

Country-by-country reporting: gli ultimi sviluppi

Antonella Della Rovere - Valente Associati GEB Partners

Per effetto della sottoscrizione - da parte di Canada, Islanda, India, Israele, Nuova Zelanda e Cina - del Multilateral Competent Authority Agreement for the Automatic Exchange of Country-by-Country Reports - CbC MCAA, è stato compiuto un ulteriore passo in avanti verso la piena trasparenza. Sono ora 39 i Paesi firmatari dell'accordo per lo scambio automatico di informazioni in ambito OCSE, che consente alle autorità fiscali di aver un quadro completo del modello in cui le multinazionali strutturano la propria operatività.

Il Multilateral Competent Authority Agreement for the Automatic Exchange of Country-by-Country Reports (CbC MCAA) consente ai Paesi firmatari di **scambiare automaticamente e in via bilaterale** i Country-by-Country Reports, in conformità a quanto previsto dall'Action 13 del **BEPS Action Plan** dell'OCSE del luglio 2013. In tal modo, viene consentito alle Amministrazioni finanziarie di comprendere le modalità attraverso le quali le imprese multinazionali strutturano le proprie operazioni di business, nel rispetto, tuttavia, della confidenzialità dei dati.

Gli obblighi di Country-by-Country Reporting richiedono alle **imprese multinazionali** di fornire **annualmente** informazioni in forma aggregata, in ciascuna giurisdizione nella quale operano, concernenti l'allocazione globale dei profitti realizzati e delle imposte pagate, nonché ulteriori indicatori riguardanti la localizzazione dell'attività economica.

Le misure BEPS relative all'Action 13, così come quelle riguardanti le restanti 14 azioni sono state accolte con favore dai Leaders del G20 nel novembre 2015, in quanto ritenute indispensabili per una effettiva ed efficace lotta all'elusione fiscale internazionale. L'attenzione della comunità internazionale e dell'OCSE è ora rivolta verso la definizione di un inclusive framework per il monitoraggio e il supporto all'implementazione delle misure stesse.

La cerimonia che si è tenuta in Cina il 12 maggio 2016 ha rappresentato altresì l'occasione per la sottoscrizione, da parte di **Israele** e della **Federazione russa**, del CRS Multilateral Competent Authority Agreement, vale a dire il framework agreement internazionale per lo scambio automatico delle informazioni finanziarie previsto dal Common Reporting Standard (CRS) dell'OCSE.

L'Action 13 del BEPS Action Plan e i nuovi standards di documentazione

Il **transfer pricing**, a parere dell'OCSE, rappresenta la materia nel cui ambito sono diverse le opportunità offerte alle imprese multinazionali per lo spostamento "artificioso" dei profitti in giurisdizioni a fiscalità più favorevole. Al fine di contrastare siffatte pratiche evasive, l'OCSE, nel contesto dell'Action 13 del BEPS Action Plan, si è riproposta di sviluppare norme in tema di oneri documentali "to enhance transparency for tax administration, taking into consideration the compliance costs for business".

Con il documento "Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting", del 16 settembre 2014, e con il Final Report sul tema del 5 ottobre 2015, l'OCSE fornisce alle Amministrazioni finanziarie gli standards per la predisposizione della documentazione sui prezzi di trasferimento (Masterfile e Local File) e un template di Country-by-Country Reporting, con l'obiettivo di contrastare l'elusione fiscale internazionale. La predisposizione dei suddetti tre documenti consente all'Amministrazione finanziaria di conoscere la posizione di transfer pricing dei gruppi multinazionali, valutare eventuali rischi ed indirizzare in maniera efficiente le attività di audit verso le società che hanno posto in essere

pratiche di transfer pricing al solo fine di spostare artificialmente profitti in Stati caratterizzati da una fiscalità vantaggiosa.

L'OCSE ribadisce altresì come sia necessario che la predisposizione di tale documentazione non comporti, per il contribuente, ulteriori costi di compliance, rendendosi, pertanto, opportuna la ricerca di un equilibrio tra le informazioni richieste dalle Amministrazioni finanziarie e le attività che le imprese multinazionali devono porre in essere per soddisfare siffatte richieste.

L'obiettivo è di garantire l'implementazione nei vari Stati dei nuovi standards di predisposizione della documentazione: per tale ragione, rileva l'identificazione dei mezzi più idonei per il filing delle informazioni richieste e delle tempistiche di invio, nonché l'introduzione di disposizioni a garanzia della riservatezza dei dati forniti. L'implementazione di tale sistema può permettere alle Amministrazioni finanziarie di focalizzare l'attenzione sugli aspetti rilevanti di una verifica sui prezzi di trasferimento, riducendo in tal modo i tempi della verifica, i costi e l'utilizzo inefficiente di risorse.

I più recenti **standards OCSE** in materia di **documentazione nel transfer pricing**, introdotti in attuazione dell'Action 13 del BEPS Action Plan, prevedono:

- un **Masterfile**, il quale dovrà fornire un'overview del gruppo multinazionale a livello globale, illustrando le politiche di transfer pricing di gruppo, i vari agreements tra le società del gruppo, l'allocazione degli intangibles e dei profitti;
- un **Local File**, il quale dovrà fornire specifiche informazioni in merito alle transazioni infragrupo con particolare riferimento alla società "locale" cui si riferisce;
- un **Country-by-Country Reporting**, il quale dovrà contenere una serie di informazioni relative all'allocazione globale del reddito, alle imposte pagate e a determinati indicatori economici che consentano all'Amministrazione finanziaria di valutare eventuali rischi di transfer pricing nonché di identificare ulteriori BEPS issues.

Il Country-by-Country Reporting Implementation Package e il Model Competent Authority Agreement

In data 8 giugno 2015, l'OCSE ha pubblicato il Country-by-Country Reporting Implementation Package, al fine di assicurare una tempestiva attuazione degli standards documentali sviluppati nel contesto della citata Action 13.

Il Country-by-Country Reporting Implementation Package include:

- un "modello di legislazione" in virtù del quale si prescrive all'ultimate parent entity di predisporre il Country-by-Country Reporting nella giurisdizione di residenza;
- un Model Competent Authority Agreement (MCAA), il cui obiettivo è di disciplinare ed agevolare lo scambio dei Country-by-Country Reports tra Amministrazioni finanziarie.

Il CbC MCAA si basa sull'art. 6 della Convenzione multilaterale sull'assistenza amministrativa del 1988. Sul medesimo articolo si fonda anche il Modello di accordo per lo scambio automatico delle informazioni finanziarie nel contesto del Common Reporting Standard. In considerazione del fatto che l'implementazione dello scambio automatico di informazioni finanziarie per mezzo del suindicato Modello di accordo ha dato esito positivo, il medesimo approccio è stato attuato dall'OCSE per quanto riguarda lo scambio tra Amministrazioni finanziarie dei Country-by-Country Reports.

In linea con quanto previsto nel documento "Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting", del 16 settembre 2014, uno degli **obiettivi dei nuovi standards documentali** in materia di transfer pricing è quello di fornire alle Amministrazioni finanziarie le informazioni necessarie ad effettuare **risk assessment**, in vista di una eventuale, futura **verifica fiscale**. Lo scambio dei Country-by-Country Reports, effettuato sulla base del CbC MCAA contenuto nel Country-by-Country Reporting Implementation Package, ha lo scopo di assicurare alle Amministrazioni finanziarie informazioni complete ed affidabili ai fini di una efficace analisi sui rischi di transfer pricing. Esso, pertanto, rappresenta il framework normativo convenzionale di riferimento per lo scambio automatico delle informazioni rilevanti

in materia di prezzi di trasferimento.

La maggior parte delle disposizioni contenute nel MCAA in commento ripropongono il medesimo wording di quelle che si rinvengono nel Modello di accordo predisposto nel contesto del Common Reporting Standard. Altre disposizioni presentano un contenuto che deve necessariamente adeguarsi alle linee guida in tema di documentazione sul transfer pricing dettate dall'OCSE con il documento del 16 settembre 2015 e con il Final Report del 5 ottobre 2015.