddito.

RESIDENZA FISCALE DELLE SOCIETÀ

Come regola generale, una società costituita in Irlanda è considerata residente fiscale irlandese. Tuttavia, se, in base alle disposizioni di una convenzione contro le doppie imposizioni (CDI), una società costituita in Irlanda è considerata residente fiscale in un altro territorio, la società non sarà considerata residente fiscale irlandese.

Inoltre, una società sarà considerata residente fiscale irlandese se è gestita e controllata in Irlanda, indipendentemente dal luogo della sua costituzione.

STABILE ORGANIZZAZIONE (PE)

Le società non residenti sono soggette all'imposta sul reddito delle società irlandese solo sui profitti commerciali attribuibili ad una filiale o agenzia irlandese oppure su determinati redditi di fonte irlandese per mezzo di trattenute.

Salvo quanto previsto dalle disposizioni delle convenzioni contro le doppie imposizioni (CDI) pertinenti, una società non residente avrà una stabile organizzazione in Irlanda se:

- ha un luogo fisso d'affari in Irlanda attraverso il quale l'attività della società è interamente o parzialmente svolta, oppure
- un agente, che possiede autorità per agisce per conto della società, che conduce tali affari in Irlanda.

Un luogo fisso d'affari include (ma non è limitato a) un luogo di gestione; una filiale; un ufficio; una fabbrica; un laboratorio; un impianto o struttura per l'esplorazione delle risorse naturali; una miniera, un pozzo petrolifero o di gas, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali; oppure un edificio, una costruzione o un progetto di installazione.

Tuttavia, una società non è considerata avere una stabile organizzazione irlandese se le attività svolte nel luogo fisso d'affari hanno esclusivamente natura preparatoria o ausiliaria.

ALTRE IMPOSTE: IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (IVA)

L'IVA è applicata con aliquota standard del 23%. Questa è l'aliquota predefinita dell'IVA che si applica alla fornitura di beni e servizi nell'ambito di un'attività commerciale, a meno che i beni o servizi non rientrino in un'aliquota ridotta dell'IVA, nell'aliquota zero dell'IVA o siano esenti dall'IVA.

Aliquote ridotte dell'IVA

Attualmente, ci sono due principali aliquote ridotte dell'IVA, ovvero un'aliquota ridotta del 13,5% e un'aliquota super-ridotta del 9%.

L'aliquota del 13,5% si applica, tra l'altro, alla fornitura ed allo sviluppo di beni immobili, servizi ad alta intensità di manodopera (ad esempio, alcuni servizi di riparazione e servizi correlati), prodotti energetici e la fornitura di determinati alimenti e bevande effettuata nell'ambito del servizio di ristorazione.

L'aliquota del 9% si applica alla fornitura di strutture per la partecipazione a attività sportive. La legge finanziaria del 2023 ha ulteriormente prolungato il periodo durante il quale l'aliquota dell'IVA al 9% si applica temporaneamente a determinati beni e servizi che normalmente rientrano nell'aliquota del 13,5%. Fino al 31 agosto 2023, l'aliquota dell'IVA al 9% e' stata applicata temporaneamente ai seguenti beni e servizi

(e tali beni e servizi sono tornati all'aliquota del 13,5% dopo questa data):

- La fornitura di determinati servizi di ristorazione e catering.
- La fornitura di determinati cibi e bevande da asporto riscaldati.
- La fornitura di determinati prodotti stampati, tra cui opuscoli, volantini, cataloghi, mappe e musica stampata.
- La promozione e l'ingresso a determinate mostre ed eventi culturali, come cinema e spettacoli teatrali.
- Hotel e alloggi per le vacanze/ospiti.
- Servizi di parrucchieri.

La riduzione temporanea dell'aliquota dell'IVA per i prodotti energetici e le forniture (dal 13,5% al 9%), introdotta il 1° maggio 2022, è stata prolungata fino al 31 ottobre 2023.

La legge finanziaria del 2022 ha anche ridotto la cosiddetta "aggiunta fissa dell'agricoltore" dal 5,5% al 5%.

Aliquota zero dell'IVA

L'aliquota zero dell'IVA si applica, tra l'altro

- alla fornitura di beni spediti dall'Irlanda a una persona registrata per l'IVA in un altro Stato membro dell'UE (a condizione che siano soddisfatte determinate condizioni),
- beni esportati dall'Irlanda in un luogo al di fuori dell'Unione Europea,
- la fornitura di determinati cibi e bevande adatti al consumo umano, medicinali orali, libri e abbigliamento e calzature per bambini.

La legge finanziaria del 2022 ha incluso la fornitura dei seguenti beni nell'ambito dell'aliquota zero dell'IVA:

- Giornali (cartacei ed elettronici).
- Prodotti sostitutivi di ormoni non orali.
- Prodotti sostitutivi del nicotinico non orali.
- Prodotti per il ciclo mestruale non già soggetti all'aliquota zero dell'IVA.
- Defibrillatori esterni automatici.

La legge finanziaria del 2022 ha rimosso le "preparazioni ed estratti derivati dal latte" dall'aliquota zero dell'IVA. Di conseguenza, tali prodotti saranno soggetti all'IVA all'aliquota standard a partire dal 1° gennaio 2023.

Esenzione dall'IVA

Alcune forniture sono esenti dall'IVA. Le categorie esenti includono:

- alcune attività d'interesse pubblico (ad esempio, servizi postali, servizi medici e correlati, istruzione e trasmissioni nazionali)
- servizi finanziari (ad esempio, alcuni servizi bancari), servizi assicurativi, servizi di scommesse/gioco d'azzardo
- la locazione di beni immobili (ma è possibile optare per l'assoggettamento a IVA, a determinate condizioni) e, in base a una deroga irlandese alla legge dell'UE
- i servizi di trasporto passeggeri.

La legge finanziaria del 2022 ha introdotto le seguenti misure rilevanti per alcuni servizi che precedentemente godevano dell'esenzione dall'IVA in Irlanda:

La gestione di un fondo autorizzato dalle direttive 2009/65/CE e 2011/61/UE da parte di un'autorità competente in un altro Stato membro dell'UE sarà esente dall'IVA nello stesso modo della gestione di un fondo equivalente in Irlanda.

La legislazione sull'IVA prevede attualmente che la gestione di un'azienda che è una società qualificata ai fini della Sezione 110 del Consolidated Taxes Act 1997 è esente dall'IVA. La legge finanziaria stabilisce che, a partire dal 1° marzo 2023, questa esenzione dall'IVA non si applicherà alle società della Sezione 110 che detengono beni strumentali. L'esenzione per i servizi di agenzia relativi alla gestione di determinati fondi qualificati è stata rimossa.

POTERI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La legge finanziaria prevede una disposizione che consente all'Agenzia delle Entrate di richiedere informazioni sotto richiesta di un altro Stato membro dell'UE. Inoltre, conferisce all'Agenzia delle Entrate il potere di infliggere sanzioni all'istituzione finanziaria in caso di mancato rispetto di questa richiesta.

DAZI DOGANALI

L'Irlanda fa parte del territorio doganale dell'Unione Europea. I beni importati in Irlanda da paesi al di fuori dell'Unione Europea (compresa la Gran Bretagna) sono soggetti a dazi doganali alle aliquote appropriate specificate nella Nomenclatura Combinata (CN) dell'UE. Queste aliquote variano dal 0% al 14% per i beni industriali, con aliquote molto più elevate applicabili ai prodotti agricoli.

Le importazioni possono beneficiare di una riduzione parziale o completa delle aliquote in specifiche circostanze (ad esempio, quando i prodotti soddisfano le pertinenti regole d'origine e sono considerati "di origine" in base ad uno dei molti Accordi di Libero Scambio negoziati dall'Unione Europea con paesi terzi, come l'Accordo di Commercio e Cooperazione UE-Regno Unito).

Gli elementi principali (i "dazi doganali determinanti") che determinano l'imposta doganale sui beni importati nell'Unione Europea da un paese al di fuori dell'UE sono:

(i) il codice NC (Classificazione Tariffaria) del prodotto

(ii) la sua valutazione doganale e

(iii) l'origine.

Ciascuno di questi elementi deve essere preso in considerazione quando si determina il costo dell'imposta doganale all'importazione.

Esistono procedure doganali speciali che consentono l'im-

portazione di merci, nell'Unione Europea, da paesi extra UE con un'esenzione parziale o totale dall'imposta doganale o con la sospensione dell'imposta doganale.

Esempi di queste procedure sono:

- l'Ammissione Temporanea,
- l'Entroporto Doganale,
- il Rilievo per l'Elaborazione Interna e
- il Rilievo per l'Elaborazione Esterna.

A ciascuna di queste procedure doganali speciali sono associate diverse condizioni, e per determinare se è possibile usufruirne è necessaria un'analisi dell'attività commerciale dell'importatore delle merci. Di solito, è richiesta un'autorizzazione preventiva dall'Agenzia delle Entrate irlandese per utilizzare tali procedure speciali. Queste procedure sono importanti e sono state istituite con l'intenzione di stimolare l'attività economica all'interno dell'Unione Europea.

Va notato che non sorgono dazi doganali sui beni "importati" da altri Stati membri dell'UE (noti come movimenti intra-comunitari), a condizione che i prodotti siano in "libera circolazione" in un altro Stato membro dell'Unione Europea.

MECCANISMO DI ADEGUAMENTO AL CONTENIMENTO DELLE EMISSIONI DI CARBONIO (CBAM)

La nuova tassa sul carbonio dell'UE entrerà in vigore in tutti gli Stati membri dell'UE a partire da ottobre 2023.

Lo scopo del CBAM è quello di mitigare la fuga di carbonio, mediante la quale le aziende con sede nell'Unione Europea importano prodotti ad alta intensità di carbonio come parte dei loro processi produttivi, che vanno contro le misure interne introdotte nell'Unione Europea per affrontare l'inquinamento mondiale.

Inoltre, il CBAM incoraggerà una produzione industriale più sostenibile.

I principali prodotti interessati dal CBAM sono il cemento, il ferro e l'acciaio, l'alluminio, i fertilizzanti, l'elettricità e l'idrogeno.

La nuova misura è sostenuta dal Regolamento (UE) 2023/956. Il CBAM entrerà in vigore in modo graduale. La fase transitoria inizierà il 1° ottobre 2023, e i rapporti sul CBAM saranno richiesti su base trimestrale fino al 31 dicembre 2025.

A partire dal 1° gennaio 2026, quando le misure entreranno in vigore in via permanente, le dichiarazioni annuali sostituiranno le dichiarazioni trimestrali.

IMPOSTE DI CONSUMO

Le imposte di consumo sono addebitate su oli minerali (compreso benzina e diesel), che includono un componente di tassa sul carbonio, prodotti alcolici (compresi distillati, birra, vino, sidro e Perry) e prodotti del tabacco quando vengono consumati in Irlanda.

Tariffe ridotte di imposta di consumo possono essere applicate quando si avvia una microbirreria in Irlanda (a seconda delle quantità prodotte). Allo stesso modo, in Irlanda è stata introdotta una detrazione per i microproduttori di sidro e Perry. La detrazione dall'imposta sui prodotti alcolici si applica anche all'alcol che è destinato alla produzione di aromi per la preparazione di prodotti alimentari o bevande che non superano il 1,2% in volume, prodotti medicinali, aceto e altri prodotti specificati.

Inoltre, in Irlanda è in vigore un regime di rimborso del diesel. Esso consente a trasportatori o proprietari di autobus di richiedere un rimborso parziale dell'imposta di consumo pagata per il carburante utilizzato in veicoli appositamente designati per il trasporto di merci o passeggeri.

Le imposte di consumo non sono addebitate in Irlanda sull'esportazione o la vendita di beni soggetti a imposta di consumo ad altri paesi dell'UE, ma si applicano disposizioni speciali di controllo per il movimento intra-UE di tali beni.

Inoltre, in Irlanda si applicano imposte di consumo all'elettricità, alle scommesse (comprese le cosiddette "scommesse

gratuite"), al gas naturale e al combustibile solido sotto forma di tassa sul carbonio (vedi sotto), allo zucchero (vedi sotto) ed alla prima registrazione dei veicoli nello Stato (quest'ultima è conosciuta come VRT, tassa di registrazione dei veicoli).

Il regime VRT per i veicoli a motore si basa su un sistema di valutazione delle emissioni di CO2 e sul "prezzo di vendita sul mercato aperto" del veicolo. Un sistema più robusto di calcolo delle emissioni è stato introdotto a partire dal 1° gennaio 2021, per aumentare la VRT per i veicoli con emissioni di CO2 più elevate. Riduzioni specifiche della VRT si applicano ai veicoli elettrici ed ibridi, a condizione che siano soddisfatte determinate condizioni. Inoltre, sono previste detrazioni per le auto importate temporaneamente da non residenti, o importate in caso di trasferimento di residenza in Irlanda (queste detrazioni dalla VRT richiedono l'approvazione preventiva delle autorità doganali).

Sono previste anche sanzioni per le violazioni della normativa sull'imposta di consumo. Le modifiche introdotte nella legge finanziaria del 2022 allineano le imposte di consumo con altre categorie fiscali per quanto riguarda le comunicazioni e le sanzioni fiscali.

Le modifiche introdotte significano anche che esiste una base legislativa per non addebitare sanzioni per aggiustamenti tecnici, errori innocenti e casi in cui l'importo complessivo delle violazioni fiscali non supera i 6.000 euro ed è negligente e non deliberato.

IMPOSTA DI BOLLO

L'imposta di bollo è una tassa su determinati beni. È dovuta per le cessioni di terreni e su altri beni in cui il titolo legale non può essere trasferito mediante consegna. È applicabile agli strumenti di trasferimento eseguiti in Irlanda e agli strumenti, ovunque siano eseguiti, che si riferiscono a proprietà irlandesi o si riferiscono a questioni svolte o da svolgersi in Irlanda. L'imposta di bollo sul trasferimento di beni tra società collegate può essere completamente esentata dall'imposta di bollo, a condizione che siano soddisfatte le seguenti condizioni chiave:

- Le società hanno una relazione del 90% (cioè una società è direttamente o indirettamente il beneficiario effettivo di almeno il 90% del capitale azionario ordinario dell'altra società ed è titolare di almeno il 90% dei profitti distribuibili e almeno il 90% degli asset in caso di liquidazione dell'altra società, o una terza società ha tali diritti, direttamente o indirettamente, nei confronti di entrambe le società).
- Questa relazione è mantenuta per almeno due anni dopo il trasferimento dei beni (per evitare che l'esenzione sia revocata).

Esistono alcune limitate eccezioni a questo requisito di associazione biennale. È prevista un'esenzione per i trasferimenti di proprietà intellettuale (PI), e le categorie di PI che soddisfano questa esenzione sono esattamente le stesse per cui sono disponibili le detrazioni per le imposte sul reddito gen-

erato dai PI (vedi Regime di proprietà intellettuale [PI] nella sezione Crediti e incentivi fiscali).

L'imposta di bollo è dovuta in base all'importo più alto tra la considerazione pagata per il trasferimento o il valore di mercato dei beni in vendita.

Le aliquote vanno:

- dall'1% al 10% per i trasferimenti di proprietà residenziale;
- al 7,5% per i trasferimenti di proprietà non residenziali (terreni e fabbricati commerciali/industriali, ma anche beni aziendali come il fondo commerciale, i crediti, i contratti, ecc.);
- all'1% per i trasferimenti di azioni.

Un'aliquota del 7,5% si applica alle azioni di determinate società che traggono il loro valore da proprietà irlandesi non residenziali, e un'aliquota del 10% si applica alle azioni di determinate società che traggono il loro valore da case o appartamenti irlandesi, in determinate circostanze.

IMPOSTA DI CAPITALE SUL CAPITALE SOCIALE

L'Irlanda non preleva un'imposta sul capitale sociale delle società.

TASSE SUL CAPITALE

L'Irlanda non preleva tasse sul patrimonio netto delle società.

TASSE SULLE BUSTE PAGA

Il sistema "pay-as-you-earn" (PAYE system) impone ai datori di lavoro l'obbligo di effettuare ritenute alla fonte dell' imposta sul reddito, del contributo sociale e previdenziale (USC) e dell'assicurazione sociale correlata al reddito (PRSI) dai pagamenti effettuati ai dipendenti e l'obbligo di versare tali detrazioni alle autorità fiscali irlandesi.

ASSICURAZIONE SOCIALE CORRELATA AL REDDITO (PRSI)

Le persone impiegate sono obbligate a iscriversi a un regime di PRSI gestito dallo Stato. Le contribuzioni sono versate sia dal datore di lavoro che dal dipendente.

Il datore di lavoro è responsabile del versamento delle contribuzioni PRSI fino all'11,05% (in vigore dal 1 gennaio 2021), e tali contribuzioni sono deducibili ai fini dell'imposta sul reddito delle società.

TASSE SULLE POLIZZE ASSICURATIVE

Si applica una tassa del 3% sui premi lordi ricevuti dalle compagnie di assicurazione relativamente alle polizze di assicurazione danni che riguardano rischi situati in Irlanda. Tale tassa è dovuta quattro volte all'anno, entro 25 giorni dalla fine di ciascun trimestre (cioè entro 25 giorni dalla fine dei trimestri che terminano al 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 31 dicembre).

Si applica anche un contributo aggiuntivo del 2% al Fondo di compensazione delle assicurazioni (Insurance Compensation Fund) relativo ai premi ricevuti in relazione alle polizze di assicurazione danni. Analogamente al contributo del 3% sulle polizze di assicurazione danni, il contributo si applica quando i premi vengono ricevuti per rischi situati in Irlanda. Il contributo è dovuto anch'esso quattro volte all'anno, insieme al contributo sulle polizze di assicurazione danni, in occasione del trimestre concluso il 31 marzo, il 30 giugno, il 30 settembre e il 31 dicembre.

Si applica una tassa di bollo di 1 euro su ciascuna polizza di assicurazione danni in cui il rischio è situato in Irlanda.

Si applica un contributo del 2% a tutti i premi delle compagnie di assicurazioni danni generati per finanziare direttamente il Motor Insurers' Insolvency Compensation Fund (MIICF).

Lo scopo del MIICF è costituire un fondo di riserva, amministrato dal Motor Insurers' Bureau of Ireland (MIBI), per ga-

rantire che le richieste pendenti dei titolari di polizze possano essere soddisfatte nel caso in cui una compagnia di assicurazioni danni vada in liquidazione. Si prevede che il contributo aggiuntivo sia in vigore per diversi anni al fine di costituire le riserve necessarie pari a 200 milioni di euro. Una volta completamente finanziate, ci si aspetta che l'aliquota diminuisca a 0%.

Determinate polizze di assicurazione sanitaria volontaria sono soggette a tasse di rischio di equalizzazione fisse.

L'equalizzazione dei rischi è un processo finalizzato a neutralizzare in modo equo le differenze nei costi delle assicurazioni causate dalle variazioni del profilo di età degli assicurati. Le tasse di rischio di equalizzazione sono aggiornate regolarmente e attualmente (dal 1 aprile 2021) vanno da 52 a 449 euro per polizza, a seconda del profilo di età e del tipo di copertura.

TASSE AMBIENTALI

In Irlanda, è applicata una tassa di 22 centesimi per ogni borsa di plastica fornita ai consumatori al momento dell'acquisto di beni nei supermercati e in altri punti vendita al dettaglio.

In base alla legislazione applicabile, i rivenditori sono obbligati a raccogliere 22 centesimi per ogni borsa di plastica, indipendentemente dalle dimensioni, fornita ai clienti ed a versare tutte le tasse sulle borse di plastica raccolte all'Agenzia delle entrate irlandese. A seguito dell'adozione della tassa, la maggior parte dei rivenditori non supermercati fornisce borse di carta, mentre gli stessi rivenditori vendono "borse di stoffa", realizzate in materiali non plastici e quindi non soggette alla tassa ambientale.

TASSA SUL CARBONIO

Una tassa sul carbonio è applicata su oli minerali (ad esempio, carburanti per auto, cherosene) che vengono forniti in Irlanda.

L'aliquota della tassa sul carbonio sugli oli e il gas è approssimativamente di 41 euro per tonnellata di CO2 emessa, e il governo si è impegnato a portarla a 100 euro entro il 2030. Sono previste detrazioni in caso di fornitura di oli minerali a un impianto del Sistema di scambio delle quote di emissione (ETS), a impianti di cogenerazione e produzione combinata di calore e potenza o per la generazione di elettricità.

I biocarburanti puri sono esentati dalla tassa sul carbonio. È prevista una detrazione completa per la componente di biocarburante del carburante. Nel caso in cui il biocarburante sia stato mescolato o miscelato con qualsiasi altro olio minerale, la detrazione dalle tasse sul carbonio si applicherà alla parte di biocarburante della miscela, indipendentemente dalla percentuale.

Una tassa sul carbonio è anche applicata al gas naturale e al combustibile solido forniti per la combustione. Anche in questo caso sono previste detrazioni in caso di fornitura di questi combustibili a impianti del Sistema di scambio delle quote di emissione (ETS) o utilizzati per la generazione di elettricità, la riduzione chimica o nei processi elettrolitici o metallurgici.

La Legge Finanziaria 2022 non conteneva alcuna proroga o posticipo degli aumenti della tassa sul carbonio previsti dalla

Legge Finanziaria 2020, e l'aumento di 7,50 euro, che ha portato l'aliquota da 41 a 48,50 euro per tonnellata di anidride carbonica emessa, è entrata in vigore.

L'aumento si applica dal 12 ottobre 2022 per i carburanti per autotrazione e dal 1° maggio 2023 per tutti gli altri carburanti. Tuttavia, questo aumento della tassa sul carbonio è stato compensato da una riduzione a 0,001 euro del prelievo dell'Agenzia Nazionale delle Riserve di Petrolio (NORA) per i carburanti per autotrazione tramite la Legge sugli Oneri Elettrici (Conti Elettrici Domestici) per le Emergenze e Disposizioni Varie del 2022, approvata dal governo irlandese il 12 ottobre 2022.

TASSA SULLO ZUCCHERO

La Tassa sullo Zucchero si applica su base volumetrica a uno dei seguenti tassi:

- 16,26 euro per ettolitro sulle bevande con un contenuto di zucchero di cinque o più grammi per 100 ml.
- 24,39 euro per ettolitro sulle bevande con un contenuto di zucchero di otto o più grammi per 100 ml.

EXIT TAX

La tassa d'uscita o Exit Tax si applica non solo alla migrazione della residenza fiscale di una società dall'Irlanda, ma anche in relazione a determinati trasferimenti di beni dall'Irlanda verso altri paesi in cui la stessa società conserva la proprietà legale o economica di tali beni trasferiti.

Le disposizioni considerano una società residente in uno stato membro dell'UE diverso dall'Irlanda come se avesse ceduto e immediatamente riacquistato a valore di mercato:

- beni trasferiti ad una stabile organizzazione in Irlanda dalla sua sede centrale o ad una sua stabile in un altro paese, oppure
- beni aziendali trasferiti da una stabile organizzazione in Irlanda ad altra localizzata in un altro paese.

Tali disposizioni si applicano anche ad una società che trasferisce la sua residenza fiscale dall'Irlanda in un altro stato membro dell'UE o in un paese terzo come se avesse ceduto tutti i suoi beni (fatta salva alcune eccezioni) e li avesse immediatamente riacquistati a valore di mercato.

La società ha il diritto di detrarre il costo di base fiscale degli asset detenuti, ma il calcolo della plusvalenza realizzata verra' fatto sul valore di mercato al momento del trasferimento.

Salvo determinate regole antielusione, l'aliquota fiscale applicabile a qualsiasi plusvalenza tassabile è del 12,5%.

Può essere prevista un'esenzione dalla tassa d'uscita per

una serie di beni, a condizione che siano soddisfatte determinate condizioni. Queste includono:

- beni che rimangono situati in Irlanda e vengono utilizzati in un'attività economica irlandese dopo la migrazione
- beni dati come garanzia per un debito, beni trasferiti per soddisfare requisiti di capitale o a fini di liquidità, e beni relativi al finanziamento di titoli, nelle circostanze in cui tali beni devono tornare alla stabile organizzazione o alla società irlandese entro 12 mesi dal trasferimento, e
- determinati beni "specifici" che rimangono soggetti all'imposta sulle plusvalenze in Irlanda dopo la migrazione, compresi terreni e fabbricati situati in Irlanda e azioni non quotate che derivano la parte più rilevante del loro valore da tali beni.

Vi è un'eccezione relativa agli interessi sui pagamenti differiti della tassa d'uscita. Le società hanno il diritto, in determinate circostanze, di pagare la tassa d'uscita in rate annuali di pari ammontare per cinque anni. Gli interessi si applicano durante il periodo di differimento. L'emendamento garantisce che il calcolo degli interessi sui pagamenti rateali funzioni come previsto.

TASSE LOCALI

Le tasse locali, conosciute come "tariffe", non si basano sul reddito ma vengono applicate agli occupanti di proprietà commerciali facendo riferimento al valore di affitto presunto della proprietà in questione. Il livello delle tariffe può dipendere dalla regione in cui si trova la proprietà. Le tariffe sono deducibili ai fini dell'imposta sulle società.

Le autorità locali hanno anche il potere di imporre tariffe a tutti gli occupanti per servizi specifici (ad esempio, fornitura d'acqua). Anche queste tariffe sono deducibili ai fini dell'imposta sulle società.

REDDITO AZIENDALE

Reddito delle filiali

Le filiali irlandesi di società straniere sono soggette all'imposta sulle società alle aliquote previste in Irlanda. Non viene trattenuta alcuna imposta sulla ripatriazione dei profitti delle filiali alla sede centrale.

Queste filiali sono anche soggette alle normative generali sulla determinazione dei prezzi di trasferimento, nonché a specifici requisiti di documentazione in materia di prezzi di trasferimento.

Determinazione del reddito aziendale

I profitti derivanti dall'attività commerciale in Irlanda sono calcolati in conformità con i Principi Contabili Generalmente Irlandesi (GAAP) o gli Standard Internazionali di Rendicontazione Finanziaria (IFRS), a condizione di eventuali adeguamenti richiesti dalla legge. Adeguamenti relativi all'anno precedente possono sorgere in caso di adozione per la prima volta degli IFRS, il che potrebbe comportare una doppia contabilizzazione del reddito o delle spese o la fuoriuscita dal carico fiscale di alcune entrate. In generale, al fine di evitare un tale risultato, esistono adeguamenti transitori in cui le entrate o le spese che potrebbero essere contabilizzate due volte o che verrebbero escluse dall'imposta vengono identificate e le relative somme vengono tassate o dedotte, se del

caso, su un periodo quinquennale.

Valutazione delle scorte

Ciascun articolo di magazzino è valutato ai fini fiscali al costo o al valore di mercato, a seconda di quale sia il più basso, e ciò sarà normalmente in linea con il trattamento contabile. Il metodo utilizzato per determinare il costo o il valore di mercato delle scorte generalmente deve essere coerente e non deve essere in contrasto con la legge fiscale. Il metodo del primo entrato, primo uscito (FIFO) è un metodo accettabile per i fini fiscali. Il metodo del "base-stock" è stato considerato inappropriato ai fini fiscali, così come il metodo dell'ultimo entrato, primo uscito (LIFO).

Plusvalenze

Le società sono soggette all'imposta sulle plusvalenze in relazione ai plusvalori derivanti dalla cessione di beni patrimoniali.

La plusvalenza imponibile è ottenuta sottraendo dal ricavato della vendita il costo sostenuto per l'acquisto del bene (indicizzato solo per riflettere l'inflazione fino al 31 dicembre 2002). La plusvalenza risultante è tassata al 33%.

Nei casi di cessione di interessi in fondi offshore e polizze di assicurazione sulla vita straniere, non si applica il beneficio dell'indicizzazione; mentre un'aliquota fiscale del 33% si applica ai soci non corporate in relazione a fondi e polizze situate in paesi dell'UE/Spazio Economico Europeo (SEE)/ paesi con trattati fiscali bilaterali (DTT), e un'aliquota del 33% o del 40% si applica ai fondi o alle polizze situate in tutte le altre giurisdizioni.

Una tassa d’uscita con aliquota ridotta del 25% si applica per le società irlandesi che investono in fondi irlandesi. Si appli-

cano regole speciali alle plusvalenze (e alle minusvalenze) dalla cessione di terreni edificabili in Irlanda.

Le società che sono residenti fiscalmente in Irlanda (cioè sono gestite e controllate in Irlanda o sono incorporate in Irlanda e non godono dell'esclusione dalla residenza fiscale irlandese in virtù della residenza in un territorio con trattato fiscale bilaterale) sono tassate sulle plusvalenze globali.

Le società non residenti sono soggette all'imposta sulle plusvalenze in relazione agli utili derivanti dalla cessione di terreni, edifici, diritti minerari e diritti di esplorazione sulla piattaforma continentale irlandese, nonché alle azioni di società non quotate il cui valore deriva principalmente (più del 50%) da tali beni.

Le società non residenti sono anche soggette all'imposta sulle plusvalenze derivanti dalla realizzazione di beni utilizzati per scopi di un'attività economica svolta in Irlanda.

Le perdite derivanti dalla cessione di beni patrimoniali possono essere compensate con le plusvalenze nell'anno di imposta o portate avanti per essere compensate con future plusvalenze. Non è consentito il trasferimento delle perdite su assets o la cessione di tali perdite all'interno di un gruppo fiscale.

Le norme irlandesi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento si applicano alle transazioni patrimoniali in cui il valore della transazione supera i 25 milioni di euro. In determinate circostanze, è possibile trasferire beni all'interno di alcuni gruppi di società senza che si applichi l'imposta sulle plusvalenze. In tali casi, possono essere previste esenzioni dalle norme sui prezzi di trasferimento.

La Legge Finanziaria 2022 conferma che la vendita di un brevetto non costituisce una vendita dei diritti del brevetto e, di conseguenza, dovrebbe essere soggetta all'imposta sulle plusvalenze al 33%, anziché all'imposta sulle società al 25%.

Esenzione dalla tassazione delle plusvalenze per partecipazioni

Un'esenzione dalla tassazione delle plusvalenze è disponibile per le società residenti in Irlanda in caso di cessione di una partecipazione azionaria se:

- almeno il 5% delle azioni (compresi il diritto agli utili in caso di liquidazione) è detenuto direttamente o indirettamente per un periodo continuativo di 12 mesi
- le azioni sono state detenute per un periodo di 12 mesi entro il quale cade la data della cessione o per un periodo di 12 mesi che termina nei 24 mesi precedenti la data della cessione
- la società, le cui azioni vengono cedute, è residente in uno stato membro dell'UE o in un paese con cui l'Irlanda ha un trattato fiscale bilaterale al momento della cessione (questo include i trattati fiscali che sono stati firmati ma non ancora ratificati), e
- è soddisfatta una condizione di attività economica al momento della cessione, secondo la quale o:
- (i) l'attività della società, le cui azioni vengono cedute, consiste interamente o principalmente nell'esercizio di uno o più attività commerciali o
- (ii) presi insieme, gli affari della società di holding irlandese e di tutte le società in cui essa detiene direttamente o indirettamente una partecipazione del 5% o superiore, consistono interamente o principalmente nell'esercizio di attività commerciali.

Se la società di holding irlandese non è in grado di soddisfare il requisito minimo di partecipazione, ma fa parte di un gruppo (cioè una società madre e le sue controllate al 51% a livello mondiale), la plusvalenza derivante dalla cessione dovrebbe comunque essere esente se il requisito di partecipazione può essere soddisfatto includendo le partecipazioni di altre

società del gruppo. Pertanto, la società irlandese può essere esente dall'imposta sulle plusvalenze in caso di cessione di azioni, anche se non detiene direttamente una partecipazione significativa.

L'esenzione si applica anche alla cessione di beni correlati alle azioni, come opzioni e debito convertibile. Tuttavia, essa non si applica alla vendita di azioni o beni correlati che traggono la parte più rilevante del loro valore (più del 50%) da beni immobili irlandesi, diritti minerari, diritti di estrazione e di sfruttamento in una zona designata. Le azioni il cui valore deriva da beni immobili, minerali e diritti minerari non irlandesi sono idonee all'esenzione se sono soddisfatte le altre condizioni.

Le perdite patrimoniali derivanti dalla cessione di una partecipazione azionaria, in cui una plusvalenza su cessione sarebbe esente ai sensi dell'esenzione dalla partecipazione, non sono deducibili.

Agevolazione fiscale per gli imprenditori sulle plusvalenze

L'agevolazione fiscale per gli imprenditori consente in una riduzione dell'aliquota delle plusvalenze al 10% in caso di cessione di beni aziendali tassabili a partire dal 1° gennaio 2017, fino a un limite massimo di 1 milione di euro durante l'intera vita. Ciò consente agli imprenditori di liberare più capitale per il reinvestimento e si basa sull'impegno dell'Irlanda a promuovere gli investimenti in nuove imprese.

Per le cessioni avvenute il 1° gennaio 2021 o successivamente, una partecipazione qualificante è costituita da un individuo che detiene almeno il 5% delle azioni in una società qualificata per un periodo continuativo di almeno tre anni in qualsiasi momento precedente alla cessione.

Per le cessioni precedenti a questa data, un investitore qualificato è un individuo che è tenuto a detenere almeno il 5%

delle azioni in una società per un periodo di almeno tre anni dei cinque immediatamente precedenti alla cessione.

Trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti dai debiti

Un deposito o una registrazione di denaro presso una banca dà luogo a un debito che la banca deve al depositante di tale denaro.

I trasferimenti di fondi tra conti bancari in valuta estera detenuti dalla stessa persona (nella stessa banca o trasferimenti ad altre banche) sono considerati cessioni ai fini dell'imposta sulle plusvalenze. La legge prevede una modifica che stabilisce che i trasferimenti da un conto bancario in un altro, nella medesima valuta, devono essere trattati come se fossero stati eseguiti realizzando una plusvalenza pari a 0.

In tal caso non sorge alcuna plusvalenza o minusvalenza ai fini dell'imposta sulle plusvalenze. In caso di ulteriore cessione, il costo base del debito deve essere determinato come se questo trasferimento tra i conti bancari non avesse avuto luogo.

Reddito da dividendi

I dividendi delle società residenti in Irlanda sono esenti dall'imposta sulle società. I dividendi pagati con i profitti derivanti dall'attività di una società residente in uno stato membro dell'UE o in un paese con il quale l'Irlanda ha un trattato fiscale bilaterale (DTT) (o in un paese con il quale l'Irlanda ha ratificato la Convenzione sull'assistenza reciproca in materia fiscale) possono essere tassati al tasso del 12,5%, a condizione che sia presentata un’apposita richiesta.

Il tasso del 12,5% si applica agli stessi tipi di dividendi ricevuti da società residenti in paesi senza trattati, a condizione che la società che paga il dividendo sia una società quotata o

faccia parte di un gruppo quotato al 75% il cui titolo principale delle azioni è scambiato in modo sostanziale e regolare alla Borsa di Dublino, a una Borsa riconosciuta in uno stato membro dell'UE o in un paese con il quale l'Irlanda ha un DTT o in una qualsiasi altra Borsa che sia approvata dal Ministro delle Finanze ai fini di questa esenzione dalla doppia imposizione.

Come già detto, il tasso del 12,5% si applica anche ai dividendi stranieri pagati con i profitti derivanti dall'attività di una società residente in un paese che ha ratificato la Convenzione sull'assistenza reciproca in materia fiscale.

I dividendi stranieri ricevuti da una società irlandese in cui essa detiene il 5% o meno del capitale sociale e dei diritti di voto in quella società straniera sono esenti dall'imposta sulle società, quando altrimenti la società irlandese sarebbe tassata su tali redditi da dividendi come reddito d'impresa.

Dividendi da società residenti in Irlanda non sono soggetti a ulteriori imposte, tranne un sovrapprezzo per i destinatari di società chiuse in cui il dividendo non viene ridistribuito.

In generale, una società chiusa è una società sotto il controllo di cinque o meno "partecipanti". I partecipanti possono includere azionisti individuali, azionisti corporate, creditori di prestiti, chiunque abbia il diritto di ricevere distribuzioni dalla società, ecc. Quando non meno del 35% delle azioni di una società (compreso il potere di voto) sono quotate, la società non sarà considerata una società chiusa.

Un sovrapprezzo del 20% è dovuto su determinati redditi non operativi (ad esempio, redditi da affitto, determinati redditi da dividendi, redditi da interessi) se non vengono distribuiti agli azionisti entro 18 mesi dall'esercizio contabile in cui il reddito è stato guadagnato. Una società chiusa che effettua una distribuzione e la società chiusa che riceve una distribuzione hanno l'opzione, congiuntamente, di eleggere di non considerare il dividendo ai fini del sovrapprezzo. Ciò può dare alle società chiuse l'opzione di spostare i "redditi operativi" in

una società di gestione senza incorrere in un sovrapprezzo. In generale, le società chiuse evitano il sovrapprezzo attraverso il pagamento dei dividendi entro il periodo prescritto. I guadagni di capitale che si accumulano a una società non residente che sarebbe una società chiusa se fosse residente possono essere attribuiti ai partecipanti residenti in Irlanda in certe circostanze.

Dividendi in azioni

I dividendi in azioni presi in luogo di denaro sono tassati sul detentore delle azioni in base a un importo equivalente a quanto sarebbe stato ricevuto se l'opzione di ricevere dividendi in azioni non fosse stata esercitata.

Se il beneficiario è una società residente in Irlanda e riceve il dividendo in azioni da una società irlandese quotata, allora non ci sarà alcuna tassazione. Per una società irlandese quotata che paga il dividendo in azioni, si applica la ritenuta d'acconto sui dividendi (WHT) con le relative esenzioni ed esclusioni. Altri dividendi in azioni (emissioni bonus) sono generalmente esenti da tassazione.

Reddito da interessi

Il reddito da interessi ricevuto da società irlandesi è in genere soggetto ad una tassazione al tasso del 25% per i redditi passivi (gli interessi possono essere considerati come entrate commerciali per alcune società finanziarie). È possibile compensare le perdite commerciali dell'anno in corso con il reddito da interessi passivi che si verifica nello stesso anno su una base "valutativa".

Non è possibile compensare le perdite commerciali degli anni precedenti con il reddito da interessi dell'anno in corso, a meno che tali interessi costituiscano un reddito commer-

ciale della società in questione.

Reddito da royalty

Il reddito da royalty guadagnato da società irlandesi è in genere soggetto a una tassazione del 25% per i redditi passivi. Tuttavia, quando una società irlandese è considerata svolgere un'attività di proprietà intellettuale (IP), il reddito da royalty e altri redditi simili della società possono essere soggetti a tassazione in Irlanda al tasso di imposta sulle società del 12,5%. Analogamente al reddito da interessi passivi, è possibile compensare le perdite commerciali dell'anno in corso con il reddito da royalty passivi che si verifica nello stesso anno su una base "valutativa".

Non è possibile compensare le perdite commerciali degli anni precedenti con il reddito da royalty dell'anno in corso, a meno che tale royalty costituisca un reddito commerciale della società in questione.

Tassazione delle criptovalute

Il Fisco irlandese ha aggiornato il suo Manuale fiscale e delle imposte (TDM) in relazione alla tassazione delle cripto-attività. In questo TDM aggiornato, il Fisco irlandese ha chiarito che la tassazione dei redditi derivanti da cripto-attività o dei costi relativi alle stesse dipenderà dalla natura dell'attività e dalle parti coinvolte.

Di conseguenza, le parti devono applicare i principi fiscali generali quando valutano la tassazione delle criptovalute e ogni caso deve essere valutato in base ai fatti e alle circostanze individuali e alla legislazione rilevante e alla giurisprudenza pertinente.

Il TDM afferma che la vendita, il trasferimento o il riscatto di cripto-attività è molto probabilmente una cessione ai fini

dell'imposta sulle plusvalenze a meno che, in base ai fatti e alle circostanze, vi sia un'attività di negoziazione di cripto-attività in corso.

Il TDM precisa, inoltre, che una negoziazione di cripto-attività sarebbe simile ad una negoziazione di azioni, titoli o altri beni.

Cripto-attività fornite gratuitamente o ad un prezzo ridotto ad un dipendente o a un direttore saranno considerate come un normale benefit in natura. Inoltre, quando a un dipendente o a un direttore viene concessa la possibilità o opzione di acquisire beni da parte del datore di lavoro, inclusi cripto-attività, il Fisco irlandese ritiene che il trattamento fiscale irlandese di tali opzioni dovrebbe essere simile al trattamento fiscale delle opzioni di acquisto di azioni (inclusi gli obblighi fiscali e di dichiarazione sia per il dipendente che per il datore di lavoro).

Quote di emissione

La legislazione irlandese definisce il trattamento fiscale delle quote di emissione nel quadro del Sistema di scambio delle emissioni dell'Unione Europea. La legislazione fa distinzione tra le quote acquisite gratuitamente dall'Agenzia per la protezione dell'ambiente (EPA) nell'ambito del sistema dell'UE e quelle ottenute gratuitamente.

Le quote di emissione acquisite gratuitamente dall'EPA potrebbero non essere soggette a tassazione. Le quote acquistate potrebbero essere trattate come attività di negoziazione, soggette al trattamento fiscale delle società.

Redditi esteri

Le società residenti sono soggette a imposte irlandesi su tutti i redditi mondiali. Di conseguenza, nel caso di una società residente in Irlanda, i redditi esteri e i guadagni di capitale

sono, in generale, soggetti a imposte societarie globale. Ciò si applica ai redditi di una filiale straniera di una società irlandese nonché ai redditi da dividendi esteri.

In generale, i redditi delle società estere controllate dalle società irlandesi non sono tassati fino a quando tali redditi non sono ripatriati in Irlanda, anche se esistono regole speciali che cercano di tassare determinati utili non distribuiti delle società straniere non residenti.

Le imposte estere sostenute da una società residente in Irlanda (o da una filiale irlandese di una società residente nell'EEA), sia imposte dirette che ritenute alla fonte, possono essere considerate come detraibili in Irlanda.

DETRAZIONI

In generale, le spese, a valori di mercato e sostenute esclusivamente per scopi commerciali sono deducibili fiscalmente.

Gli ammortamenti delle immobilizzazioni, contabilizzati nel conto economico della società, non sono deducibili fiscalmente. Tuttavia, a seconda della natura dell'elemento di capitale, potrebbero qualificarsi per l'ammortamento fiscale (vedi sotto).

AMMORTAMENTO

L'ammortamento contabile non è deducibile ai fini fiscali (ad eccezione di determinati beni di proprietà intellettuale). Invece, è consentito l'ammortamento fiscale (noto come deduzioni fiscali in conto capitale) su base rettilinea in relazione alle spese sostenute per gli asset messi in uso dalla società. Si applicano le seguenti aliquote:

Tipo di attività	Tasso di ammortamento fiscale (%)
Impianti e macchinari	12.5
Edifici industriali utilizzati per la fabbricazione	4.0
Autoveicoli	12.5
Attività della PI	Ammortamento contabile o 7,0

Le detrazioni sono calcolate sul costo dopo la deduzione di sovvenzioni, ad eccezione degli impianti e macchinari utilizzati nella produzione di alimenti trasformati per il consumo umano. In questo caso, le detrazioni sono calcolate sul costo

lordo.

Le detrazioni per le auto sono limitate a un costo di capitale di 24.000 euro e potrebbero essere ulteriormente limitate (al 50% o a zero), a seconda del livello di emissioni di carbonio del veicolo.

In determinate circostanze, le regole irlandesi di transfer pricing potrebbero applicarsi al calcolo delle detrazioni fiscali e dei costi.

AMMORTAMENTO ACCELERATO

L'ammortamento accelerato si applica ad attrezzature ad alta efficienza energetica fino al 31 dicembre 2024. Il beneficio consente una detrazione del 100%, nel primo anno, per le spese sostenute per determinate attrezzature ad alta efficienza energetica. Questo esclude le attrezzature direttamente alimentate da combustibili fossili.

LEASING

L'Irlanda prevede un periodo di ammortamento fiscale di otto anni per la maggior parte degli asset. Si applica un trattamento fiscale vantaggioso ai leasing finanziari e ai leasing operativi di determinati beni. Per gli asset a vita breve (ossia quelli con una durata inferiore a otto anni), l'Irlanda consente ai locatori di seguire il trattamento contabile della transazione che prevede una rapida cancellazione del costo di capitale di un asset anziché fare affidamento sull'ammortamento fiscale su otto anni. Ciò consente effettivamente ai locatori di cancellare il loro capitale ai fini fiscali in linea con il recupero economico dell'asset.

AVVIAMENTO

In generale, l'ammortamento dell'avviamento non è deducibile. Tuttavia, una detrazione fiscale potrebbe essere disponibile per la spesa di capitale relativa all'acquisizione di determinato avviamento.

SPESE INIZIALI

Una detrazione potrebbe essere concessa per le spese pre-commerciali sostenute per scopi commerciali entro tre anni dall'inizio dell'attività. Tali spese possono essere compensate con il reddito della stessa attività.

SPESE PER INTERESSI

Una detrazione per gli interessi è concessa solo nella misura in cui i prestiti sono utilizzati per scopi commerciali o per l'acquisizione di determinati beni non commerciali. Inoltre, gli interessi su prestiti tra parti correlate saranno soggetti alle regole irlandesi di transfer pricing (compresa la capacità di indebitamento e le considerazioni di sostenibilità) nonché alle regole di limitazione degli interessi.

SPESE PER LA RICERCA E LO SVILUPPO (R&S)

Le spese per la ricerca scientifica e lo sviluppo e i pagamenti per l'acquisizione di know-how in generale sono deducibili.

CREDITI INESIGIBILI

È disponibile una detrazione per i crediti inesigibili iscritti nei bilanci di una società come irrecuperabili. I crediti inesigibili possono essere detraibili una volta soddisfatti gli standard contabili GAAP irlandesi o IFRS.

CONTRIBUTI AD ENTI BENEFICI

Le aziende hanno diritto ad una detrazione, come spesa commerciale, per donazioni qualificanti a enti benefici approvati, istituzioni educative, scuole, chiese, fondazioni di ricerca, organismi sportivi e altre organizzazioni approvate che soddisfano determinate condizioni. Per qualificarsi per una detrazione fiscale, le donazioni a un'organizzazione in un periodo contabile di 12 mesi devono ammontare almeno a 250 euro.

PASTI E INTRATTENIMENTO

Le spese sostenute per intrattenimento di terzi non sono deducibili fiscalmente. L'intrattenimento include la fornitura di alloggio, cibo, bevande e ogni altra forma di ospitalità, compresa la fornitura di regali

Le spese per intrattenimento del personale lecitamente fornito sono deducibili come detrazione, a condizione che la loro fornitura non sia incidentale alla fornitura di intrattenimento a terzi. Alcune spese promozionali sono deducibili fiscalmente se sostenute esclusivamente per scopi commerciali.

SPESE PENSIONISTICHE

I contributi a determinati fondi pensione dei dipendenti ed il costo di istituire tali fondi sono deducibili. I contributi pensionistici sono deducibili per i datori di lavoro nell'anno in cui sono pagati.

MULTA E SANZIONI

Le multe e sanzioni inflitte per violazioni di legge, sanzioni civili, interessi e sovrattasse per la presentazione tardiva imposti dai Commissari delle Entrate non sono generalmente deducibili.

TASSE

Le tasse deducibili nel calcolo dei profitti per l'imposta sulle società includono l'IVA non recuperata, la quota di contributi PRSI del datore di lavoro e le tasse locali (cioè le tariffe applicate alle proprietà commerciali e le spese delle autorità locali).

PERDITE NETTE D'ESERCIZIO

Le perdite vengono calcolate ai fini fiscali nello stesso modo dei profitti aziendali. Le perdite commerciali possono essere compensate con qualsiasi altro reddito, sia corrente che degli esercizi precedenti (della stessa durata). L'importo delle perdite richiesto per coprire il reddito dipende dal tasso fiscale che sarebbe stato applicato al reddito in assenza della detrazione delle perdite.

Le perdite eccedenti possono essere portate a nuovo indefinitamente per compensare i redditi futuri. Alcuni cambiamenti nella proprietà potrebbero impedire il trasferimento delle perdite a periodi futuri. Le perdite terminali che si verificano entro 12 mesi dalla data in cui una società cessa di esercitare un'attività possono essere riportate indietro di tre anni.

PAGAMENTI A SOCIETÀ ESTERE

In generale, le detrazioni possono essere richieste per i diritti d'autore, le spese di servizi di gestione e la maggior parte degli interessi pagati a società estere, a condizione che gli importi non superino il loro valore di mercato. L'Irlanda non ha regole sulla sottocapitalizzazione, ma dovrebbero essere prese in considerazione: analisi sulla capacità di indebitamento e sulla sostenibilità delle operazioni tra parti correlate.

REGOLE ANTI-IBRIDE

Come richiesto dalla Direttiva UE Anti-Elusione Fiscale 2 (ATAD2), le disposizioni anti-ibride si applicano ai pagamenti effettuati o che insorgono a partire dal 1 gennaio 2020 e mirano a impedire alle società di trarre vantaggio dalle differenze nel trattamento fiscale dei pagamenti su strumenti finanziari ibridi e sui pagamenti da o a entità ibride. Un vantaggio fiscale derivante da ciò è definito come un risultato ibrido.

Gli strumenti finanziari ibridi sono in generale quelli trattati come debito in una giurisdizione ma come capitale in un'altra, mentre un'entità ibrida è generalmente considerata trasparente in una giurisdizione ma non trasparente in un'altra. Questa arbitraria elusione fiscale ha portato le società a beneficiare di agevolazioni fiscali su pagamenti non tassati nelle mani del beneficiario (cosiddetto risultato "deduzione senza inclusione" (DNI)) o a beneficiare di agevolazioni fiscali in più giurisdizioni sullo stesso pagamento (risultato "doppia detrazione"). Le regole negano deduzioni per tali pagamenti o, in determinate circostanze, li sottopongono a tassazione in Irlanda.

Le regole si applicano ai pagamenti tra "imprese collegate", definito in modo ampio come entità in una relazione di partecipazione del capitale azionario del 25% (aumentato al 50% in determinate circostanze), società incluse nello stesso gruppo consolidato a fini contabili o società che esercitano un'influenza significativa (definita nella legge) sulla gestione dell'altra.

Una volta che un pagamento è "incluso" nella località del beneficiario, non si applicano restrizioni alla deduzione. La definizione di "inclusione" copre non solo i pagamenti soggetti a tassazione nella giurisdizione estera, ma anche i pagamenti a entità straniere esenti, come fondi pensione ed enti governativi. Inoltre, i pagamenti a entità situate in una giurisdizione che non impone tasse sui pagamenti da fonti al di fuori di quella giurisdizione sono trattati come inclusi. Un addebito simile a una società controllata estera (CFC) imposto in base alle leggi di un'altra giurisdizione è anch'esso trattato come incluso.

In caso di risultato ibrido a doppia detrazione, non dovrebbero essere applicate restrizioni se il pagamento può essere compensato con "reddito di doppia inclusione". Si tratta di reddito soggetto a tassazione sia in Irlanda che nella giurisdizione in cui si verifica il risultato ibrido. Anche le discrepanze importate, che coprono i pagamenti che finanziavano risultati ibridi al di fuori dell'Irlanda, possono comportare restrizioni, ma non si applicano quando i pagamenti sono effettuati ad altri Stati membri dell'UE.

Vi è un'eccezione che prevede che le regole anti-ibride non diano origine a problemi inaspettati avversi in determinate circostanze. L'interazione della legislazione esistente con le disposizioni semplificative nell'ambito di un regime di società controllata estera straniera, in cui determinati pagamenti tra società sono trascurati, potrebbe potenzialmente causare conseguenze inaspettate in base alla legislazione esistente. L'emendamento intende stabilire che una detrazione fiscale irlandese non sia negata in questo scenario quando non si verifica un risultato economico ibrido. L'emendamento è volto a garantire che una posizione simile alle linee guida pubblicate dal Fisco sia ora codificata come parte della legislazione.

La legislazione fornisce anche chiarimenti sulle disposizioni relative all'applicazione del pagamento a un'entità ibrida in

cui il partecipante/genitore del destinatario del pagamento è un'entità esente da imposta. Lo scopo dell'emendamento è assicurare che, in conformità alle raccomandazioni del Rapporto sull'erosione della base imponibile e il trasferimento dei profitti (BEPS) - Azione 2, solo le incongruenze attribuibili all'ibridità siano neutralizzate dalla legislazione irlandese.

Molte delle disposizioni anti-ibridi si applicano solo alle incongruenze tra imprese associate. In questo contesto, la legge include disposizioni di modifica relative al momento del test di associazione per affrontare le conseguenze non volute della legislazione attuale. La legge include anche un emendamento tecnico alla definizione di imprese associate al fine di garantire la conformità con l'ATAD.

Incongruenze inverse ibride L'ATAD ha inoltre richiesto l'attuazione di regole anti-ibride mirate alle cosiddette "incongruenze inverse ibride" nella legislazione nazionale degli Stati membri dell'UE entro il 1 gennaio 2022. È stata introdotta anche una legislazione mirata alle incongruenze inverse ibride, con l'entrata in vigore delle regole per i periodi fiscali che iniziano il 1 gennaio 2022 o successivamente.

In termini generali, un'insicurezza inversa ibrida può sorgere quando un'entità è considerata trasparente dal punto di vista fiscale nel territorio in cui è costituita, ma è considerata una persona giuridica separata da alcuni o tutti i suoi proprietari, con il risultato che alcuni o tutti i redditi o guadagni dell'entità rimangono non tassati in nessuna giurisdizione. L'effetto principale delle disposizioni sull'insicurezza inversa ibrida è che, se si applicano, i redditi o i guadagni di un' "entità inversa ibrida" che in precedenza non sarebbero stati soggetti a tassazione in Irlanda (ad esempio, perché l'entità era considerata un veicolo trasparente dal punto di vista fiscale come una partnership irlandese) possono diventare soggetti a tassazione in Irlanda allo stesso modo di una società residente in Irlanda.

TASSAZIONE DELLE IMPRESE

Tassazione del gruppo

Il concetto di 'unità fiscale' o tassazione consolidata di gruppo non esiste in Irlanda. Tuttavia, le perdite commerciali calcolate ai fini fiscali possono essere compensate, in un determinato periodo, con i profitti tassabili di un'altra società del gruppo. Come per il recupero delle perdite in una singola società, l'importo delle perdite necessario per coprire il reddito dipende dal tasso fiscale che sarebbe stato applicato al reddito in assenza del recupero delle perdite.

Un gruppo è costituito da una società madre e tutte le sue consociate al 75%, con tutti i membri del gruppo residenti ai fini fiscali in Irlanda, in un altro Stato membro dell'UE, in uno Stato dell'EEA con il quale l'Irlanda ha una convenzione contro le doppie imposizioni, o in un altro paese con il quale l'Irlanda ha una convenzione contro le doppie imposizioni. È anche possibile seguire le società quotate su determinate borse riconosciute (o le consociate al 75% di società quotate in questo modo). I membri non irlandesi possono solo cedere le perdite derivanti da attività che, se fossero redditizie, sarebbero soggette a tassazione in Irlanda.

Sia la società richiedente che la società cedente devono rientrare nell'ambito dell'imposta sulle società irlandese. Per costituire un gruppo ai fini dell'imposta sulle società, sia la società richiedente che la società cedente devono essere residenti in un paese dell'UE o in un paese dell'EEA con il quale l'Irlanda

ha una convenzione contro le doppie imposizioni ('paese con convenzione dell'EEA'). Inoltre, una società deve essere una consociata al 75% dell'altra società, o entrambe le società devono essere consociate al 75% di una terza società. La relazione di gruppo al 75% può essere seguita attraverso società residenti in un 'territorio rilevante', che è l'UE, un paese con convenzione dell'EEA o un altro paese con cui l'Irlanda ha una convenzione contro le doppie imposizioni. Inoltre, per determinare se una società è una consociata al 75% di un'altra società ai fini delle disposizioni di recupero delle perdite del gruppo, l'altra società deve essere residente in un 'territorio rilevante' o quotata su una borsa riconosciuta.

Le perdite di capitale non possono essere cedute all'interno di un gruppo.

Sono previste agevolazioni dalla tassazione dei guadagni di capitale per i trasferimenti intragruppo di beni di capitale. Quando un bene di capitale viene trasferito da una società residente a un'altra società residente in un gruppo al 75%, non sorge alcuna imposta sui guadagni di capitale. Un gruppo, ai fini della tassazione dei guadagni di capitale, è costituito da una società principale e dalle sue consociate al 75%. Una consociata al 75% è definita facendo riferimento alla proprietà effettiva del capitale ordinario, detenuta direttamente o indirettamente. Un gruppo di tassazione dei guadagni di capitale può includere società residenti in uno Stato membro dell'UE o in uno Stato dell'EEA con una convenzione contro le doppie imposizioni, ai fini dell'analisi della proprietà effettiva di una società.

Prima dell'Atto finanziario 2022, non era prevista alcuna agevolazione intragruppo dei guadagni di capitale per il trasferimento intragruppo dei diritti di brevetto. L'Atto finanziario 2022 prevede ora agevolazioni per i trasferimenti intragruppo dei diritti di brevetto in modo simile alle agevolazioni previste per i trasferimenti intragruppo di brevetti o di altri beni.

È anche possibile che una società residente in Irlanda e una filiale irlandese di una società dell'EEA dello stesso gruppo possano trasferire beni di capitale senza generare un'imposta sui guadagni di capitale, a condizione che l'attività trasferita rimanga soggetta all'imposta sui guadagni di capitale irlandese.

Dopo un trasferimento intragruppo, sorge un'imposta sui guadagni di capitale quando:

- l'attività viene venduta al di fuori del gruppo, caso in cui l'imposta è calcolata facendo riferimento al costo originale e alla data di acquisizione dell'attività quando è stata acquisita per la prima volta nel gruppo, oppur
- una società possiede un'attività che è stata trasferita da una società del gruppo e successivamente lascia il gruppo entro un periodo di dieci anni dal trasferimento intragruppo.

Il guadagno su questo trasferimento intragruppo si cristallizza e diventa dovuto in questo momento.

POOLING DI LIQUIDITÀ E ATTIVITÀ DI TESORERIA

L'Irlanda è una località popolare per le operazioni di pooling di liquidità e le attività di tesoreria, con un gran numero di multinazionali che centralizzano le attività di tesoreria intragruppo per beneficiare del basso tasso d'imposta sulle società del 12,5%. Per aumentare ulteriormente l'attrattiva dell'Irlanda come sede per le attività di tesoreria, la legislazione fiscale irlandese contiene disposizioni specifiche per agevolare le operazioni di pooling di liquidità e garantire un trattamento fiscale favorevole degli interessi 'a breve' ai fini fiscali. In un tipico accordo di pooling di liquidità, i pagamenti di interessi da parte del leader del pooling di liquidità irlandese costituiranno tipicamente interessi 'a breve' ai fini fiscali a causa della natura a breve termine delle operazioni.

In generale, gli interessi 'a breve' sono considerati interessi su un prestito/deposito con una durata inferiore a un anno. Fondamentalmente, la società irlandese avrà diritto a una deduzione fiscale per gli interessi pagati a qualsiasi società del gruppo residente al di fuori dell'Unione Europea in un paese senza convenzione fiscale, a condizione che il paese destinatario tassino il reddito da interessi esteri a un'aliquota uguale o superiore al tasso d'imposta sulle società irlandese del 12,5%. Se il paese destinatario tassa gli interessi esteri a un'aliquota inferiore al 12,5%, la deduzione sarà concessa in Irlanda a quella aliquota fiscale effettiva. Se il paese destinatario esenta gli interessi esteri, in Irlanda non sarà disponi-

bile alcuna deduzione degli interessi. Si noti che ciò influirà non solo sulle operazioni di pooling di liquidità, ma su tutte le forme di prestito a breve termine (ossia di durata inferiore a un anno). È inoltre possibile ottenere una deduzione fiscale per gli interessi pagati a una società del gruppo residente nell'Unione Europea o in un paese con il quale l'Irlanda ha una convenzione fiscale, indipendentemente dall'aliquota con cui il paese estero soggetti tali interessi a tassazione.

PRICING

La legislazione sulla determinazione dei prezzi di trasferimento avalla le Linee guida dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali e adotta il principio del prezzo di mercato. Il regime si applica alle transazioni con parti correlate (per lo più) domestiche, nonché a determinate transazioni di capitale (compresa la determinazione di alcune detrazioni e oneri di capitale quando il valore della transazione supera i 25 milioni di euro) tra parti correlate.

A partire dal 1° gennaio 2023, la legislazione è stata aggiornata per fare riferimento alla versione 2022 delle Linee guida dell'OCSE sulla determinazione dei prezzi di trasferimento.

Per quanto riguarda i prestiti intragruppo, oltre a garantire che i tassi di interesse siano fissati in conformità al principio del prezzo di mercato, le imprese multinazionali (MNE) devono essere in grado di dimostrare che sono stati considerati la capacità di indebitamento del debitore e i test di solvibilità. Questo è rilevante per qualsiasi detrazione degli interessi a partire dal 2020, indipendentemente dalla data di origine del prestito, ed è in linea con le ulteriori linee guida dell'OCSE sulle transazioni finanziarie.

È stata mantenuta un'esenzione dalle norme irlandesi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento per le piccole e medie imprese. Tuttavia, la legislazione è stata modificata in modo da stabilire i requisiti di documentazione a copertura limitata per le imprese di medie dimensioni. Questi requisiti non entreranno in vigore fino a quando non verrà emanato un

decreto ministeriale. In generale, le piccole imprese includono imprese che impiegano meno di 50 persone e che hanno un fatturato inferiore a 10 milioni di euro o un patrimonio inferiore a 10 milioni di euro. Le imprese di medie dimensioni includono imprese che impiegano meno di 250 persone e che hanno un fatturato che non supera i 50 milioni di euro o un patrimonio che non supera i 43 milioni di euro.

Le norme conferiscono al fisco irlandese il potere di ricalcolare il reddito imponibile o la perdita di un contribuente in caso di sottostima del reddito o sovrastima delle spese a causa di determinate transazioni non condotte a prezzo di mercato. L'aggiustamento verrà apportato ai profitti imponibili irlandesi per riflettere la transazione come se fosse stata effettuata da parti indipendenti che trattano a prezzo di mercato.

Per gli esercizi contabili iniziati prima del 1° gennaio 2020, l'Irish Revenue ha emesso una guida ai contribuenti su un approccio semplificato ai servizi intra-gruppo di basso valore aggiunto. Per gli esercizi contabili iniziati il 1° gennaio 2020 o successivamente, questa guida è stata sostituita dal Capitolo VII delle Linee guida dell'OCSE, che consente a un contribuente di applicare l'approccio semplificato ai servizi intra-gruppo di basso valore aggiunto (come definiti nel Capitolo VII). Con questo approccio semplificato, è possibile applicare un markup del 5% ai costi rilevanti senza la necessità di condurre uno studio di raffronto a sostegno di tale aliquota. Deve essere preparata una documentazione sulla determinazione dei prezzi di trasferimento a sostegno dell'accordo.

Come sopra menzionato, le norme sulla determinazione dei prezzi di trasferimento sono state estese alla maggior parte delle transazioni non commerciali a partire dal 1° gennaio 2020. L'articolo 835E prevede misure di esenzione che, in pratica, escludono determinate transazioni non commerciali "Irlanda-Irlanda" dal campo di applicazione delle norme sulla determinazione dei prezzi di trasferimento.

ATTRIBUZIONE DEI PROFITTI A UNA FILIALE O STABILE ORGANIZZAZIONE

L'Irlanda ha introdotto l'applicazione dell'Approccio Autorizzato OCSE (AOA) all'attribuzione dei redditi a una filiale di una società non residente che opera in Irlanda per periodi imponibili a partire dal 1° gennaio 2022.

Le norme sulla determinazione dei prezzi di trasferimento e i requisiti di documentazione specifici per le filiali irlandesi e le stabili organizzazioni (con alcune eccezioni limitate) sono stati estesi (includono una penalità specifica per le filiali e un regime di protezione delle penalità).

PROGRAMMA DI ACCORDO PREVENTIVO AVANZATO (APA)

L'Irlanda dispone di un programma bilaterale di Accordo Preventivo Avanzato (APA) che si applica alle questioni di prezzo di trasferimento (comprese l'attribuzione dei profitti a una stabile organizzazione).

Gli APA vengono concessi per un periodo fisso di tempo, di solito tra tre e cinque anni, e una disposizione di "roll-back" può essere richiesta e fornita a discrezione dell'autorità competente.

PROCEDURE DI ACCORDI RECIPROCI (MAP)

In Irlanda, l'Irish Revenue è l'autorità competente. I contribuenti possono richiedere assistenza MAP nei termini del trattato bilaterale pertinente in congiunzione con gli articoli pertinenti dello Strumento Multilaterale (MLI), se applicabile, della Convenzione sull'Arbitrato dell'Unione Europea o dei Regolamenti 2019 sull'Accordo Fiscale dell'Unione Europea (EU TDRM).

NORME DI LIMITAZIONE DEGLI INTERESSI (ILR)

L'Irlanda ha recentemente introdotto norme in merito alla deducibilità degli interessi per recepire le misure rimanenti dell'ATAD dell'Unione Europea dell'Irlanda. L'ILR, che si applica agli esercizi contabili che iniziano il 1 gennaio 2022 o successivamente, mira a limitare l'erosione della base imponibile attraverso l'uso eccessivo di deduzioni degli interessi collegando direttamente i costi netti di prestito/di interessi consentiti del contribuente al suo livello di guadagni. Le disposizioni dell'ILR operano insieme alle regole esistenti che limitano la deducibilità delle spese per interessi.

La deduzione massima dell'imposta sul reddito delle società disponibile in base a queste regole per i costi netti di prestito/di interessi è limitata al 30% dei guadagni prima dell'imposta adeguati all'imposta e prima delle deduzioni per spese di interessi netti, ammortamenti e svalutazioni (EBITDA), salvo alcune eccezioni. Queste eccezioni includono:

- Quando i costi netti di prestito rilevanti dell'entità sono inferiori a 3 milioni di EUR.
- Quando un'azienda è una "azienda autonoma", ossia un'azienda che non ha imprese collegate o PE e non fa parte di un gruppo mondiale.
- Progetti di Infrastrutture Pubbliche a Lungo Termine, ossia progetti per fornire, aggiornare, operare o mantenere un'attività di grandi dimensioni nell'interesse generale del

pubblico.

- Interessi su debiti legacy, cioè debiti i cui termini sono stati concordati prima del 17 giugno 2016.

Oltre alle eccezioni sopra indicate, una deduzione per gli interessi superiore al 30% dell'EBITDA potrebbe essere disponibile per l'entità pertinente (ossia, il rapporto del gruppo). Questo si basa sul fatto che l'entità pertinente fa parte di un gruppo mondiale consolidato ai fini contabili e i costi netti di prestito del gruppo mondiale come proporzione dell'EBITDA sono superiori al 30%. L'entità pertinente può quindi utilizzare questa proporzione superiore nei propri calcoli.

La seconda eccezione disponibile è la "carve out" del rapporto patrimonio. Perché il rapporto patrimonio si applichi, il rapporto patrimonio dell'entità pertinente non deve essere inferiore di due punti percentuali rispetto al rapporto patrimonio del gruppo mondiale o del singolo gruppo mondiale aziendale, in base ai bilanci per il periodo in cui termina l'anno contabile dell'entità pertinente. Se questa esenzione si applica, l'ILR non si applica e l'entità pertinente può ottenere una deduzione completa per gli interessi.

GRUPPO DI INTERESSE

L'Irlanda applica le regole utilizzando un "approccio di gruppo", ossia calcolando la restrizione degli interessi a livello di un gruppo locale di aziende ("gruppo di interesse"). La legislazione prevede che il "gruppo di interesse" comprenda tutte le società soggette all'imposta sulle società in Irlanda che sono membri di un gruppo di consolidamento finanziario, nonché eventuali società non consolidate che sono membri di un gruppo di perdita fiscale ai fini dell'imposta sulle società irlandese e che hanno eletto di aderire al gruppo di interesse. La società dichiarante deve presentare una dichiarazione per conto del gruppo di interesse entro la data di presentazione specificata secondo il modulo specificato dai Commissari delle Entrate.

REGOLE DI PORTABILITÀ

Se i pagamenti degli interessi sono limitati ai sensi dell'ILR in un periodo contabile, l'eccedenza può essere portata avanti indefinitamente e dedotta come "costo di prestito presunto" nei confronti del reddito imponibile, subordinatamente alla capacità nei periodi futuri. Se, in un periodo contabile, c'è una capacità residua, questa può essere portata avanti per un periodo fino a 60 mesi dalla fine del periodo contabile in cui è sorta.

SEGNALAZIONE PAESE PER PAESE (CBC)

La segnalazione Paese per Paese (CbC) si applica alle imprese multinazionali con sede in Irlanda (MNE irlandesi). Le MNE irlandesi con un fatturato annuale consolidato di gruppo di EUR 750 milioni o più devono conformarsi ai requisiti. Le MNE irlandesi devono presentare una relazione CbC annualmente, che comprende dati finanziari specifici relativi a entrate, imposte e altre misure chiave dell'attività economica per ciascun territorio in cui operano.

In determinate circostanze, le controllate irlandesi di MNE con sede all'estero potrebbero essere tenute a presentare una relazione CbC "equivalente" in Irlanda.

I membri irlandesi di un MNE soggetto all'obbligo di segnalazione CbC devono notificare all'Irish Revenue il nome e la giurisdizione di residenza fiscale dell'entità segnalante e lo stato della segnalazione (entità capogruppo ultima, entità capogruppo surrogata, entità designata UE o entità costituente domestica) entro l'ultimo giorno dell'anno fiscale.

SOCIETÀ CONTROLLATE ESTERE (CFC)

Con effetto per i periodi contabili che iniziano il 1 gennaio 2019 o successivamente, si applicano le regole CFC che attuano le misure contenute nell'ATAD dell'Unione Europea. Salvo alcune esenzioni, le regole CFC tassano una società del gruppo irlandese per l'importo dei profitti non distribuiti di una CFC che possono ragionevolmente essere attribuiti a determinate attività svolte in Irlanda.

Una "CFC" è definita come una società non residente in Irlanda controllata da una o più società residenti in Irlanda dal punto di vista fiscale.

Esiste una tassazione CFC quando una CFC ha redditi non distribuiti che possono essere ragionevolmente attribuiti a "attività irlandesi rilevanti". Il termine "attività irlandesi rilevanti" è definito in modo ampio come funzioni significative di personale (SPF) o funzioni di assunzione e gestione del rischio imprenditoriale chiave (KERT) svolte in Irlanda per conto della CFC.

Queste funzioni devono essere correlate alla proprietà legale e beneficiaria degli asset o all'assunzione e gestione dei rischi. I significati di SPF e delle funzioni KERT sono allineati con il Rapporto OCSE del 2010 sulla attribuzione del profitto alle sedi stabili.

Dove esiste una tassazione CFC, l'azienda tassabile è l'azienda in cui vengono svolte queste "attività irlandesi rilevanti", e

l'aliquota fiscale dipende dalla natura del reddito che si genera. L'eventuale imposta straniera pagata o sopportata dalla CFC può essere concessa come credito contro l'imposta irlandese dovuta sulla tassazione CFC.

Esistono diverse esenzioni dalla tassazione CFC, che possono essere ampiamente suddivise in due gruppi principali:

1. Esoneri che escludono completamente una CFC dalla tassazione. Queste includono un'esenzione del tasso d'imposta effettivo, esenzioni di profitto/margine di profitto, un'esenzione del testo di scopo essenziale e un'esenzione quando la CFC non ha accordi non genuini in atto.
2. Esoneri che si applicano a flussi di reddito specifici di una CFC. Questi includono un'esenzione di prezzo di trasferimento e un'esenzione del testo di scopo essenziale.

Inoltre, potrebbe essere possibile applicare un periodo esente all'acquisizione di una CFC se vengono soddisfatte determinate condizioni.

Una CFC che ha residenza fiscale in una giurisdizione elencata nell'Allegato I della lista dell'Unione Europea delle giurisdizioni non cooperative ai fini fiscali vedrà alcune delle esenzioni disapplicate. Le esenzioni disapplicate sono l'esenzione del tasso d'imposta effettivo, l'esenzione del margine di profitto basso e l'esenzione del profitto contabile basso.

Per un periodo contabile che inizia nell'anno solare 2022, la lista pertinente dell'Unione Europea delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali è quella di ottobre 2021, e per un periodo contabile che inizia il 1 gennaio 2023 o successivamente, la lista pertinente è quella di ottobre 2022.

REGOLE UE DI SEGNALAZIONE OBBLIGATORIA (DAC6)

La Direttiva UE sulla segnalazione obbligatoria di determinate operazioni transfrontaliere (conosciuta come DAC6) fa ora parte del Codice Fiscale Irlandese. La legislazione sulla segnalazione obbligatoria di determinate operazioni impone un obbligo di segnalazione obbligatoria per gli "intermediari" (o il contribuente pertinente in determinate circostanze) di determinate operazioni fiscali transfrontaliere all'Irish Revenue.

Dove un'operazione transfrontaliera soddisfa determinati segni distintivi, deve essere segnalata alle autorità fiscali nazionali entro un termine specifico. I segni distintivi sono considerati come caratteristiche o elementi che indicano un potenziale rischio di elusione fiscale. Le informazioni sulle operazioni transfrontaliere segnalabili vengono condivise automaticamente tra gli Stati membri ogni tre mesi attraverso un database centralizzato.

L'obbligo principale di segnalazione spetta agli "intermediari" con sede nell'UE. Tuttavia, in determinate circostanze specifiche, l'obbligo di segnalazione spetta invece al contribuente. La Direttiva è entrata in vigore il 25 giugno 2018 e si applica dal 1 luglio 2020. Ai sensi delle misure transitorie, la data di presentazione all'Irish Revenue per tutte le operazioni segnalabili, il cui primo passo è stato attuato tra il 25 giugno 2018 e il 30 giugno 2020, era il 28 febbraio 2021. Le relazioni per tutte le operazioni il cui primo passo è stato intrapreso il 1 luglio 2020 o successivamente devono essere presentate en-

tro 30 giorni dalla data in cui scatta l'obbligo di segnalazione, generalmente la data in cui l'operazione è resa disponibile per la realizzazione, è pronta per la realizzazione o viene attuato il primo passo.

SCAMBIO OBBLIGATORIO DI INFORMAZIONI PER OPERATORI DI PIATTAFORME DIGITALI (DAC7)

La Direttiva dell'UE sulla divulgazione obbligatoria di determinate operazioni transfrontaliere (nota come DAC6) fa ora parte del Codice Fiscale irlandese. La legislazione sulla Divulgazione Obbligatoria di Determinate Transazioni impone un obbligo di segnalazione per gli 'intermediari' (o il contribuente pertinente in determinate circostanze) di determinate operazioni fiscali transfrontaliere all'Agenzia delle Entrate irlandese.

Quando un'operazione transfrontaliera soddisfa determinati requisiti, deve essere segnalata alle autorità fiscali nazionali entro un termine specificato. I requisiti sono considerati come caratteristiche o elementi che indicano un potenziale rischio di elusione fiscale. Le informazioni sulle operazioni transfrontaliere segnalabili sono condivise automaticamente tra gli Stati membri ogni tre mesi attraverso un database centralizzato.

L'obbligo principale di segnalazione incombe sugli 'intermediari' con sede nell'UE. Tuttavia, in determinate circostanze, l'obbligo di segnalazione incombe invece sul contribuente.

La Direttiva è entrata in vigore il 25 giugno 2018 e si applica a partire dal 1 luglio 2020. Ai sensi delle misure transitorie, la data di presentazione all'Agenzia delle Entrate irlandese per tutte le operazioni segnalabili, eseguite tra il 25 giugno 2018

e il 30 giugno 2020, è stata il 28 febbraio 2021.

Le segnalazioni per tutte le operazioni, eseguite il 1 luglio 2020 o successivamente, devono essere presentate entro 30 giorni dall'obbligo di segnalazione, che generalmente corrisponde alla data in cui viene intrapreso il primo passo di attuazione della stessa.

SCAMBIO OBBLIGATORIO DI INFORMAZIONI PER GLI OPERATORI DI PIATTAFORME DIGITALI (DAC7)

La Legge finanziaria del 2021 ha recepito le regole di trasparenza fiscale dell'UE per gli operatori di piattaforme digitali (DAC7) nella legge irlandese. Nuovi obblighi di segnalazione automatica si applicheranno agli operatori di piattaforme digitali con una connessione con l'UE ed agli operatori al di fuori dell'UE le cui piattaforme possono essere utilizzate da parte di residenti dell'UE o l'affitto di immobili situati nell'Unione europea da parte di qualsiasi utente.

Le nuove regole mirano a fornire alle autorità fiscali degli Stati membri dell'UE informazioni per monitorare la conformità alle regole fiscali per le attività commerciali svolte su piattaforme digitali e identificare situazioni in cui dovrebbero essere pagate imposte. I requisiti di segnalazione sono standardizzati in tutta l'Unione europea e la legislazione mira a ridurre l'onere amministrativo sugli operatori, richiedendo alle piattaforme di segnalare solo in uno Stato membro dell'UE le operazioni che svolgono in più giurisdizioni. Le regole sono entrate in vigore il 1 gennaio 2023, con la prima segnalazione dovuta a gennaio 2024.

CREDITI FISCALI E INCENTIVI

I principali incentivi fiscali in Irlanda sono i seguenti:

1. Una tassa sulle società al 12,5% sul utile d'impresa.
2. Un credito del 25% sulle spese di R&S ammissibili; una deduzione fiscale effettiva totale del 37,5%.
3. Capacità di sfruttare la proprietà intellettuale a tariffe fiscali favorevoli.
4. Ammortamenti fiscali accelerati per attrezzature a basso consumo energetico approvate.
5. Possibilità di svolgere attività di gestione degli investimenti per fondi di investimento non irlandesi senza creare una presenza fiscale in Irlanda per tali fondi.
6. Un quadro legale, regolatorio e fiscale efficace per consentire la ridomiciliazione efficiente di fondi d'investimento da tradizionali centri offshore all'Irlanda.

CREDITO FISCALE PER LE SPESE DI R&S

Un credito fiscale del 25% si applica all'intero importo delle spese di R&S ammissibili sostenute da una società in attività qualificanti. Questo credito si aggiunge alla normale deduzione del 12,5% dai ricavi imponibili per le spese di R&S, risultando così in un beneficio effettivo del 37,5%.

Un credito fiscale R&S separato è disponibile per le spese sostenute per la costruzione o la ristrutturazione di un edificio qualificato. Per poter essere considerato qualificato, il 35% dell'edificio deve essere utilizzato per attività di R&S qualificanti, e questa soglia è misurata su un periodo di quattro anni (anche se ciò può essere esteso se l'uso dell'edificio è stato influenzato da COVID-19). Il credito per gli edifici è particolarmente utile quando la R&S è condotta in un ambiente di produzione poiché l'edificio puo' anche qualificarsi per gli ammortamenti degli edifici industriali. Il credito disponibile è pari al 25% della proporzione delle spese sostenute per la costruzione o la ristrutturazione di un edificio qualificante che corrisponde all'investimento in spese di R&S svolte nell'edificio.

La Legge finanziaria del 2022 ha introdotto una serie di modifiche alla struttura del credito fiscale R&S. A seguito di queste modifiche, il regime del credito fiscale R&S sta passando da un credito che le società sono obbligate a utilizzare per ridurre il loro carico fiscale ad un credito completamente pagabile che viene erogato in tre rate fisse come segue:

- Il 50% del loro credito nell'anno uno.
- Il 30% del loro credito nell'anno due.
- Il 20% del loro credito nell'anno tre.

In base a questo nuovo regime, una società può richiedere che ogni rata sia pagata dall'Agenzia delle Entrate in ogni anno, oppure può optare per trattare parte o la totalità di ciascuna rata in ogni anno per compensare le passività fiscali dovute (cioè l'imposta sulle società, l'IVA, le imposte sul lavoro). Le società possono richiedere che i primi 25.000 EUR di credito fiscale R&S siano pagabili nell'anno uno, anche se la loro prima rata monetizzabile è inferiore a questa somma in base alle regole delle rate fisse triennali.

Prima della Legge finanziaria del 2022, l'importo del credito che poteva essere monetizzato era limitato al differenziale tra l'imposta sulle società dovuta dalla stessa nell'arco di un periodo di dieci anni e le passività fiscali relative ai contributi previdenziali dell'azienda sia per il periodo in cui si sono sostenute le spese di R&S che per l'anno precedente (soggetto a un adeguamento dipendente dalle richieste precedenti).

La Legge finanziaria del 2022 ha abolito questi tetti sui crediti pagabili, il che significa che l'importo complessivo del credito erogabile non è più limitato dalle precedenti soglie. Queste regole sono state introdotte con effetto per i periodi contabili che iniziano il 1 gennaio 2022 o successivamente. Si applicano anche regole transitorie che consentono alle società di presentare una richiesta, secondo il vecchio regime, per i periodi contabili che iniziano il 1 gennaio 2022 o successivamente ma non oltre il 31 dicembre 2022. In sostanza, questo fornisce un periodo di transizione di un anno al nuovo regime.

Le società possono contabilizzare il credito fiscale R&S tramite il conto economico o lo stato patrimoniale per calcolare il profitto o la perdita ante imposte. Ciò influenza immediatamente il costo unitario della R&S, che è la misura chiave

utilizzata dalle società multinazionali quando considerano le sedi dei progetti di R&S.

Le società che richiedono un credito fiscale R&S hanno l'opzione, in determinate circostanze, di premiare i dipendenti chiave attraverso un utilizzo alternativo di quel credito. In pratica, soggette a determinate condizioni e restrizioni, la società può cedere una parte del proprio credito fiscale R&S a "dipendenti chiave" per ridurre la loro aliquota fiscale effettiva al 23% (l'aliquota fiscale effettiva media per tali dipendenti sarebbe tipicamente superiore al 40% in assenza del credito fiscale R&S). Per qualificare come "dipendente chiave", l'individuo deve svolgere il 50% o più delle proprie mansioni lavorative in attività di R&S qualificate.

Il regime R&S prevede spese pre-operative o propedeutiche alle attività di R&S qualificate. Quando una società sostiene spese di R&S ma non ha ancora iniziato ad operare, la richiesta del credito fiscale R&S deve essere presentata entro 12 mesi dalla fine del periodo contabile in cui la società inizia ad operare per la prima volta.

Date le modifiche introdotte dalla Legge finanziaria del 2022, le società avranno la possibilità di richiedere le spese pre-operative come credito esigibile per un periodo di tre anni a partire dal momento in cui la società inizia ad operare. Si noti che ciò si riferisce solo alle richieste relative ai periodi contabili che iniziano il 1 gennaio 2022 o successivamente; per le richieste presentate nei periodi precedenti a questa data, il credito richiesto può essere riportato a nuovo ed utilizzato per dedurre l'imposta sulle società dovuta nei periodi futuri.

I costi di R&S in subappalto, invece, si qualificano per un credito fiscale fino al 15% del loro valore o 100.000 EUR (a seconda di quale importo sia maggiore).

Si noti che le spese sostenute per l'acquisizione di attività immateriali che qualificano per gli ammortamenti fiscali ai sensi del regime di proprietà intellettuale e le spese sostenute per

la registrazione/la richiesta di protezione legale per attività immateriali sviluppate a seguito di attività di R&S non qualificano per il credito fiscale R&S.

REGIME DI PROPRIETÀ INTELLETTUALE (PI)

La legislazione prevede una deduzione fiscale per le spese sostenute da una società per l'acquisizione di attività di PI qualificanti

La definizione delle attività di PI è ampiamente formulata e include l'acquisizione o la licenza d'uso dei seguenti:

- Brevetti e disegni registrati.
- Marchi e nomi di marchi.
- Know-how (definizione di know-how del trattato fiscale modello dell'OCSE).
- Nomi di dominio, copyright, marchi di servizio e titoli editoriali.
- Autorizzazione alla vendita di farmaci, prodotti di qualsiasi progettazione, formula, processo o invenzione (e diritti derivati dalla ricerca su tali oggetti).
- Domande di protezione legale (ad esempio, domande di concessione o registrazione di marchi, brevetti, diritti d'autore, ecc.).
- Spese per software acquisito per l'uso commerciale.
- Elenchi clienti acquisiti, tranne che "direttamente o indirettamente in connessione con il trasferimento di un'azienda".

- Avviamento, nella misura in cui sia direttamente riconducibile alle attività di cui sopra. Le deduzioni fiscali per il capitale saranno disponibili alla stessa aliquota dell'ammortamento contabile. In alternativa, la società può optare per richiedere deduzioni su un periodo di 15 anni.

Un periodo di ammortamento (più breve) di otto anni è applicabile ai diritti di software acquisiti non peruso commerciale, ma per utilizzazione interna alla società.

Le deduzioni fiscali per le spese sostenute per l'acquisizione di PI qualificate, fino al 10 ottobre 2017, possono essere compensate con i redditi generati dall'utilizzo di attività di PI qualificanti, fino a una deduzione massima del 100% dei profitti rilevanti.

Le deduzioni fiscali per le spese sostenute per l'acquisizione di PI qualificate, a partire dall'11 ottobre 2017, possono essere compensate con i redditi generati dall'utilizzo di attività di PI qualificate, fino a una deduzione massima dell'80% dei profitti legati alla PI. Il restante 20% è soggetto all'aliquota fiscale del 12,5% .

IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI SPECIFICHE

Tutte le spese sostenute per la fornitura di immobilizzazioni immateriali specifiche a partire dal 14 ottobre 2020 saranno pienamente comprese nelle normali regole di bilancio.

Knowledge Development Box (KDB)

Il KDB permette alle societa' di applicare un'aliquota fiscale del 6,25% sui profitti derivanti da immobilizzazioni qualificate (tra cui software con copyright ed invenzioni brevettate) quando parte o l'intera R&S correlata è svolta dalla società irlandese.

Al fine di prepararsi per l'attuazione di Pillar 2 ed in particolare la Regola relativa all'Imposta (STTR), che fa parte dell'accordo OECD Pillar 2, la Legge finanziaria del 2022 ha introdotto piani per aumentare l'aliquota fiscale effettiva sui profitti derivanti dal KDB dal 6,25% al 10%. Tuttavia, questo è soggetto ad un Ordine di Avvio Ministeriale. La detrazione è stata estesa fino al 31 dicembre 2026.

Esenzione per le nuove imprese start-up

Un periodo di esenzione fiscale si applica a determinate start-up che iniziano ad operare tra il 2009 e il 2026. L'esenzione si applica per tre anni qualora l'importo totale dell'imposta sulle

società dovuto non superi 40.000 EUR in ciascun anno. Una detrazione marginale è disponibile quando l'imposta sulle società dovuta è compresa tra 40.000 EUR e 60.000 EUR.

L'esenzione disponibile è collegata all'importo delle contribuzioni previdenziali dei datori di lavoro pagate da una società nell'anno contabile, poiché è destinata a fornire un sollievo fiscale alle imprese che generano occupazione.

L'esenzione consente anche di portare avanti l'esenzione non utilizzata derivante dai primi tre anni di attività (a causa dell'insufficienza di profitti) per l'uso negli anni successivi.

Società in Sezione 110

L'Irlanda ha un regime fiscale favorevole per la cartolarizzazione di entità conosciute come "società in Sezione 110".

Una società in Sezione 110 è una società speciale residente in Irlanda che detiene e/o gestisce "beni qualificati", che includono "beni finanziari". Il termine "bene finanziario" è ampiamente definito e include beni finanziari comuni, come azioni, prestiti, locazioni, portafogli di locazioni, obbligazioni, debito, derivati e tutti i tipi di crediti, nonché beni come crediti di carbonio e impianti e macchinari.

È possibile stabilire una società in Sezione 110 come piattaforma di investimento onshore per investimenti transfrontalieri. Il regime di Sezione 110 è in vigore fin dagli inizi degli anni '90 e, con la strutturazione appropriata, consente un trattamento neutro dal punto di vista fiscale, a condizione che siano soddisfatte determinate condizioni. Il regime è utilizzato da banche internazionali, gestori di asset e fondi d'investimento per facilitare la cartolarizzazione, le piattaforme di investimento, le obbligazioni garantite da crediti (CDO), le obbligazioni garantite da prestiti (CLO) e le emissioni obbligazionarie dei mercati dei capitali.

La gamma di investimenti in cui una società in Sezione 110 può investire (ad esempio beni finanziari, materie prime, impianti e macchinari) è significativa. In particolare, l'inclusione di impianti e macchinari ha consolidato l'Irlanda come principale centro globale di eccellenza per le transazioni di finanziamento di aeromobili.

Esistono regole specifiche per le società in Sezione 110 impegnate in una "specifica attività immobiliare" che comporta la detenzione, la gestione o entrambe di così detti "mutui specifici".

Un mutuo specifico è definito come inclusivo di prestiti e azioni che derivano il loro valore, o la parte maggiore del loro valore, da terreni ed immobili nel territorio dello Stato (cioè l'Irlanda).

In pratica, l'"attività immobiliare specifica" della società in Sezione 110 deve essere trattata come un'attività separata da qualsiasi altra attività che la società possa svolgere e, con alcune eccezioni, nessun interesse superiore al tasso di ritorno commerciale sarà deducibile dai profitti tassabili di quella parte dell'attività. Il profitto calcolato sarà tassato al 25% (imposta sulle società). Queste regole specifiche includono anche esclusioni dove l'attività immobiliare irlandese svolta è una transazione CLO, una transazione CMBS/RMBS, un'attività di origine di prestiti o una transazione di sub-partecipazione.

Con effetto dal 1° gennaio 2020, le società in Sezione 110 rientrano nell'ambito delle regole irlandesi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento, anche se, fortunatamente, le regole prevedono che i titoli partecipativi di profitto e i prestiti sono specificamente al di fuori dell'ambito dei prezzi di trasferimento.

In conformità ai requisiti dell'ATAD dell'UE, l'Irlanda ha introdotto regole anti-ibride con effetto dal 1° gennaio 2020. In sintesi, queste regole mirano a impedire alle società di trarre

vantaggio dalle differenze nel trattamento fiscale dei pagamenti relativi a strumenti finanziari ibridi e dei pagamenti da, o a, entità ibride. Sarà necessario che le società in Sezione 110 considerino l'impatto, se del caso, delle regole anti-ibride.

La legislazione fiscale irlandese è stata modificata con effetto dal 1° gennaio 2020 in relazione a due disposizioni anti-avoidance della Sezione 110. In primo luogo, la definizione di una "persona specifica" è estesa alle situazioni in cui un titolare di obbligazioni detiene direttamente o indirettamente più del 20% del valore nominale del prestito/partecipazione di profitto e esercita una "influenza significativa" (definita) sulla società di Sezione 110. In secondo luogo, la disposizione generale anti-avoidance è ampliata per consentire all'Agenzia delle Entrate di contestare situazioni in cui gli accordi di prestito partecipativo di profitto non sono stati stipulati per ragioni commerciali legittime.

Contributi

Contributi in denaro possono essere disponibili per spese di capitale su macchinari ed attrezzature, locali industriali, formazione dei dipendenti, creazione di posti di lavoro, sovvenzioni per l'affitto, R&D, produzione ed esportazione di prodotti, prestazione di servizi ai clienti all'estero, ecc. Il livello di aiuto concesso dipende da diversi fattori ed è specifico per ciascun progetto.

CREDITO D'IMPOSTA PER IMPOSTE ESTERE

Le imposte estere sostenute da una società residente in Irlanda (o da una filiale irlandese di una società residente nell'EEA), dirette o indirette, possono essere oggetto di detrazione.

Il calcolo del credito dipende dalla natura dell'elemento di reddito, ma per le fonti di reddito diverse dai dividendi ed alcuni interessi tra parti correlate, il credito è limitato all'imposta irlandese riferita all'elemento di reddito specifico. Un sistema di pooling onshore dei crediti fiscali esteri in eccesso si applica ai dividendi provenienti da partecipazioni societarie del 5% o superiori, ed i crediti in eccesso nel pool possono essere portati a nuovo indefinitamente. Un sistema simile di pooling si applica a determinati interessi tra parti correlate ed anche al reddito delle filiali estere.

Una società residente in Irlanda con una filiale o filiali al di fuori dell'Irlanda è generalmente tassabile in Irlanda sui profitti delle filiali estere con il riconoscimento di un credito per le imposte estere pagate su quei profitti. È disponibile anche un credito per le imposte estere pagate dalle filiali estere che operano in paesi con cui l'Irlanda non ha una convenzione fiscale.

Per quanto riguarda le imposte estere sui profitti delle filiali, che non sono state utilizzate nel periodo pertinente, possono essere portati a nuovo indefinitamente e utilizzati come credi-

to contro l'imposta sulle società sui profitti delle filiali estere in periodi contabili futuri.

Una forma di pooling di deduzioni fiscali, in relazione alle tasse estere sui diritti d'autore, può essere applicabile quando il reddito dei diritti d'autore è preso in considerazione nel calcolo del reddito d'esercizio dell'attività svolta dalla società.

È disponibile un credito fiscale aggiuntivo per determinati dividendi ricevuti da una società Holding irlandese da parte di una controllata UE/SEE soggetta al tasso d'imposta irlandese del 12,5% o 25%.

RITENUTE D'ACCONTO

Le società residenti in Irlanda sono tenute a trattenere l'imposta su determinati tipi di pagamenti come indicato di seguito:

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi	Interessi	Brevetti, royalties
Società residenti	25	20	20
Individui residenti	25	20	20
Società non residenti e privati	25	20	20

Ritenuta d'acconto sui dividendi

La ritenuta d'acconto sui dividendi si applica al 25% sui dividendi e altre distribuzioni. Tuttavia, potrebbe essere disponibile un'esenzione nel caso in cui il destinatario del dividendo sia una società irlandese o una società non irlandese che rientra nella Direttiva madre-figlia (che in Irlanda richiede una partecipazione del 5% o superiore).

Le esenzioni dalla ritenuta d'acconto sui dividendi sono dis-

ponibili anche se il destinatario della distribuzione rientra in una delle categorie elencate di seguito e viene fornita una dichiarazione appropriata alla società che effettua la distribuzione in anticipo rispetto alla distribuzione stessa. In un'ottica di semplificazione significativa del carico amministrativo per l'ottenimento dell'esenzione dalla ritenuta d'acconto sui dividendi, questa dichiarazione è ora autodichiarata e valida per un massimo di sei anni, con le seguenti eccezioni

- Società residenti fiscali irlandesi (non è richiesta una dichiarazione per le società residenti fiscali irlandesi che detengono una partecipazione del 51% o superiore nella società).
- Società non residenti che sono residenti in un paese con il quale l'Irlanda ha una convenzione fiscale o in un altro Stato membro dell'UE, qualora la società non sia controllata da residenti irlandesi.
- Società non residenti che sono controllate in ultima istanza da residenti di un paese con il quale esiste una convenzione fiscale o di un altro Stato membro dell'UE.
- Società non residenti il cui principale classe di azioni è quotata su una borsa riconosciuta in un paese con convenzione o in un altro Stato membro dell'UE o su qualsiasi altra borsa approvata dal Ministro delle Finanze (o se il destinatario del dividendo è una controllata al 75% di una società quotata simile).
- Società non residenti che sono integralmente possedute da almeno due società la cui principale classe di azioni è quotata su una borsa riconosciuta in un paese con convenzione o in un altro Stato membro dell'UE o su qualsiasi altra borsa approvata dal Ministro delle Finanze.
- Individui residenti in un paese con convenzione fiscale o in un altro Stato membro dell'UE.
- Fondi pensione, fondi di pensionamento, enti sportivi, fon-

di comuni di investimento e trust di partecipazione ai profitti dei dipendenti.

Le società che effettuano una distribuzione di dividendi sono tenute, entro 14 giorni dalla fine del mese in cui è stata effettuata la distribuzione, a presentare una dichiarazione alle autorità fiscali contenente i dettagli del destinatario dei dividendi, il motivo di qualsiasi esenzione dalla ritenuta d'acconto sui dividendi ed a versare l'eventuale imposta trattenuta.

Ritenuta d'acconto sugli interessi

Le istituzioni finanziarie operanti in Irlanda sono obbligate a trattenere l'imposta (deposit interest retention tax o DIRT) sugli interessi pagati o accreditati sui conti di deposito di proprietà di società residenti, a meno che l'istituzione finanziaria sia autorizzata a pagare gli interessi lordi.

L'aliquota è del 33%. Non vi è DIRT sugli interessi pagati ai non residenti quando è stata compilata una dichiarazione scritta di non residenza. Alcuni pagamenti annui di interessi sono soggetti a ritenuta alla normale aliquota dell'imposta sul reddito (attualmente al 20%).

I pagamenti di interessi effettuati dalle società a società residenti in altri Stati membri dell'UE o in paesi con convenzioni fiscali generalmente non sono soggetti a ritenuta d'acconto ai sensi della legge interna.

La Direttiva dell'UE sugli Interessi e Royalties può anche prevedere un'esenzione dalla ritenuta d'acconto per i pagamenti tra società collegate. Inoltre, i trattati dell'Irlanda possono prevedere un'esenzione/una riduzione delle aliquote di ritenuta d'acconto sui pagamenti di interessi.

Ritenuta d'acconto sulle royalties

Le royalties, diverse dalle royalties dei brevetti, di solito non

sono soggette a ritenuta d'acconto ai sensi della legge interna. I pagamenti delle royalties dei brevetti ed altri pagamenti annuali sono soggetti a ritenuta d'acconto al 20%.

La Direttiva dell'UE sugli Interessi e Royalties può anche prevedere un'esenzione dalla ritenuta d'acconto per i pagamenti tra società collegate. Le società collegate, ai fini di questa direttiva, sono società in cui si può controllare direttamente almeno il 25% dei diritti di voto dell'altra società o almeno il 25% dei diritti di voto di entrambe le società è controllato direttamente da una terza società. In tutti i casi, le società devono essere residenti in uno Stato membro dell'Unione Europea.

Ritenuta d'acconto sulle plusvalenze

Quando uno qualsiasi dei seguenti beni viene ceduto, la persona dalla quale o attraverso la quale viene pagata la considerazione (cioè l'acquirente) è tenuta a trattenere una ritenuta d'acconto sulle plusvalenze pari al 15% del prezzo:

1. Terreni o miniere in Irlanda o diritti di esplorazione nel plateau continentale irlandese.
2. Azioni non quotate che derivano il loro valore o la maggior parte del loro valore (oltre il 50%) da beni descritti al punto precedente.
3. Azioni non quotate emesse in scambio di azioni che derivano il loro valore o la maggior parte del loro valore da beni come descritto al punto (1).
4. Avviamento di un'attività svolta in Irlanda.

L'obbligo di trattenere l'imposta non si applica quando la considerazione non supera i 500.000 EUR o quando la persona che dispone del bene produce una certificazione dalle Commissioni delle Entrate che autorizza il pagamento lordo.

Una certificazione di autorizzazione può essere ottenuta pre-

sentando domanda sul modulo CG50 alle Commissioni delle Entrate, corredata da una copia dell'accordo o del contratto di vendita. La certificazione può essere ottenuta con il motivo che il venditore è residente in Irlanda, non è dovuta l'imposta sulle plusvalenze in relazione alla cessione o l'imposta sulle plusvalenze è stata gia' pagata. La ritenuta d'acconto è computabile in deduzione dall'imposta sulle plusvalenze dovuta dal venditore e l'eventuale eccedenza è rimborsabile.

Per evitare l'obbligo di applicazione della ritenuta, la certificazione deve essere ottenuta prima del pagamento del prezzo. Non esiste un'esenzione dalla procedura di trattenuta quando l'attivo è detenuto come merce in magazzino o quando la transazione è intra-gruppo e non sorge un'imposta sulle plusvalenze. Il mancato ottenimento della certificazione comporterà l'assoggettamento dell'acquirente ad un'imposta sulle plusvalenze per un importo pari al 15% della considerazione.

Ritenuta d'acconto per servizi professionali (PSWT)

L'imposta sul reddito personale al tasso standard (attualmente del 20%) viene trattenuta sui pagamenti per servizi professionali da parte dei dipartimenti governativi, degli enti statali e delle autorità locali. È concesso un credito per l'eventuale PSWT trattenuta in deduzione dall'imposta sulle società (o dall'imposta sul reddito personale) nell'esercizio fiscale in cui è stata trattenuta l'imposta.

Tassa contratti rilevanti (RCT)

L'RCT è una ritenuta alla fonte che si applica nei settori dell'edilizia, della silvicoltura e della lavorazione della carne in Irlanda. Si applica quando un "appaltatore principale" impegna un "sottappaltatore" in un "contratto rilevante" per eseguire "operazioni rilevanti".

Il sistema RCT si applica se le "operazioni rilevanti" vengono effettuate in Irlanda, comprese le acque territoriali irlandesi e qualsiasi area su cui l'Irlanda ha diritti di esplorazione e sfruttamento. Pertanto, non è rilevante se le parti del contratto risiedono o meno in Irlanda, se le parti sono soggette a imposte in Irlanda, se il contratto è stipulato al di fuori dell'Irlanda o se i pagamenti in base al contratto sono effettuati al di fuori dell'Irlanda.

È importante notare che gli appaltatori principali, che sono soggetti a RCT, potrebbero non operare necessariamente nei settori sopra indicati. Nel caso dell'edilizia, in particolare, i contratti rilevanti possono essere stipulati da vari tipi di entità. Ad esempio, le società che operano nella generazione di energia elettrica, nell'esplorazione di petrolio e gas e nelle attività di telecomunicazione sono tutte classificate come appaltatori principali. Inoltre, chiunque svolga operazioni rilevanti ed è responsabile nei confronti di un'altra persona (comprese le entità del gruppo) per tali lavori sarà considerato anch'esso un appaltatore principale ai fini dell'RCT. Le operazioni rilevanti sono anche ampiamente definite. Esempi includono lavori di ristrutturazione in uffici/edifici; riparazioni di edifici e strutture; lavori di fondazione; installazione, modifica e riparazioni di vari sistemi in edifici (ad esempio, elettrici, di ventilazione, di approvvigionamento idrico, di telecomunicazioni, di sistemi di sicurezza antintrusione e antincendio); attività minerarie; lavori di esplorazione e anche determinati contratti di trasporto.

È importante notare che non esiste una detrazione di gruppo per l'RCT. Quando si applica l'RCT, l'appaltatore principale deve notificare il contratto e tutti i pagamenti all’Agenzia delle Entrate irlandesi sul sistema eRCT.

Una volta che l'appaltatore principale avrà notificato all’Agenzia delle Entrate irlandesi l'intenzione di effettuare un pagamento al subappaltatore, le Entrate irlandesi emetteranno, in tempo reale, un'autorizzazione alla detrazione all'appaltatore principale indicando l'aliquota di RCT da trattenere dal paga-

mento lordo.

Le aliquote attuali dell'RCT sono del 0%, del 20% e del 35%, e l'aliquota applicata a un subappaltatore dipende dalla situazione fiscale dello stesso.

- Il tasso del 20% si applica ai subappaltatori registrati presso le Entrate irlandesi e con un buon record di conformità fiscale.
- Il tasso del 35% si applica quando il subappaltatore non è registrato per pagare le imposte in Irlanda o ha un record di conformità fiscale inadeguato. Il subappaltatore ha diritto a un credito o un'offset della RCT trattenuta dall'appaltatore principale e versata alle Entrate irlandesi dopo la fine dell'anno.
- Tuttavia, se il sottappaltatore ha richiesto ed ottenuto un'autorizzazione al tasso zero dalle Entrate irlandesi, si applica un tasso dell'RCT del 0% e il subappaltatore può ricevere il pagamento lordo senza detrazione di RCT.

Se un appaltatore principale non notifica i pagamenti alle Entrate irlandesi prima del pagamento al subtappaltatore, saranno previste sanzioni. Va notato che i costi della mancata conformità alle procedure RCT sono gravi e possono variare fino al 35% del pagamento lordo; di conseguenza, è importante considerare l'RCT prima di intraprendere qualsiasi attività correlata all'edilizia, oltre che all'attività di lavorazione della carne e silvicoltura.

CONTRIBUTO DELLE ISTITUZIONI FINANZIARIE

Il contributo delle istituzioni finanziarie è stato originariamente introdotto per un periodo di tre anni con lo scopo dichiarato di consentire al settore dei servizi finanziari di contribuire alla ripresa economica. Il contributo si applica a qualsiasi banca o società di finanziamento e prestiti che era tenuta a pagare l'imposta sul reddito sui depositi alle Entrate irlandesi in un anno specifico (l'"anno base") in relazione agli interessi pagati sui conti di deposito.

Riduzioni ed esenzioni del tasso di ritenuta alla fonte si applicano in base alla legge interna ed alle convenzioni fiscali. Quando non è disponibile un'esenzione dalla ritenuta alla fonte, potrebbe essere applicabile un tasso ridotto di ritenuta alla fonte in base ad una convenzione fiscale applicabile. La tabella di seguito indica le aliquote ridotte della ritenuta alla fonte che possono essere disponibili per i pagamenti dall'Irlanda di dividendi, interessi e royalties in base a una convenzione fiscale applicabile.

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
Senza trattato	25 (5)	20	20
Con trattato			
Albania	0/5/10	0/7	7
Armenia	0/5/15	0/5/10	5
Australia	0	10	10
Austria	0	0	0
Bahrein	0	0	0
Bielorussia	0/5/10	0/5	5
Belgio	0	15 (2)	0
Bosnia-Erzegovina	0	0	0
Botswana	0/5	0/7.5	5/7.5
Bulgaria	5/10	0/5 (2)	10 (2)
Canada	5/15	0/10	0/10
Chile	5/15	5/15	5/10

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
China	5/10	0/10	6/10
Croazia	5/10	0	10 (2)
Cipro	0	0	0/5 (2)
Repubblica ceca	5/15	0	10 (2)
Danimarca	0	0	0
Egitto	5/10	0/10	10
Estonia	5/15	0/10 (2)	5/10 (2)
Etiopia	5	0/5	5
Finlandia	0	0	0
Francia	25	0	0
Georgia	0/5/10	0	0
Germania	5/15	0	0
Grecia	5/15	5 (2)	5 (2)
Hong Kong	0	0/10	3

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
Ungheria	5/15	0	0
Islanda	5/15	0	0/10
India	10	0/10	10
Israel	0/10	5/10	10
Italia	15	10 (2)	0
Giappone	0	10	10
Kazakistan	0/5/10	0/10	10
Corea, Repubblica di	0	0	0
Kosovo	5/10/15	0/5	0
Kuwait	0	0	5
Lettonia	5/15	0/10 (2)	5/10 (2)
Lituania	5/15	0/10 (2)	5/10 (2)
Lussemburgo	0	0	0
Macedonia	0/5/10	0	0

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
Malesia	10	0/10	8
Malta	5/15	0	5 (2)
Messico	5/10	0/5/10	10
Moldova	5/10	0/5	5
Montenegro	0/5/10	0/10	5/10
Marocco	6/10	0/10	10
Paesi Bassi	0/15	0	0
Nuova Zelanda	0	10	10
Norvegia	0/5/15	0	0
Pakistan	5/10	0/10	10
Panama	5	0/5	5
Polonia	0/15	0/10 (2)	10 (2)
Portugal	15	0/15 (2)	10 (2)
Qatar	0	0	5

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
Romania	3	0/3 (2)	0/3 (2)
Russia	10	0	0
Arabia Saudita	0/5	0	5/8
Serbia	5/10	0/10	5/10
Singapore	0	0/5	5
Repubblica slovacca	0/10	0	0/10 (2)
Slovenia	5/15	0/5 (2)	5 (2)
Sudafrica	5/10	0	0
Spagna	0	0	5/8/10 (2)
Sweden	0	0	0
Svizzera	0	0	0
Thailand	10	0/10/15	5/10/15
Turkia	5/15	10/15	10
Ucraina	5/15	5/10	5/10

Destinatario	WHT (%)		
	Dividendi (1)	Interessi	Brevetti, royalties (3, 4)
Emirati Arabi Uniti	0	0	0
Regno Unito	5/15	0	0
Stati Uniti	5/15	0	0
Uzbekistan	5/10	5	5
Vietnam	5/10	0/10	5/10/15
Zambia	7.5	0/10	8/10

La legislazione fiscale irlandese consente un trattamento favorevole nelle situazioni in cui sia stato siglato una convenzione per evitare le doppie imposizioni (DTT) anche se non ancora ratificato.

Note

La legislazione interna potrebbe anche prevedere un'esenzione dalla ritenuta alla fonte sui dividendi, a condizione di fornire la necessaria documentazione. Un'esenzione potrebbe essere disponibile anche in base alla Direttiva madre-figlia dell'UE. La Direttiva dell'UE sugli interessi e le royalties potrebbe prevedere un'esenzione dalla ritenuta alla fonte per i pagamenti tra società collegate. In generale, la ritenuta alla fonte sulle royalties si applica solo nel caso delle royalties sui

brevetti. In base alla legislazione interna, la ritenuta alla fonte non si applica se i prestiti o gli anticipi sono per un periodo di tempo inferiore all'anno o se gli interessi sono pagati nell'ambito di un'attività commerciale a una società residente in un paese dell'UE o in base ad una convenzione fiscale e tale paese impone un'imposta che si applica generalmente agli interessi esteri percepiti.

Sono state concluse le negoziazioni con Oman e l'Uruguay, e si prevede che i nuovi accordi saranno firmati a breve.

L'Irlanda ha firmato nuove convenzioni fiscali con Ghana, Kenya e Kosovo. Tuttavia, queste non sono ancora in vigore.

L'Irlanda, inoltre, ha firmato Protocolli di convenzioni contro le doppie imposizioni con l'Isola di Man e Guernsey.

Le nuove convenzioni fiscali tra l'Irlanda ed i Paesi Bassi e la Svizzera sono entrate in vigore il 1° gennaio 2021.

AMMINISTRAZIONE FISCALE - PERIODO IMPONIBILE

Il periodo contabile coincide normalmente con il periodo finanziario della società, tranne i casi in cui quest'ultimo superi i 12 mesi.

Dichiarazioni fiscali

Le dichiarazioni fiscali per l'imposta sulle società devono essere presentate entro nove mesi (e non oltre il 23° giorno del nono mese) dalla fine del periodo fiscale al fine di evitare una sovrattassa (fino ad un massimo di 63.485 EUR) o una limitazione del 50% delle perdite dichiarate (fino ad un massimo di 158.715 EUR).

Pagamento delle imposte

Le date di pagamento dell'imposta sulle società variano a seconda che si tratti di societa' di "grandi" o "piccole" dimensioni.

Per le societa' di grandi dimensioni, la prima rata dell'imposta, pari al 45% del debito fiscale o al 50% del debito dell'anno precedente, è dovuta sei mesi dall'inizio del periodo fiscale (ma non oltre il 23° giorno del mese).

La seconda rata dell'imposta preliminare è dovuta 31 giorni prima della fine del periodo fiscale (ma non oltre il 23° giorno

del mese). Questo pagamento deve portare l'importo totale al 90% dell'imposta stimata per il periodo.

Il saldo dell'imposta è dovuto alla presentazione della dichiarazione fiscale delle società per il periodo (cioè entro nove mesi dalla fine del periodo fiscale, ma non oltre il 23° giorno del mese in cui termina quel periodo di nove mesi).

Le società di piccole dimensioni sono tenute a pagare una sola rata dell'imposta preliminare. Questa è dovuta 31 giorni prima della fine del periodo di contabilità fiscale (ma non oltre il 23° giorno del mese).

La società può scegliere di pagare un importo di imposta preliminare pari al 100% dell'imposta sulle società del periodo immediatamente precedente o al 90% del debito stimato per il periodo in corso. Come nel caso delle società di grandi dimensioni, l'ultima rata è dovuta alla presentazione della dichiarazione dell'imposta sulle società.

In Irlanda è in vigore un sistema di autovalutazione e di controlli da parte dell'Irish Revenue.

L'Irish Revenue può effettuare un controllo fiscale di una dichiarazione aziendale entro un periodo di quattro anni dalla fine del periodo contabile in cui la dichiarazione è stata presentata.

L'Irish Revenue ha adottato una serie di misure per essere in grado di individuare ed identificare i contribuenti ad alto rischio di evasione.

Elemento centrale di questo processo è stata la recente ristrutturazione dell'Irish Revenue, che ha portato alla creazione di cinque divisioni nazionali suddivise per tipo di contribuente. Tre di queste divisioni si occupano di società (Divisione Grandi Società, Divisione Medie Imprese e Divisione Aziende), mentre le altre due sono responsabili delle questioni fiscali dei contrinuenti persone fisiche (Divisione persone fisiche con grandi patrimoni e persone fisiche).

Uno degli obiettivi della ristrutturazione è stato garantire una maggiore corrispondenza tra le risorse dell'Irish Revenue ed i segmenti di rischio all'interno della propria base dati. Ciò ha comportato un aumento delle risorse allocate alla Divisione Grandi Società ed alla Divisione Medie Imprese, indicando una maggiore attenzione alle società di maggiori dimensioni.

L'approccio sofisticato dell'Irish Revenue alla profilazione del rischio continua a guidare la sua attività di conformità. L'Irish Revenue adotta da tempo un approccio basato sul rischio per la selezione dei casi da sottoporre a verifica.

Un altro degli obiettivi chiave dell'Irish Revenue è rendere più semplice e meno costosa la disclosure volontaria attraverso un maggiore utilizzo dei canali digitali ed una serie di iniziative per alleggerire il carico amministrativo per i contribuenti.

A livello internazionale, l'Irish Revenue si impegna a favorire una maggiore trasparenza fiscale e lo scambio di informazioni tra le autorità dei diversi paesi. L'Irish Revenue tiene alta l’attenzione sulle operazioni di transfer pricing, sia a livello dell'UE che a livello globale.

LEGISLAZIONE GENERALE ANTIELUSIONE

Le disposizioni generali antielusione sono progettate per contrastare le transazioni prive di sostanza economica e messe in atto al fine di ridurre o evitare l'obbligo fiscale.

L'impatto della regola generale antielusione è che quando una persona intraprende una transazione e sarebbe ragionevole considerare tale operazione messa in atto per ottenere elusione fiscale, l'Irish Revenue può, in qualsiasi momento, negare o revocare il vantaggio fiscale. Per negare o revocare tale vantaggio fiscale, l'Irish Revenue può:

- effettuare o modificare una valutazione;
- consentire o negare in tutto o in parte qualsiasi credito, deduzione o altro importo rilevante ai fini del calcolo dell'imposta dovuta;
- assegnare o negare in tutto o in parte qualsiasi credito, deduzione, perdita, sgravio, agevolazione, esenzione, reddito o altro importo, o
- ridefinire, ai fini fiscali, la natura di qualsiasi pagamento o altro importo.

La valutazione effettuata dall'Irish Revenue rimarrà in vigore a meno che il contribuente non la impugni con successo davanti alla Commissione d'appello/ai tribunali.

OBBLIGO DI SEGNALAZIONE

Nel tentativo di promuovere la trasparenza tra contribuenti, professionisti ed autorità fiscali, sono applicabili disposizioni relative alla segnalazione di schemi fiscali.

Queste disposizioni richiedono ai promotori di tali schemi di fornire informazioni alle autorità fiscali entro un periodo di tempo specificato dopo aver reso disponibile lo schema. Una transazione che rientra nella nuova legge e deve quindi essere segnalata all'Irish Revenue non è necessariamente una transazione di elusione fiscale ai fini della legislazione esistente. Le regole hanno un ampio raggio d'azione e coprono sostanzialmente tutte le categorie fiscali, comprese l'imposta sulle società, l'imposta sul reddito, l'imposta sulle plusvalenze, l'imposta di bollo, l'IVA, i dazi doganali e i dazi di consumo.

QUADRO DI INTERVENTO IN MATERIA DI CONFORMITÀ

L'Irish Revenue ha introdotto un nuovo quadro di intervento in materia di conformità con effetto dal 1° maggio 2022. L'Irish Revenue vuole fornire ai contribuenti un meccanismo e un incentivo per regolarizzare volontariamente eventuali mancati versamenti fiscali. Il quadro è composto da tre "Livelli": Livello 1, Livello 2 e Livello 3.

1. Le operazioni di Livello 1: sono progettate per sostenere la conformità ricordando ai contribuenti i loro obblighi e offrendo loro l'opportunità di correggere gli errori senza la necessità di un intervento più approfondito. Queste comprendono autovalutazioni e incontri che rientrano nel Quadro di Cooperazione sulla Conformità (CCF). I contribuenti hanno comunque l'opzione di effettuare una dichiarazione non sollecitata in merito a mancati versamenti fiscali quando vengono informati di un intervento di Livello 1.
2. Le operazioni di Livello 2: vengono utilizzate dall'Irish Revenue per affrontare casi in cui si riscontrano maggiori rischi di non conformità in base alle circostanze ed al comportamento dei contribuenti interessati. Possono variare dall'esame di una singola questione all'interno di una dichiarazione fino ad audit fiscali completi. Ci sono due tipi di interventi di Livello 2: audit e revisioni dei rischi. I contribuenti non hanno più l'opzione di effettuare una dichiarazione non sollecitata quando vengono informati di

un intervento di Livello 2. Tuttavia, possono effettuare una dichiarazione sollecitata dalla stessa autorita' fiscale fino all'inizio dell'intervento.

3. Le operazioni di Livello 3: assumono la forma di indagini. Queste intervengono nei casi in cui l'Irish Revenue ha motivo di ritenere che ci sia stata una grave evasione fiscale o frode da parte di un contribuente. Un contribuente non ha il diritto di effettuare una dichiarazione qualificante una volta informato di un'indagine.

GESTIONE PATRIMONIALE

La legislazione fiscale irlandese contiene disposizioni volte a promuovere l'Irlanda come principale sede per la gestione sia delle società di investimento a capitale variabile (SICAV) che dei fondi di investimento alternativi (AIF). Le Direttive SICAV hanno portato a cambiamenti fondamentali sia nella gestione che nella strutturazione delle stesse.

Una delle riforme chiave introdotte consente alle società di gestione delle SICAV, situate in uno Stato membro dell'UE, di gestire altre SICAV domiciliate in un altro Stato membro dell'UE. Una delle aree di preoccupazione è se le attività della società di gestione possano sottoporre una SICAV straniera all'imposizione fiscale nel luogo di residenza della società di gestione (ad esempio, creando una succursale o un'agenzia o facendo sì che il fondo sia considerato residente a fini fiscali).

La legislazione irlandese prevede che una società di gestione irlandese che gestisce una SICAV o un AIF non irlandese non sarà considerata una succursale o un'agenzia della SICAV o dell'AIF non irlandese e non sottoporrà i profitti della SICAV o dell'AIF straniero all'imposizione fiscale irlandese o tratterà la SICAV o l'AIF straniero come un fondo regolamentato irlandese.

A seguito della revisione delle giurisdizioni off-shore da parte degli Stati Uniti (US) e dell'OCSE, che ha comportato un aumento della regolamentazione e degli obblighi fiscali, molti

gestori di fondi stanno considerando possibili giurisdizioni onshore alternative per i loro prodotti di investimento. Grazie alla reputazione internazionale della sua industria di gestione patrimoniale ed al regime fiscale favorevole per i fondi, l'Irlanda sta assistendo ad una significativa immigrazione di gestori di fondi d'investimento che trasferiscono le proprie piattaforme in Irlanda dalle tradizionali giurisdizioni off-shore.

FUSIONI DI FONDI TRANSFRONTALIERI CON FONDI IRLANDESI

Le fusioni (sia in entrata che in uscita) tra un fondo irlandese ed un fondo situato in uno Stato membro dell'Unione Europea, dello Spazio Economico Europeo o un paese OCSE con il quale l'Irlanda ha stipulato una convenzione contro le doppie imposizioni, non danno luogo ad un'imposta a carico degli investitori residenti in Irlanda. In effetti, l'imposta è rinviata fino alla successiva disposizione delle quote. Il calcolo di qualsiasi futura plusvalenza su tali quote viene effettuato facendo riferimento al costo delle quote originali.

FONDI DI INVESTIMENTO IMMOBILIARE (REIT)

I REIT irlandesi sono esenti dall'imposta sul reddito da affitto e dalle plusvalenze derivanti dalla vendita di assets, se si soddisfano determinate condizioni:

- l'obbligo di distribuire almeno l'85% del reddito da affitto della proprietà ogni anno,
- che almeno il 75% del reddito aggregato del REIT debba derivare dall'esercizio di una società di locazione immobiliare e
- che almeno il 75% del valore di mercato delle attività del REIT debba riferirsi all'attività di locazione immobiliare.
- In determinate circostanze, le distribuzioni costituite dai proventi delle vendite di proprietà potrebbero ora essere soggette ad imposta nello stesso modo delle distribuzioni costituite dai redditi da affitto.

Entro 24 mesi dalla vendita di una proprietà, il REIT deve reinvestire o distribuire qualsiasi importo dei proventi della vendita non utilizzato per ripagare il debito utilizzato per acquisire la proprietà.

Gli importi non reinvestiti o distribuiti saranno, al termine del periodo di 24 mesi, considerati parte del reddito da locazione del REIT; l'85% del quale deve essere distribuito annualmente.

Oltre a quanto sopra, eventuali spese non sostenute esclu-

sivamente ed in via esclusiva per scopi dell'attività di locazione del REIT possono essere riclassificate come reddito del REIT e soggette all'imposta sulle società al tasso del 25%.

Non vi è alcuna esenzione dall'IVA, dalle tariffe immobiliari, dalle imposte sul lavoro o dall'imposta di bollo. L'imposta di bollo, attualmente al tasso del 7,5% (dall' 1% al 10% per le proprietà residenziali), dovrebbe applicarsi alle proprietà acquisite. Il REIT è soggetto all'imposta sulle società su tutti gli altri redditi e plusvalenze secondo le regole fiscali ordinarie.

Vi sono inoltre requisiti relativi al numero di investitori, alle proprietà detenute e alle modalità di finanziamento che possono influenzare la posizione fiscale del REIT.

Le distribuzioni effettuate dal REIT derivanti dai redditi da affitto e dalle plusvalenze sono soggette a una ritenuta d'acconto del 25%, con esenzioni/tassi ridotti disponibili per gli investitori idonei. Le distribuzioni derivanti da redditi tassati sono trattate come dividendi ordinari.

Le plusvalenze immobiliari che si sono accumulate in un REIT sono soggette all'imposta sulle plusvalenze su una successiva vendita se un REIT esce dal regime entro 15 anni dall'ingresso.

VEICOLO COLLETTIVO DI GESTIONE IRLANDESE (ICAV)

L'ICAV è una forma di veicolo collettivo di investimento per SICAV e AIF. Fornisce a gestori e promotori una struttura societaria appositamente progettata per i fondi d'investimento e non è soggetta a regole o requisiti concepiti per altre forme di società (contribuendo così a ridurre l'onere amministrativo ed i costi).

Come una società di investimento, un ICAV è una persona giuridica governata da un consiglio di amministrazione e di proprietà degli azionisti. Gli ICAV sono fondi regolamentati e godono di tutti i vantaggi di una struttura regolamentata. Di conseguenza, un ICAV deve essere autorizzato dalla Banca Centrale d'Irlanda per svolgere attività o come AIF o come SICAV.

L'ICAV potenzia la competitività dell'Irlanda come sede per i fondi di investimento grazie alla sua vantaggiosa normativa. Inoltre, rappresenta un prodotto più semplice dal punto di vista fiscale per gli investitori statunitensi. Uno dei principali vantaggi dell'ICAV è la capacità di questa struttura di "check-the-box" ai fini fiscali statunitensi, mentre una società per azioni irlandese non può usufruire di questa elezione. Un ICAV può essere costituito come una struttura ad ombrello con diversi sotto-fondi e classi di quote. Se viene creata una struttura ad ombrello, ogni sotto-fondo avrà una responsabilità segregata e la flessibilità di preparare bilanci separati su base di sotto-fondo.

FONDI IMMOBILIARI IRLANDESI (IREF)

La Legge finanziaria del 2016 ha introdotto un nuovo tipo di fondo, un Fondo Immobiliare Irlandese (IREF). Un fondo sarà considerato un IREF quando il 25% o più del valore di mercato dei suoi asset deriva da terreni o edifici situati sul suolo irlandese.

Qualora un fondo venga categorizzato come un IREF, su distribuzioni di redditi o guadagni e su guadagni riscossi dalla vendita di quote, il fondo dovrà operare una ritenuta alla fonte del 20%.

Alcune categorie di investitori dovrebbero essere esentati dalla ritenuta alla fonte, inclusi fondi pensione irlandesi, fondi regolamentati irlandesi, compagnie di assicurazione sulla vita e loro controparti EEA soggette ad una supervisione e regolamentazione equivalenti, società in Sezione 110, associazioni di beneficenza irlandesi, unioni di credito irlandesi e fondi pensione approvati.

Nel caso in cui l'investitore sia un investitore esente, potrebbe essere possibile ottenere una preventiva autorizzazione dall'Agenzia delle Entrate irlandese affinché la distribuzione/riscossione avvenga al netto della ritenuta IREF. Un investitore non sarà esente se il fondo viene considerato un Fondo Personale Immobiliare Irlandese (PPIREF) per quel determinato investitore.

Si applica anche una disposizione per cui ogni spesa soste-

nuta da un IREF che non sia sostenuta interamente ed esclusivamente per scopi dell'attività IREF sarà considerata come reddito e soggetta a un'imposta al tasso del 20%.

Gli altri fondi irlandesi, che rientrano al di fuori di questa nuova categorizzazione, non saranno influenzati dai cambiamenti legislativi.

Come raccomandato dalla Commissione sulla Tassazione e il Welfare, il Ministro delle Finanze si è impegnato a rivedere il regime IREF. Non è stata fornita una data per quando avrà luogo la revisione.

SOCIETÀ DI INVESTIMENTO A RESPONSABILITÀ LIMITATA (ILP)

La struttura ILP irlandese è una struttura di partnership regolamentata ed autorizzata dalla Banca Centrale d'Irlanda come Fondo d'Investimento Alternativo per Investitori Qualificati (QIAIF) o Fondo d'Investimento Alternativo per Investitori Retail (RIAIF).

Una delle caratteristiche uniche di un ILP, rispetto alle strutture di partnership in altre giurisdizioni, è la sua capacità di essere strutturato come un fondo ombrello con sottofondi separati, con responsabilità segregata tra questi sottofondi. Di conseguenza, è possibile prevedere diverse strategie di investimento o limitare i partner all'interno di ciascun sottofondo.

L'ILP non ha una propria personalita' giuridica indipendente come l'ICAV. Tutti gli asset ed i debiti appartengono congiuntamente ai partners nelle proporzioni concordate nell'accordo di partnership limitata. Allo stesso modo, i profitti sono di proprietà dei partners. Ciascun partner ha diritto ad utilizzare eventuali agevolazioni fiscali e detrazioni a cui ha diritto la partnership, in conformità alle regole fiscali che governano l'allocazione delle agevolazioni e delle detrazioni.

L'ILP sarà vantaggiosa per i gestori di investimenti globali e promotori, in particolare, nel settore del private equity, del credito privato, dell'immobiliare, delle finanze sostenibili, delle infrastrutture e degli asset reali.

FONDI NEGOZIATI IN BORSA (ETF)

Gli ETF sono un tipo specifico di fondo d'investimento che segue il valore del portafoglio sottostante, che in molti casi è un indice di titoli, ma può essere una fondo d'investimento specifico o persino un singolo asset. Gli ETF offrono i vantaggi di un fondo d'investimento (raggruppamento di investimenti, diversificazione, ecc.), ma possono essere negoziati in borsa come un titolo individuale. L'Irlanda è il secondo maggior domicilio al mondo per gli ETF (dopo gli Stati Uniti) ed il maggior domicilio per gli ETF in Europa.

Gli ETF irlandesi sono generalmente strutturati come società d'investimento (cioè società per azioni quotate in borsa) o ICAV. La maggior parte degli ETF lanciati dopo l'introduzione della struttura ICAV nel 2015 è stata strutturata come ICAV. Gli ETF irlandesi e i loro investitori sono generalmente tassati in modo simile a qualsiasi altro fondo d'investimento irlandese strutturato come una società d'investimento o un ICAV, come sopra descritto.

ACCORDO INTERGOVERNATIVO SULLA CONFORMITÀ FISCALE DEGLI ACCOUNT ESTERI (FATCA)

Le disposizioni FATCA si applicano a tutte le entità che rientrano nella definizione di istituto finanziario (FI). Il regime FATCA richiede agli IF di svolgere obblighi di due diligence e di segnalazione all'Internal Revenue Service (IRS), delle persone con residenza statunitense che posseggono conti finanziari presso di loro. Il regime è entrato in vigore il 1 luglio 2014.

La data annuale di scadenza per la segnalazione di tali conti correnti è il 30 giugno, e queste informazioni sono fornite ai Commissari delle Entrate irlandesi. I Commissari delle Entrate irlandesi quindi raccolgono e scambiano queste informazioni con l'IRS. I requisiti di segnalazione si applicano a tutte le istituzioni finanziarie irlandesi, indipendentemente dal fatto che l'ente abbia detentori di conti o asset statunitensi.

L'OCSE ha recentemente pubblicato un documento molto atteso in due parti, il Crypto-Asset Reporting Framework (CARF) e gli Emendamenti allo Standard Comune di Segnalazione (CRS).

Questa nuova iniziativa globale di trasparenza fiscale fornisce il quadro per la segnalazione automatica e lo scambio di informazioni in merito alle cripto-valute e mira a garantire che l'architettura di trasparenza fiscale rimanga moderna ed efficace.

Parallelamente a ciò, la Commissione europea ha concordato ulteriori emendamenti alla Direttiva 2011/16/UE sulla cooperazione amministrativa nel campo della fiscalità (DAC8), che effettivamente ripetono il CARF dell'OCSE e gli emendamenti al CRS.

La Commissione ritiene che queste informazioni livelleranno il campo di gioco e porteranno introiti fiscali aggiuntivi per 2,4 miliardi di euro per gli Stati membri dell'UE; i costi di attuazione sono stimati in 300 milioni di euro con costi annuali ricorrenti di 25 milioni di euro.

Con alcune eccezioni, le modifiche previste dal DAC 8 entreranno in vigore a partire dal 1° gennaio 2026.

Concludiamo così questa guida alle imposte sul reddito delle società in Irlanda, un'introduzione al complesso mondo fiscale di questo paese. Speriamo che questa risorsa vi sia stata di valore e abbia contribuito a una migliore comprensione delle dinamiche fiscali irlandesi.

Tuttavia, è importante sottolineare che il sistema fiscale irlandese è noto per la sua complessità e per i frequenti cambiamenti normativi. Questa guida offre una panoramica generale, ma non può coprire ogni sfumatura e dettaglio.

In ogni decisione finanziaria o fiscale, la consulenza di professionisti qualificati è sempre consigliabile. Gli avvocati, commercialisti e consulenti fiscali esperti sono in grado di fornire consulenza personalizzata, tenendo conto delle vostre esigenze specifiche e garantendo il pieno rispetto delle leggi fiscali.

Ascheri Group

10th Floor,
26-28 Hammersmith Grove,
Hammersmith,
London W6 7HA,
Regno Unito

Tel. +44 203 953 1150
Fax. +44 207 681 2206
Mobile +44 741 282 3932
Skype: ascheri-partners

info@ascheri.co.uk
info@ascherinelson.uk
info@ascheri.academy
info@ascherigroup.uk

https://www.ascheri.co.uk
https://www.ascheri.academy
https://www.ascherinelson.uk
https://www.ascherigroup.uk

Ascheri & Partners
Studio Commercialisti

Ascheri Nelson
Studio Legale

Ascheri Academy
Formazione Professionale