



Country-by-Country Report

Alessandro Saini

21 aprile 2021

CTES | **ADVISORS**
CORPORATE & TAX

studio associato di consulenza tributaria e societaria

I *Indice*

- 1. Riferimenti internazionali**
- 2. Riferimenti nazionali**
- 3. Action 13**
- 4. Accordi sullo scambio dei CbCR**
- 5. Obbligo di presentazione**
- 6. Comunicazione all'Agenzia**
- 7. Contenuto del CbCR**
- 8. Presentazione del CbCR**
- 9. Scambio di informazioni**
- 10. Utilizzo dei dati**
- 11. Regime sanzionatorio**



Riferimenti internazionali

I Riferimenti internazionali

- **Action 13, 2015 Final Report, Transfer Pricing Documentation and Country by Country Reporting, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project (BEPS)**, e successivi papers di aggiornamento ed approfondimento.
- Impulso decisivo all'Action 13 è stato dato nel 2013, quando i più importanti Paesi invitarono l'OCSE a sviluppare un modello standard di rendicontazione Paese per Paese per le principali imprese multinazionali (cfr. Comunicato stampa emesso dai Paesi partecipanti alla riunione del G8 del 17-18 giugno 2013 di Lough Erne, Irlanda del Nord).

I Riferimenti internazionali

- **Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA)**, Accordo multilaterale tra i Paesi membri dell'OCSE in materia di scambio automatico di informazioni firmato a Parigi il 27 gennaio 2016 e successive sottoscrizioni, che prevede lo scambio dei CbCR su base annuale.
- **Direttiva 2016/881/UE del Consiglio del 25 maggio 2016 (pubblicata nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea del 3 giugno 2016) (c.d. DAC 4)**, che ha modificato la Direttiva 2011/16/UE (c.d. DAC 1), relativa allo scambio di informazioni in materia fiscale, introducendo l'obbligo della presentazione del CbCR.

I Riferimenti internazionali

- La **Direttiva 2011/16/UE (DAC 1)**, attuata in Italia dal D.Lgs. 4 marzo 2014, n. 29, disciplina lo scambio di informazioni tra Stati membri:
 - **Scambio di informazioni su richiesta**, che si basa sulla richiesta effettuata dallo Stato membro richiedente allo Stato membro interpellato su un caso specifico;
 - **Scambio automatico**, qualora la comunicazione sistematica di informazioni predeterminate ad un altro Stato membro avviene senza richiesta preventiva a intervalli prestabiliti;
 - **Scambio spontaneo**, se la comunicazione all'altro Stato membro è occasionale, avviene in qualsiasi momento e senza preventiva richiesta di informazioni.

I Riferimenti internazionali

- In merito allo **scambio automatico**, l'art. 8 della DAC 1 prevede lo scambio automatico delle informazioni riguardanti i residenti di altri Stati membri, disponibili per i periodi d'imposta a partire dal 1° gennaio 2014, sulle seguenti categorie di reddito e capitale:
 - redditi da lavoro;
 - compensi per dirigenti;
 - prodotti di assicurazione sulla vita non contemplati in altri strumenti giuridici dell'UE sullo scambio di informazioni;
 - pensioni;
 - proprietà e redditi immobiliari.

I Riferimenti internazionali

- La **Direttiva 2011/16/UE (DAC 1)** ha subito diverse modifiche nel corso del tempo:
 - **Direttiva 2014/107/UE (DAC 2)**, che ha introdotto lo standard comune di comunicazione di informazioni - il c.d. Common Reporting Standard (CRS) - elaborato dall'OCSE per informazioni sui conti finanziari all'interno dell'Unione europea. Il CRS prevede lo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari di cui sono titolari persone fiscalmente non residenti e stabilisce un quadro per tale scambio a livello mondiale (la DAC 2 ha modificato l'art. 8 della DAC 1 ed è stata recepita in Italia dal D.M. 28 dicembre 2015).

I Riferimenti internazionali

- **Direttiva 2015/2376/UE (DAC 3)**, che ha disposto lo scambio automatico di informazioni sui ruling preventivi e APA transfrontalieri (la DAC 3 ha introdotto l'art. 8 bis della DAC 1 ed è stata recepita in Italia dal D.Lgs. 15 marzo 2017, n. 32).
- **Direttiva 2016/881/UE (DAC 4)**, che ha stabilito lo scambio automatico obbligatorio di informazioni in materia di CbCR (la DAC 4 ha introdotto l'art. 8 bis bis della DAC 1 ed è stata recepita in Italia dal D.M. 23 febbraio 2017).

I Riferimenti internazionali

- **Direttiva 2016/2258/UE (DAC 5)**, che ha disposto l'obbligo per gli Stati membri di fornire alle autorità fiscali l'accesso alle procedure di adeguata verifica della clientela applicate dalle istituzioni finanziarie ai sensi della Direttiva 2015/849/UE sull'antiriciclaggio (la DAC 5 ha modificato l'art. 22 della DAC 1 ed è stata recepita in Italia dal D.Lgs. 18 maggio 2018, n. 60).
- **Direttiva 2018/822/UE (DAC 6)**, che ha previsto lo scambio automatico di informazioni relative a meccanismi potenzialmente aggressivi di natura transfrontaliera, così recependo l'Action 12 del Progetto BEPS (la DAC 6 ha introdotto l'art. 8 bis ter della DAC 1 ed è stata recepita in Italia dal D.Lgs. 30 luglio 2020, n. 100).

I Riferimenti internazionali

- **Direttiva n. 2021/514/UE (DAC 7)**, che ha disposto a carico dei gestori delle piattaforme digitali l'obbligo di comunicare i redditi percepiti dai venditori/clienti attivi sulle loro piattaforme, introducendo a partire dal 2023 un nuovo caso di “Mandatory Disclosure”, in linea con l'Action 12 del Progetto BEPS (la DAC 7 ha introdotto l'art. 8 bis quater della DAC 1 e dovrebbe essere recepita in Italia entro il 31 dicembre 2022).



Riferimenti nazionali

| *Riferimenti nazionali*

- **Legge 28 dicembre 2015, n. 208, co. 145 e 146**
- **D.M. 23 febbraio 2017**
- **Prov. 28 novembre 2017**



Action 13

| Action 13

- L'**Action 13** prevede **tre livelli** di documentazione:
 - **Master file**, che contiene le informazioni sul business globale del gruppo e sulle politiche di transfer pricing;
 - **Local file**, che in ciascun Paese in cui opera il gruppo descrive in dettaglio le transazioni intercompany rilevanti, il loro ammontare e la determinazione dei relativi prezzi di trasferimento (i.e. metodi applicati, benchmark, ecc.);

| Action 13

- **Country by Country Report (CbCR)**, che rendiconta annualmente per ciascuna giurisdizione in cui il gruppo opera le principali informazioni, quali l'ammontare dei ricavi, il reddito realizzato, le imposte accantonate e quelle pagate, oltre al capitale investito, al numero dei dipendenti, alle immobilizzazioni materiali ed al profilo funzionale attribuibile a ciascuna delle unità del gruppo operante nei vari Paesi.

Action 13

- L'Action 13 è il risultato di precedenti lavori relativi alla documentazione sui prezzi di trasferimento.
- Tra questi, si ricorda il “**Codice di Condotta**”, approvato dall'Unione Europea in data 27 giugno 2006 relativo alla documentazione sui prezzi di trasferimento, in coerenza con le linee guida OCSE, sulla base dei lavori svolti dal Joint Transfer Pricing Forum.
- Secondo tale Codice, tuttavia, la documentazione standard era unicamente costituita dal **Master file**, contenente le informazioni generali sulle società appartenenti al gruppo multinazionale, e dalla **Country specific documentation**, definita sulla base della normativa locale di ciascuno Stato membro.

| Action 13

- Anche l'Italia ha poi adeguato la normativa nazionale sulla base delle linee guida dell'OCSE e della UE, introducendo nell'ordinamento domestico un regime di oneri documentali opzionale in materia di prezzi di trasferimento (cfr. art. 26 del D.L. n. 78/2010 che ha introdotto il comma 2-ter nell'art. 1 del D.Lgs. n. 471/1997 - ora comma 6 - a cui l'Agenzia delle entrate ha dato attuazione con il Provvedimento del 29 settembre 2010 e, successivamente, del 23 novembre 2020), basato su **Masterfile** e **Country file**, che consente l'esonero dalle sanzioni amministrative in caso di rettifica dei prezzi di trasferimento in capo alla società residente.

| Action 13

- L'Action 13 consolida tale impianto documentale aggiungendo il terzo livello rappresentato dal CbCR, rivolto ai gruppi di notevoli dimensioni, con ricavi consolidati di almeno 750 milioni di euro, con l'obiettivo di consentire alle Amministrazioni fiscali di valutare i profili di rischio delle politiche di transfer pricing adottate dai gruppi di imprese e di programmare adeguatamente le attività di controllo ed accertamento, anche se il CbCR non è da solo sufficiente a giustificare rettifiche dei prezzi di trasferimento praticati.

| Action 13

- La novità di maggiore rilievo del CbCR rispetto ai precedenti adempimenti documentali è che lo stesso è obbligatorio ed è formulato in modo semplice e standard proprio per essere scambiato con modalità automatiche tra le Amministrazioni fiscali dei diversi Paesi.



Accordi sullo scambio dei CbCR

Accordi sullo scambio dei CbCR

- All'interno dell'Unione Europea, lo scambio dei CbCR è garantito dalla **Direttiva 2016/881/UE (DAC 4)**.
- Relativamente agli altri Paesi, lo scambio dei CbCR si fonda sulla sottoscrizione del **Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA)**, sviluppato sulla base della Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. Alla data del 13 gennaio 2021, ben 89 Paesi hanno sottoscritto l'accordo, inclusa l'Italia.
- Oltre al MCAA, l'Implementation Package dell'Action 13 comprende anche altri modelli di accordo basati sulle **Double Tax Conventions (DTC)** e sui **Tax Information Exchange Agreements (TIEAs)**, ivi inclusi 41 accordi bilaterali con gli Stati Uniti.

I *Accordi sullo scambio dei CbCR*

- Ad oggi, come si evince dal sito dell'OCSE, più di 2900 accordi bilaterali sono stati attivati nel mondo tra le giurisdizioni impegnate ad implementare lo scambio dei CbCR.
- Per maggiori dettagli sugli accordi bilaterali in essere per lo scambio dei CbCR, è possibile consultare il sito dell'OCSE:

<https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>



Obbligo di presentazione

I Obbligo di presentazione

- Secondo l'art. 2 del D.M. 23 febbraio 2017, sono obbligate alla presentazione del CbCR le **società controllanti** capogruppo di un gruppo multinazionale residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 73 del T.U.I.R. le quali:
 - a) sono tenute a redigere il bilancio consolidato;
 - b) non sono a loro volta controllate, direttamente o indirettamente, da altra impresa del gruppo multinazionale;
 - c) conseguono ricavi complessivi risultanti dal bilancio consolidato, con riferimento a ciascun periodo di imposta precedente a quello a cui si riferisce la rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro.

I *Obbligo di presentazione*

- L'obbligo di rendicontazione si trasferisce in capo ad una **società controllata** residente nel territorio dello Stato qualora si verifichi una delle seguenti condizioni:
 - a) la controllante capogruppo non è obbligata a presentare il CbCR nella propria giurisdizione di residenza fiscale;
 - b) nella giurisdizione di residenza fiscale della controllante capogruppo non è in vigore con l'Italia un accordo che prevede lo scambio automatico del CbCR;
 - c) la controllante capogruppo è inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative al CbCR.

I *Obbligo di presentazione*

- In questo caso, la **società controllata** residente nel territorio dello Stato è tenuta a chiedere alla controllante capogruppo le informazioni necessarie.
- In caso di mancata ricezione delle informazioni necessarie, la **società controllata** residente presenta il CbCR sulla base delle informazioni di cui dispone e comunica all'Agenzia delle entrate che la controllante capogruppo non ha reso disponibili le informazioni necessarie.

I Obbligo di presentazione

- Qualora sussistono più **società controllate** residenti nel territorio dell'Unione Europea, in presenza delle menzionate esclusioni relative alla controllante capogruppo, il gruppo multinazionale può designare una di tali società controllate **(c.d. “entità designata”)** a presentare il CbCR ed è tenuto fornire a tale società tutte le informazioni necessarie.
- Qualora la controllata designata sia residente nel territorio dello Stato, dovrà comunicare all'Agenzia delle entrate che la presentazione del CbCR da essa effettuata ha lo scopo di soddisfare l'obbligo gravante in capo a tutte le controllate residenti nel territorio dell'Unione Europea. Qualora non siano state fornite le informazioni necessarie, la controllata designata è tenuta a segnalarlo all'Agenzia.

I *Obbligo di presentazione*

- La **società controllata** residente nel territorio dello Stato non è inoltre tenuta a presentare il CbCR all'Agenzia delle entrate nel caso in cui il gruppo multinazionale metta a disposizione una rendicontazione tramite “**una supplente della controllante capogruppo**” che presenti detta rendicontazione all'autorità fiscale della propria giurisdizione di residenza.

I *Obbligo di presentazione*

- Qualora la **supplente** risieda in una giurisdizione extra UE, devono tuttavia essere soddisfatte le seguenti condizioni:
 - a) la giurisdizione di residenza della supplente ha introdotto l'obbligo di presentazione del CbCR;
 - b) la supplente risiede in una giurisdizione che ha in vigore con l'Italia, alla scadenza del termine di presentazione, un accordo per lo scambio dei CbCR per il periodo di imposta di rendicontazione;
 - c) la supplente risiede in una giurisdizione che non ha comunicato all'Agenzia delle entrate che si è verificata un'inadempienza sistemica;

I Obbligo di presentazione

- d) l'Agenzia delle entrate non ha comunicato alla controllata residente che si è verificata un'inadempienza sistemica della giurisdizione di residenza fiscale della supplente;
- e) la supplente ha comunicato all'autorità fiscale di residenza di essere la supplente entro l'ultimo giorno del periodo di imposta di rendicontazione;
- f) la controllata residente comunica all'Agenzia delle entrate i dati della supplente della capogruppo.



Comunicazione all'Agenzia

I Comunicazione all'Agenzia

- L'art. 3 del D.M. 23 febbraio 2017 richiede che la società residente nel territorio dello Stato tenuta alla presentazione del CbCR in qualità di **controllante capogruppo, supplente della controllante capogruppo o entità designata** ne dia comunicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta oggetto di rendicontazione.
- In modo analogo, la **controllata residente nel territorio dello Stato che non presenta il CbCR** è tenuta a comunicare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta oggetto di rendicontazione l'identità e la residenza ai fini fiscali dell'entità del gruppo che deve adempiere all'obbligo di presentazione della rendicontazione.



Contenuto del CbCR

I *Contenuto del CbCR*

Premessa

- Il CbCR deve essere presentato solamente dai gruppi di imprese multinazionali i cui ricavi complessivi consolidati sono, in relazione a ciascun periodo d'imposta precedente a quello di rendicontazione, **non inferiori a 750 milioni di euro** o a un importo in valuta locale equivalente a detto ammontare al 1° gennaio 2015.
- Vanno incluse le sole entità del gruppo che si consolidano **integralmente o con il metodo del pro-rata**, secondo i principi contabili applicabili. Sono quindi escluse le entità che si consolidano con il metodo del patrimonio netto.

I *Contenuto del CbCR*

Premessa

- Il CbCR contiene indicatori in grado di esprimere in modo sintetico la **catena del valore dell'impresa**, associando l'indicazione del capitale investito e dei principali fattori produttivi al profilo funzionale delle varie unità del gruppo.
- Costituisce una prima base per analizzare più in dettaglio se la **politica dei prezzi di trasferimento** del gruppo rifletta correttamente l'allocazione degli assets e la loro remunerazione, in relazione alle funzioni svolte e ai rischi assunti dalle varie unità.

I *Contenuto del CbCR*

Premessa

- Il CbCR è strutturato in tre sezioni:
 - La **prima sezione** contiene informazioni di carattere quantitativo in modo aggregato per ciascun Paese, sostanzialmente dati economico-finanziari e numero di dipendenti.
 - La **seconda sezione** si riferisce a dati di carattere qualitativo, sempre ripartiti per giurisdizione fiscale, cioè la denominazione delle unità del gruppo e le principali attività svolte (ad esempio, attività produttive, commerciali, ricerca e sviluppo, ecc.).
 - La **terza sezione** riguarda eventuali informazioni aggiuntive o esplicative delle prime due.

I Contenuto del CbCR

Prima sezione: Riepilogo della distribuzione dei redditi, delle imposte e delle attività per giurisdizione fiscale

Denominazione del Gruppo di Imprese Multinazionali: Periodo d'imposta interessato: Valuta utilizzata:										
Giurisdizione fiscale	Ricavi			Utili (Perdite) al lordo delle imposte sul reddito	Imposte sul reddito pagate (in base alla contabilità di cassa)	Imposte sul reddito maturate - anno in corso	Capitale dichiarato	Utili non distribuiti	Numero di addetti	Immobilizzazioni materiali diverse dalle disponibilità liquide e mezzi equivalenti
	Parte non correlata	Parte correlata	Totale							

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Giurisdizioni fiscali

- Vanno indicate le **giurisdizioni fiscali** in cui le entità appartenenti al gruppo sono residenti o, nel caso di stabili organizzazioni, in cui queste ultime sono situate.
- Qualora una entità sia residente in più di una giurisdizione fiscale, per determinare la giurisdizione fiscale di riferimento occorre applicare le tie breaker rules del trattato fiscale applicabile. In assenza di un trattato fiscale, occorre fare riferimento alla sede di direzione effettiva.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Giurisdizioni fiscali

- La reportistica di una società operante in più Paesi attraverso stabili organizzazioni dovrà essere suddivisa per giurisdizione fiscale.
- Partendo dal dato di bilancio della singola entità, sarà necessario suddividere le informazioni richieste in base all'operatività delle sue stabili organizzazioni e i valori di queste ultime dovranno essere depurati dalla rendicontazione della casa madre.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Giurisdizioni fiscali

- Costituiscono esclusione il capitale dichiarato (incluso in quello della casa madre, salvo il caso di eventuale obbligo regolamentare nel Paese di insediamento della stabile) e gli utili non distribuiti (anch'essi inclusi nella reportistica della casa madre e da segnalare - se relativi alla stabile - nelle informazioni aggiuntive di cui alla Tabella 3).

I Contenuto del CbCR

Prima sezione

Ricavi

- I **ricavi** sono costituiti dalla somma dei ricavi di tutte le entità localizzate nella stessa giurisdizione fiscale.
- Devono essere indicati sia i ricavi relativi a operazioni infragruppo che quelli generati a seguito di operazioni con terzi, nonché il totale dei ricavi.
- I ricavi devono essere comunicati su base aggregata, tenendo conto, pertanto, anche di quelli derivanti dalle transazioni poste in essere tra le medesime entità di quel Paese.

I Contenuto del CbCR

Prima sezione

Ricavi

- I ricavi comprendono i componenti positivi derivanti dalla cessione di beni, semilavorati e materie prime o sussidiarie, dalla prestazione di servizi, da canoni, interessi, royalties e premi, oltre ad eventuali altri importi aventi analoga natura. Si considerano, inoltre, ricavi i proventi derivanti dalla gestione straordinaria e le plusvalenze derivanti dalla cessione di beni patrimoniali. Sono invece esclusi i pagamenti ricevuti da altre entità del gruppo che sono considerati dividendi nella giurisdizione fiscale del soggetto che li distribuisce.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Utili (perdite) al lordo delle imposte sul reddito

- Gli **utili (perdite) al lordo delle imposte sul reddito** sono costituiti dal “Risultato prima delle imposte” di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella pertinente giurisdizione fiscale e devono includere tutte le voci relative a ricavi e costi straordinari.
- Anche in questo caso, gli utili (perdite) lorde della stabile organizzazione devono essere comunicati con riferimento specifico alla giurisdizione fiscale in cui questa è situata e vanno espunti dal dato della casa madre.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Imposte sul reddito pagate (tax cash out)

- Le **imposte sul reddito pagate (tax cash out)** sono costituite dall'importo totale delle imposte sul reddito effettivamente versate durante il periodo d'imposta da tutte le entità residenti nella giurisdizione fiscale di riferimento.
- Le imposte pagate comprendono quelle versate alla giurisdizione di residenza fiscale ma anche a tutte le altre giurisdizioni fiscali.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Imposte sul reddito pagate (tax cash out)

- Le imposte pagate comprendono acconti, imposte relative ad anni precedenti, anche a seguito di accertamenti, nonché le ritenute alla fonte operate da altri soggetti in altri ordinamenti. Pertanto, se la società A residente nella giurisdizione fiscale A matura interessi nella giurisdizione fiscale B, la ritenuta alla fonte operata nella giurisdizione fiscale B deve essere segnalata da parte della società A.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Imposte sul reddito pagate (tax cash out)

- Eventuali rimborsi di imposte sul reddito sono portati in diminuzione delle imposte versate nel periodo d'imposta in cui sono ricevuti, salvo non siano considerati ricavi, nel qual caso è consentita la loro esposizione come ricavi.
- Le imposte pagate sul reddito della stabile organizzazione vanno comunicate con riferimento alla giurisdizione fiscale in cui questa è situata e non vanno conteggiate in capo alla casa madre.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Imposte sul reddito maturate

- Le **imposte sul reddito maturate** sono rappresentate dall'ammontare delle imposte correnti dell'anno a cui si riferisce la rendicontazione di tutte le entità residenti in ciascuna giurisdizione; non comprendono le imposte anticipate o differite e gli eventuali accantonamenti per debiti d'imposta non ancora certi nel loro ammontare o nella loro esistenza.
- Per la stabile organizzazione, le imposte correnti rilevanti sono quelle da accantonare nel Paese della stabile organizzazione e non si considerano in capo alla casa madre.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Capitale dichiarato

- Il **capitale dichiarato** è la somma del capitale sociale e delle riserve di capitale di tutte le entità residenti a fini fiscali nella giurisdizione fiscale di riferimento.
- Per quanto riguarda le stabili organizzazioni, il capitale deve essere segnalato dalla casa madre, a meno che non vi sia uno specifico requisito patrimoniale ai fini regolamentari nel territorio.

I Contenuto del CbCR

Prima sezione

Utili non distribuiti

- Gli **utili non distribuiti** sono dati dalla somma degli utili non distribuiti a fine anno.
- Per le stabili organizzazioni, vanno segnalati dalla casa madre ma vanno anche segnalati nelle informazioni aggiuntive della Tabella 3 del Modello di rendicontazione.

I Contenuto del CbCR

Prima sezione

Numero di addetti

- Il **numero di addetti** è costituito dal numero totale di addetti delle entità e delle stabili organizzazioni su base equivalente a tempo pieno, ma può essere riferito al numero degli addetti risultanti alla fine dell'anno, calcolato sulla base dei livelli medi di occupazione per l'anno o con qualsiasi altra modalità che sia applicata in modo coerente tra giurisdizioni fiscali in cui opera il gruppo e da un anno all'altro. I collaboratori esterni che partecipano alle ordinarie attività operative dell'entità appartenente al gruppo possono essere indicati come addetti.

I *Contenuto del CbCR*

Prima sezione

Numero di addetti

- Le **immobilizzazioni materiali** sono costituite dalla somma dei valori contabili netti risultanti dallo stato patrimoniale di tutte le entità residenti nel territorio, incluse le stabili organizzazioni; non comprendono disponibilità liquide o mezzi equivalenti, attività immateriali o attività finanziarie.

I Contenuto del CbCR

Seconda sezione: Elenco di tutte le entità appartenenti al gruppo incluse in ciascuna aggregazione per giurisdizione fiscale

Denominazione del Gruppo di Imprese Multinazionali: Periodo d'imposta interessato:														
Giurisdizioni e fiscale	Entità appartenenti al gruppo residenti nella giurisdizione fiscale	Giurisdizione fiscale di costituzione o di organizzazione, se diversa dalla giurisdizione di residenza a fini fiscali	Attività Principali											
			Ricerca e sviluppo	Detenzione o gestione dei diritti di proprietà intellettuale	Acquisti o appalti	Fabbricazione o produzione	Vendite, commercializzazione o distribuzione	Servizi di amministrazione, gestione o assistenza	Prestazione di servizi a parti non correlate	Finanziamento interno del gruppo	Servizi finanziari regolamentati	Assicurazioni	Detenzione di azioni o altri strumenti di capitale	Inattiva
	1.													

I *Contenuto del CbCR*

Seconda sezione

Lista delle entità

- Nella Tabella 2 denominata “Elenco di tutte le entità appartenenti al gruppo di imprese multinazionali incluse in ciascuna aggregazione per giurisdizione fiscale” deve essere indicata la **lista delle entità** appartenenti al gruppo residenti per ciascuna giurisdizione fiscale, riportandone la denominazione sociale, incluse le stabili organizzazioni per le quali però occorre specificare l'entità giuridica a cui fanno capo.

I *Contenuto del CbCR*

Seconda sezione

Giurisdizione di costituzione

- Per ciascuna entità appartenente al gruppo occorre indicare il nome della **giurisdizione fiscale in base alla cui normativa l'entità è stata costituita**, se diversa dalla giurisdizione di residenza fiscale.

I *Contenuto del CbCR*

Seconda sezione

Natura dell'attività esercitata

- Per ciascuna entità appartenente al gruppo occorre indicare la natura dell'attività principale o delle attività principali esercitate, contrassegnando una o più caselle:
 - Ricerca e sviluppo;
 - Detenzione o gestione dei diritti di proprietà intellettuale;
 - Acquisti o appalti;
 - Fabbricazione o produzione;
 - Vendite, commercializzazione o distribuzione;
 - Servizi di amministrazione, gestione o assistenza;
 - Prestazione di servizi a parti non correlate;

I *Contenuto del CbCR*

Seconda sezione

Natura dell'attività esercitata

- Finanziamento interno del gruppo;
- Servizi finanziari regolamentati;
- Assicurazioni;
- Detenzione di azioni o altri strumenti di capitale;
- Inattiva;
- Altro (Specificare nelle "Informazioni supplementari" la natura dell'attività).

I *Contenuto del CbCR*

Terza sezione: Informazioni supplementari

Denominazione del Gruppo di Imprese Multinazionali: Periodo d'imposta interessato:
Si prega di fornire ogni ulteriore informazione o spiegazione sintetica che si ritenga necessaria o che possa agevolare la comprensione delle informazioni obbligatorie fornite nella rendicontazione paese per paese

I *Contenuto del CbCR*

Terza sezione:

- Nella Tabella 3 denominata “**Informazioni supplementari**” deve essere indicata la fonte dei dati e ogni ulteriore informazione o spiegazione sintetica che si ritenga necessaria o che possa agevolare la comprensione delle informazioni obbligatorie fornite nelle Tabelle 1 e 2.

I *Contenuto del CbCR*

Fonte dei dati

- Un elemento essenziale è la coerenza nel corso degli anni delle informazioni e di conseguenza l'utilizzo sistematico delle medesime fonti.
- Nel Prov. 28 novembre 2017 è esplicitato che si possono scegliere i dati desunti dal processo di preparazione del bilancio consolidato, dai singoli bilanci di esercizio, dalla relativa contabilità interna e dalla contabilità tenuta per fini di vigilanza regolamentare.
- Non è tuttavia richiesto di conciliare i dati della rendicontazione con quanto riportato nel bilancio consolidato, né effettuare adeguamenti per le differenze tra i principi contabili applicati nelle diverse giurisdizioni fiscali.

I *Contenuto del CbCR*

Regime linguistico e valuta

- La documentazione deve essere inoltrata dalle multinazionali **sia in lingua italiana sia in lingua inglese**, per consentire il successivo scambio di informazioni con le altre giurisdizioni (così come previsto dal regolamento n. 2016/1963 della Commissione Europea).
- Gli importi oggetto di rendicontazione sono comunicati nella **valuta utilizzata dall'entità tenuta alla rendicontazione** nel bilancio consolidato ovvero nel proprio bilancio di esercizio.
- Qualora la rendicontazione sia presentata da una **controllata residente**, la stessa può utilizzare la valuta che ha utilizzato la controllante capogruppo per comunicare i dati necessari.



Presentazione del CbCR

I *Presentazione del CbCR*

- Il CbCR è presentato all'Agenzia delle entrate **entro i dodici mesi successivi** all'ultimo giorno del periodo d'imposta di rendicontazione del gruppo multinazionale (in caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare, entro il 31 dicembre 2021 con riferimento al periodo di imposta 2020).
- La comunicazione è predisposta secondo il formato XML riportato nell'allegato tecnico al Prov. 28 novembre 2017.
- La trasmissione è effettuata tramite i servizi telematici Entratel o Fisconline dell'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite gli intermediari di cui ai commi 2-bis e 3 dell'art. 3 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.



Scambio di informazioni

I *Scambio di informazioni*

- L'Agenzia delle entrate è tenuta a trasmettere ad ogni altro Stato membro dell'Unione europea e ad ogni altra giurisdizione con la quale è in vigore un accordo qualificante le informazioni ricevute, relative alle entità appartenenti al gruppo residenti o aventi una stabile organizzazione in tale altro Stato o giurisdizione, **entro quindici mesi dall'ultimo giorno del periodo di imposta di rendicontazione.**



Utilizzo dei dati

I *Utilizzo dei dati*

- Come indicato nell'art. 7 del D.M 23 febbraio 2017, le informazioni relative al CbCR sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate al fine di **valutare il rischio** nella determinazione dei prezzi di trasferimento, nonché con riferimento ai rischi relativi all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili e per effettuare analisi economiche e statistiche.
- Tuttavia, **non è consentito all'Amministrazione finanziaria operare rettifiche dei prezzi di trasferimento** basandosi su tali informazioni in quanto queste ultime possono costituire solo elementi per ulteriori indagini o controlli fiscali, solamente a seguito dei quali le basi imponibili possono essere rettificate.

I *Utilizzo dei dati*

- Il Prov. 28 novembre 2017 prevede alcune importanti **regole di garanzia** in merito alle informazioni acquisite dai contribuenti e quelle che saranno poi comunicate dalle autorità competenti di ogni altro Stato membro dell'Unione Europea e di ogni altra giurisdizione con la quale è in vigore un accordo qualificante per lo scambio di informazioni in quanto tali informazioni devono essere trattate come segrete in conformità alla normativa nazionale in materia di riservatezza e protezione dei dati e sono raccolte nel rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali dei contribuenti.



Regime sanzionatorio

I *Regime sanzionatorio*

- In caso di omessa presentazione della rendicontazione o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da **euro 10.000 a euro 50.000**.

I Contatti

Alessandro Saini

Partner

CTES | **ADVISORS**
CORPORATE & TAX

studio associato di consulenza tributaria e societaria

Foro Buonaparte, 12 - 20121 Milano

T +39 02 36574450/1

M +39 347 9645326

alessandro.saini@ctes.it

www.ctes.it