

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

CbC: sottoscritto l'accordo per lo scambio automatico

di **Gianluca Nieddu, Roberto Bianchi**

Lo scorso 27 gennaio, i rappresentanti di trentuno paesi aderenti all'OCSE (tra i quali anche l'Italia) hanno sottoscritto il **Multilateral Competent Authority Agreement** ("MCAA") per lo scambio automatico dei Country by Country Reports ("CbC"). Esso è parte del continuo sforzo compiuto dall'OCSE nel corso degli ultimi anni per aumentare la trasparenza sulle operazioni dei gruppi multinazionali e si inserisce nell'ambito delle attività previste dall'*Implementation Package* di *common reporting standards* in relazione all'Action 13 del Progetto BEPS.

In estrema sintesi, il MCAA consentirà alle amministrazioni finanziarie di ottenere una esaustiva informativa in merito alle modalità seguite dai gruppi multinazionali per strutturare le proprie operazioni e i flussi inter-company, e lo scambio dei CbC dovrà avvenire seguendo procedure atte a garantire un adeguato livello di riservatezza, relativamente alle informazioni così acquisite dagli uffici pubblici.

Il contenuto del Country by Country Report

Il CbC si presenta come il terzo documento, accanto a master file e country file, e consentirà di ottenere - alle amministrazioni finanziarie dei paesi di residenza delle società che presidiano l'apice di gruppi multinazionali con fatturato consolidato superiore a 750 milioni di euro - una rendicontazione Paese per Paese che riporti (i) l'ammontare di ricavi e utili lordi, (ii) le imposte pagate e maturate e (iii) altri elementi indicatori della attività economica effettiva.

Più precisamente, secondo quanto disposto dall'Action 13, il Country by Country Report si compone di tre tavole: la prima ha lo scopo di fornire una panoramica generale, suddivisa **per singolo paese** in cui il gruppo è presente, all'interno della quale trovano la loro collazione i dettagli sui ricavi registrati (verso soggetti terzi e nell'ambito di transazioni inter-company), sui profitti (oppure le perdite) conseguiti prima delle imposte, sulle imposte sul reddito (versate e maturate), nonché sugli utili accantonati, sugli *assets* materiali e sul numero di dipendenti.

La seconda tavola, con riferimento a ciascuna giurisdizione, è chiamata a indicare tutte le **consociate residenti** e operanti in detto paese, con separata indicazione della nazione ove il soggetto è stato costituito oppure dove vi è ubicata la sua struttura organizzativa (qualora diversa dallo stato di residenza fiscale), e inoltre le **principali attività in cui è impegnata ciascuna società**. Fra queste rientrano:

- ricerca e sviluppo;
- detenzione o gestione di proprietà intellettuali;
- operazioni di acquisto o approvvigionamento;
- assemblaggio o produzione;
- vendita, marketing e distribuzione;
- attività amministrative, di gestione o servizi di supporto;
- prestazione di servizi a terzi;
- finanza di gruppo;
- servizi finanziari regolamentati;
- servizi assicurativi;
- detenzione di partecipazioni o altri titoli;
- l'indicazione se la entità è non operativa; e
- altra attività non rientrante fra quelle in precedenza enunciate.

Infine, la terza tavola è destinata ad accogliere i chiarimenti che il contribuente ritiene di dover comunicare per una migliore comprensione delle informazioni di natura obbligatoria inserite nelle due precedenti tavole.

Il Multilateral Competent Authority Agreement

In considerazione delle informazioni sulla organizzazione di un gruppo multinazionale che il CbC è in grado di rivelare alle amministrazioni finanziarie che ne entrano in possesso, è agevolmente comprensibile come lo stesso rivesta una importanza strategica quale strumento nella lotta alla pianificazione fiscale aggressiva e ai fenomeni di erosione della base imponibile.

Già nelle linee guida alla implementazione della *transfer pricing documentation* e del CbC del febbraio 2015, l'**Implementation Package** prevedeva (i) l'introduzione di disposizioni legislative specifiche tali da imporre alla società controllante di un gruppo multinazionale la presentazione del CbC e (ii) l'indicazione di tre modelli di accordo tra i quali le autorità competenti dei diversi stati potessero scegliere al fine di facilitare l'attuazione dello scambio dei CbC. Detti tre modelli si rifanno essenzialmente a:

- convenzione multilaterale di assistenza in materia fiscale;
- convenzioni fiscali bilaterali; e
- accordi per lo scambio di informazioni fiscali (c.d. "Tax Information Exchange Agreements" - TIEA).

Il MCAA sottoscritto pochi giorni or sono è stato sviluppato sulla base del primo di essi, ovvero la **"Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters"**.

Dei tratti salienti contenuti all'interno del MCAA, in questa sede è sicuramente opportuno

menzionare i seguenti:

1. lo scambio dei CbC è previsto con cadenza annuale, secondo procedure automatiche che le amministrazioni finanziarie dei paesi firmatari dovranno implementare, prestando – al tempo stesso – estrema attenzione alla salvaguardia della riservatezza dei dati che verranno circolarizzati;
2. l'effettivo scambio di informazioni avverrà su base **bilaterale** nonostante il MCAA sia stato sottoscritto contemporaneamente da più amministrazioni finanziarie;
3. i **primi scambi di CbC avranno luogo nel 2017-2018 e riguarderanno i dati relativi al 2016**;
4. le informazioni contenute nel **CbC non potranno essere utilizzate in luogo di una dettagliata analisi dei prezzi di trasferimento** sulle singole operazioni; dovranno in ogni caso essere svolte una analisi completa delle funzioni e dei rischi nonché una analisi di comparabilità in quanto è stato espressamente riconosciuto che le informazioni contenute nel CbC da sole non costituiscono una prova conclusiva della conformità o meno dei prezzi al valore normale;
5. nonostante quanto sopra, non vi è alcun divieto di utilizzare i dati **CbC** quale **punto di partenza per la effettuazione di ulteriori indagini** quanto alle pattuizioni infragruppo sui prezzi o in merito ad altre questioni di carattere fiscale che dovessero insorgere nel corso di una verifica.

Si ricorda poi che le trentuno amministrazioni finanziarie firmatarie sono: Australia, Austria, Belgio, Cile, Costa Rica, Repubblica Ceca, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Irlanda, **Italia**, Giappone, Liechtenstein, Lussemburgo, Malaysia, Messico, Paesi Bassi, Nigeria, Norvegia, Polonia, Portogallo, Slovacchia, Slovenia, Sud Africa, Spagna, Svezia, Svizzera ed il Regno Unito.

L'Italia e il contesto europeo

A conclusione del presente contributo è opportuno notare come l'Italia si sia fin qui dimostrata estremamente attiva nel dar corso all'*Implementation Package* previsto nell'ambito dell'Action 13: essa, infatti, non solo figura tra i trentuno firmatari del MCAA, ma ha anche già provveduto – con la Legge di Stabilità 2016 – alla introduzione nel nostro ordinamento della rendicontazione paese per paese, con ciò dando prova di una decisa volontà di contrastare i fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva ed erosione della base imponibile, in mutua collaborazione con le amministrazioni dei paesi esteri.

In piena sintonia con l'azione portata avanti dall'OCSE negli ultimi tre anni attraverso il Progetto BEPS, si pongono anche le nuove proposte della **Commissione Europea**: è infatti appena del 28 gennaio scorso la diffusione di un **Anti Tax Avoidance Package** che rientra in una ambiziosa agenda per giungere a un sistema di tassazione per le società che sia equo, più semplice e maggiormente efficace.

Il Package contiene misure concrete per prevenire la pianificazione fiscale aggressiva, aumentare la trasparenza fiscale e creare condizioni di parità per tutte le imprese operanti nell'Unione Europea. Esso si pone altresì l'obiettivo di aiutare gli Stati Membri a mettere in atto una forte e coordinata azione di contrasto all'evasione fiscale, garantendo che le aziende paghino le imposte nelle giurisdizioni della Unione Europea ove realizzano i loro profitti.