

LINEE OPERATIVE IN MATERIA DI RENDICONTAZIONE PAESE PER PAESE

1. PREMESSA

Con riferimento alla predisposizione e alla presentazione della reportistica Paese per Paese (c.d. *Country-by-Country reporting*, di seguito “CbCR”, come da acronimo utilizzato nella prassi internazionale), i cui obblighi sono stati introdotti nel nostro ordinamento dal Decreto Delegato 25 aprile 2019, n. 68, (di seguito “Decreto Delegato”), si riportano le indicazioni operative su aspetti di carattere generale e le istruzioni di compilazione in merito alla modulistica applicabile, in aggiunta a quanto già illustrato nelle Linee Guida emanate dalla Segreteria di Stato per le Finanze e il Bilancio, nel mese di aprile 2019.

Per quanto non specificamente riportato nel prosieguo, si rinvia al documento “*Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting BEPS ACTION 13*”¹, emanato dall’OCSE nel mese di novembre 2019, da integrarsi con eventuali nuove indicazioni o aggiornamenti che dovessero essere successivamente pubblicati dall’OCSE.

2. INDICAZIONI DI CARATTERE GENERALE

Con riferimento all’obbligo di predisposizione della CbCR, si riportano di seguito le seguenti indicazioni di carattere generale.

2.1 Periodo di rendicontazione

Come stabilito dall’articolo 2 del Decreto Delegato, il periodo di rendicontazione corrisponde al periodo di imposta i cui dati devono essere presi a riferimento ai fini della predisposizione della CbCR da parte di un’entità tenuta alla presentazione facente parte di un gruppo di imprese multinazionale.

A tale fine, si precisa che il periodo di imposta da considerare coincide con il periodo di imposta della controllante capogruppo, corrispondente nella generalità dei casi all’anno solare per le società aventi sede nella Repubblica di San Marino. Con riferimento ai dati delle altre entità appartenenti al gruppo multinazionale, qualora il relativo periodo di imposta non sia coincidente con l’anno solare, dovranno essere facoltativamente considerati, secondo un approccio da adottare in maniera coerente:

- i dati relativi al periodo di imposta terminante lo stesso giorno in cui termina il periodo di imposta della controllante capogruppo; oppure
- i dati relativi al periodo temporale corrispondente al periodo di imposta della controllante capogruppo.

2.2 Termini di presentazione

La CbCR è trasmessa dalle entità tenute alla presentazione, ai sensi dell’articolo 3 del Decreto Delegato, entro il 31 dicembre dell’anno successivo al periodo di rendicontazione del gruppo multinazionale.

Il primo periodo di rendicontazione per cui è applicabile l’obbligo in esame secondo la citata normativa sammarinese, stante la sussistenza dei requisiti specificamente previsti, corrisponde all’anno solare 2019. Al riguardo si evidenzia che i dati contabili di gruppo da considerare ai fini della verifica del superamento della soglia dimensionale prevista sono quelli relativi all’esercizio 2018.

Conseguentemente, per le entità tenute alla presentazione delle rendicontazioni in esame, l’obbligo di procedere alla relativa trasmissione all’Ufficio Tributario dovrà essere adempiuto entro e non oltre il 31 dicembre 2020, mentre il relativo scambio di informazioni con le altre giurisdizioni fiscali coinvolte dovrà

¹ Il documento “*Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting BEPS ACTION 13*” è reperibile al seguente link: <https://www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-country-by-country-reporting-beps-action-13.htm>.

essere effettuato, a cura della competente amministrazione (C.L.O.), entro il 30 giugno 2021. Si evidenzia che, a regime, tale adempimento dovrà essere effettuato il 31 marzo del secondo anno successivo a quello di riferimento.

Si fornisce al paragrafo 4 specifica esemplificazione.

2.3 Lingua

Con riferimento alle modalità di compilazione della rendicontazione, eventuali informazioni o spiegazioni da fornirsi in maniera descrittiva nella CbCR, in particolare nella Tabella 3, devono essere riportate sia in lingua italiana sia in lingua inglese.

2.4 Fonte dei dati

Ai fini della compilazione della CbCR, le fonti di dati prese a base della predisposizione della stessa devono essere adottate in maniera omogenea nell’ambito del gruppo di imprese multinazionale, oltre che in continuità da un esercizio all’altro.

L’entità tenuta alla rendicontazione ha facoltà di scegliere le fonti di dati cui fare riferimento, quali ad esempio: le reportistiche predisposte ai fini della redazione del bilancio consolidato, i dati desumibili dai bilanci di esercizio delle entità facenti parti del gruppo multinazionale, i dati desumibili dalle specifiche rendicontazioni eventualmente richieste da normative regolamentari, ovvero i dati derivanti dalla contabilità gestionale.

Al riguardo, devono essere riportate in Tabella 3, la fonte o le fonti di dati utilizzati per la compilazione della CbCR. Qualora, nel corso degli esercizi successivi, risulti necessario fare riferimento a fonti diverse da quelle precedentemente utilizzate, deve essere fornita espressa indicazione di tale variazione in Tabella 3, illustrandone opportunamente le motivazioni.

In merito ai dati da utilizzare nella predisposizione della CbCR, non è richiesto che i dati contabili siano riconciliati con il bilancio consolidato del gruppo, né che siano apportati aggiustamenti o rettifiche in conseguenza di differenti principi contabili adottati nei diversi paesi.

2.5 Valuta

Gli importi oggetto di rendicontazione sono comunicati nella valuta utilizzata dall’entità tenuta alla rendicontazione nel bilancio consolidato ovvero nel proprio bilancio di esercizio.

Le entità appartenenti al gruppo multinazionale, diverse dalla controllante capogruppo, che comunicano la rendicontazione in applicazione dell’articolo 3, comma 2, del Decreto Delegato, possono utilizzare la valuta che ha utilizzato la controllante capogruppo al fine di fornire le necessarie informazioni per l’assolvimento dell’obbligo in esame.

Qualora siano utilizzati i bilanci di esercizio delle entità appartenenti al gruppo i valori devono essere convertiti nella valuta del bilancio dell’entità tenuta alla rendicontazione, secondo il tasso di cambio medio dell’anno. Tale informazione deve essere oggetto di apposita indicazione in Tabella 3.

2.6 Stabili organizzazioni

Salvo diversa espressa indicazione, qualora nell’ambito del gruppo multinazionale siano presenti entità con stabili organizzazioni, i dati di queste ultime dovranno essere riportati avendo riguardo alla giurisdizione fiscale in cui le stesse sono ubicate e non in base alla giurisdizione fiscale dell’entità di cui le stesse sono promanazione.

Sulla base di quanto sopra, ai fini della compilazione della Tabella 1, con riferimento all’entità di cui la stabile organizzazione è promanazione, i relativi importi devono essere riportati al netto di quelli riferibili alla stabile organizzazione.

2.7 Modalità di comunicazione dei dati

Le entità residenti e tenute, ai sensi dell’articolo 3 del Decreto Delegato, alla presentazione della CbCR, trasmettono i dati di cui all’articolo 5 del Decreto Delegato mediante invio in formato XML, secondo quanto previsto dall’ultima versione del documento OCSE "*Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations*"².

Il file XML, opportunamente criptato, deve essere trasmesso all’Ufficio Tributario per mezzo di un supporto di memoria digitale non riscrivibile, nei termini previsti dall’articolo 6 del Decreto Delegato.

L’Ufficio Tributario, previo riscontro della correttezza formale di quanto ricevuto, provvederà entro 30 giorni ad emettere apposita ricevuta di trasmissione, che costituirà prova dell’avvenuto adempimento dell’obbligo di presentazione, diversamente verrà data comunicazione di scarto nel qual caso la presentazione verrà considerata omessa.

In caso di emissione della ricevuta di trasmissione, a seguito del riscontro positivo della correttezza formale del documento pervenuto, la presentazione si considera validamente avvenuta il giorno in cui il documento stesso è pervenuto all’Ufficio Tributario.

L’Ufficio Tributario si riserva di effettuare controlli in merito alla completezza e alla veridicità di quanto riportato nella CbCR trasmessagli, nei tempi e nei modi previsti dalle normative vigenti.

2.8 Entità incluse nella rendicontazione Paese per Paese CbCR

Ai fini della predisposizione della CbCR di cui all’articolo 5 del Decreto Delegato, devono intendersi ricomprese le entità appartenenti al gruppo di imprese multinazionale, secondo quanto risultante dal bilancio consolidato predisposto dalla consolidante capogruppo.

Coerentemente con quanto previsto dalle Linee Guida di aprile 2019, nelle more dell’introduzione della normativa relativa al bilancio consolidato, ovvero nel caso di controllante capogruppo residente in un Paese nel quale non sia prevista la predisposizione del bilancio consolidato, si farà riferimento ai corrispondenti criteri previsti dai relativi principi contabili internazionalmente riconosciuti e accettati, nonché alle interpretazioni fornite dall’OCSE per quanto applicabili.

3. OGGETTO DELLA RENDICONTAZIONE PAESE PER PAESE CBCR

Come previsto dal combinato disposto degli articoli 5 e 6 del Decreto Delegato, la presentazione della CbCR è tenuta, alternativamente:

- dalla controllante residente nella Repubblica di San Marino in qualità di capogruppo di un gruppo multinazionale;
- da un’altra entità appartenente ad un gruppo multinazionale, obbligata alla presentazione di detta rendicontazione nelle ipotesi previste dall’articolo 3, comma 2, del Decreto Delegato.

La CbCR deve inoltre contenere i dati e le informazioni espressamente richieste con riferimento al gruppo multinazionale secondo i modelli riportati nell’allegato A del Decreto Delegato.

Con riferimento ai dati e alle informazioni da riportare nella CbCR si riportano i seguenti chiarimenti.

² Il documento "*Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations*" è reperibile al seguente link: <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations.htm>.

3.1 Tabella 1 – “Riepilogo della distribuzione dei redditi, delle imposte e delle attività per giurisdizione fiscale”

La Tabella 1 del modello di CbCR, denominata “*Riepilogo della distribuzione dei redditi, delle imposte e delle attività per giurisdizione fiscale*” deve riportare, oltre ai dati indicati nell’ intestazione, le seguenti informazioni per ciascuna delle righe che la compongono:

Colonna 1: Giurisdizione fiscale

In questa colonna devono essere indicate, riportandone distintamente una per ogni riga, le giurisdizioni fiscali in cui le entità appartenenti al gruppo sono residenti ai fini fiscali, ovvero nel caso di stabili organizzazioni le giurisdizioni fiscali in cui le stesse sono situate.

Per giurisdizione fiscale si intende una giurisdizione, corrispondente o meno ad uno Stato, dotata di autonomia fiscale. Per tutte le entità appartenenti al gruppo, che l’entità tenuta alla rendicontazione non ritiene essere residenti in alcuna giurisdizione fiscale, è necessario prevedere una riga apposita. Qualora un’entità appartenente al gruppo sia residente in più di una giurisdizione fiscale, per determinarne la giurisdizione di residenza fiscale dovranno essere applicate le regole dirimenti previste dalla relativa convenzione contro le doppie imposizioni applicabile. Qualora non risulti applicabile alcun trattato, l’entità appartenente al gruppo deve essere segnalata come residente nella giurisdizione fiscale in cui è collocata la sede di direzione effettiva. La sede di direzione effettiva deve essere determinata secondo i principi previsti dal Modello di convenzione OCSE e il relativo Commentario.

Colonne 2-4: Ricavi

In questa voce, comprendente le successive tre colonne della tabella in esame, devono essere distintamente riportate le seguenti sotto-voci:

- i) la somma dei ricavi di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti ai fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale, qualora derivanti da operazioni intercorse nel periodo di rendicontazione in esame con soggetti **non appartenenti** al gruppo stesso;
- ii) la somma dei ricavi di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti ai fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale, qualora derivanti da operazioni intercorse nel periodo di rendicontazione in esame con soggetti **appartenenti** al gruppo stesso;
- iii) il totale dei ricavi, dato dalla somma delle sotto-voci i) e ii).

Le suddette sotto-voci, relative ai ricavi, comprendono i componenti positivi derivanti dalla cessione di beni quali semilavorati, merci e prodotti finiti, nonché materie prime e/o sussidiarie, dalla prestazione di servizi, da canoni, interessi, *royalty* 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.

I ricavi non comprendono i pagamenti ricevuti da altre entità appartenenti al gruppo qualora siano considerati dividendi nella giurisdizione fiscale del soggetto che li eroga.

Eventuali rivalutazioni o plusvalenze non realizzate, relative a voci dell’attivo e iscritte a patrimonio netto, non devono essere considerate ai fini della presente voce.

Qualora sia fatto riferimento ai dati dei bilanci di esercizio delle entità appartenenti al gruppo, dovranno essere considerati gli importi relativi ai componenti positivi, rilevanti ai fini in esame, da quantificarsi secondo corretti principi contabili.

Eventuali importi netti riportati come tali negli schemi contabili di bilancio non richiedono di essere considerati per il lordo dell’ammontare.

Qualora nell’ambito della medesima giurisdizione fiscale siano residenti ai fini fiscali più entità e tra le stesse siano intercorse operazioni nel corso del periodo di rendicontazione, i relativi importi non richiedono rettifiche o altre elisioni da consolidamento e dovranno essere indicati su base di semplice aggregazione.

Colonna 5: Utili (perdite) al lordo delle imposte sul reddito

Tale voce rappresenta la somma di quanto riportato nella voce di conto economico “Risultato prima delle imposte” da tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale.

Gli utili (perdite) al lordo delle imposte sul reddito devono includere tutte le voci relative a ricavi e costi straordinari.

Da tale voce devono essere esclusi i pagamenti di somme da parte di altre entità appartenenti al gruppo multinazionale, qualora le stesse siano qualificate come dividendi secondo la normativa della giurisdizione fiscale di appartenenza dell’entità erogante.

Colonna 6: Imposte sul reddito pagate (in base al principio di cassa)

In questa voce devono essere riportate le imposte sul reddito complessivamente ed effettivamente versate durante il periodo d’imposta di riferimento, da tutte le entità appartenenti al gruppo residenti ai fini fiscali nella giurisdizione fiscale indicata in colonna 1.

Tale voce comprende le imposte sul reddito versate, da ogni entità appartenente al gruppo multinazionale residente ai fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale, alla stessa giurisdizione fiscale e a ogni eventuale altra giurisdizione fiscale.

Le imposte sul reddito pagate comprendono gli acconti versati, le imposte sul reddito versate a saldo relativamente ad anni precedenti, anche a seguito di accertamenti, nonché le ritenute alla fonte operate da altri soggetti (sia imprese appartenenti al gruppo sia imprese indipendenti) sui pagamenti all’entità appartenente al gruppo. 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.

Eventuali rimborsi di imposte sul reddito precedentemente versate sono portati in diminuzione delle imposte versate nel periodo d’imposta in cui sono incassati, salvo che gli stessi siano considerati come ricavi secondo corretti principi contabili. In questo caso tale importo può essere qualificato come ricavo e riportato in Tabella 1 secondo tale qualifica, dandone nota in Tabella 3.

Le imposte sul reddito pagate, relativamente ad eventuali dividendi erogati da entità appartenenti al gruppo, sono da riportare solo se i dividendi cui si riferiscono sono indicati in colonna 5.

Colonna 7: Imposte sul reddito maturate (anno in corso)

In tale voce va riportato il totale delle imposte correnti maturate sul reddito imponibile o sulla perdita del periodo di rendicontazione di tutte le entità appartenenti al gruppo, residenti a fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale, a prescindere dal relativo pagamento.

Le imposte correnti maturate devono tenere conto solo delle operazioni relative al periodo d’imposta, pertanto detta voce non deve tenere conto dell’effetto di variazioni fiscali, in aumento o in diminuzione, che risultino temporanee. Inoltre, detta voce non comprende accantonamenti per passività fiscali incerte.

Le imposte sul reddito maturate, relativamente ad eventuali dividendi erogati da entità appartenenti al gruppo, sono da riportare solo se i dividendi cui si riferiscono sono indicati in colonna 5.

Colonna 8: Capitale dichiarato

In questa voce va riportata la somma del capitale sociale e delle riserve di capitale di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella giurisdizione fiscale di riferimento.

Per quanto riguarda le stabili organizzazioni, il capitale dichiarato deve essere segnalato dall’entità giuridica a cui queste stabili organizzazioni fanno capo, a meno che nella giurisdizione fiscale della stabile organizzazione non vi sia uno specifico requisito patrimoniale ai fini regolamentari.

Colonna 9: Utili non distribuiti

In questa voce va riportata la somma complessiva degli utili non distribuiti, risultanti a patrimonio netto al termine del periodo di rendicontazione, di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti ai fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale.

Qualora l’ammontare degli utili non distribuiti sia negativo, dovrà essere riportato tale valore negativo, senza apportare rettifiche. Qualora nella stessa giurisdizione fiscale si trovino più soggetti, alcuni dei quali riportanti valori positivi e altri soggetti negativi, dovrà essere riportata la loro somma algebrica con il relativo segno. In Tabella 3 dovrà esserne data adeguata indicazione.

Colonna 10: Numero di addetti

In questa voce deve essere riportato il numero totale di addetti, su base equivalente a tempo pieno (c.d. FTE), di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti ai fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale.

Il numero di addetti può essere riferito, alternativamente, al numero degli addetti risultanti alla fine dell’anno, ovvero a quello calcolato sulla base dei livelli medi di occupazione per l’anno, o con qualsiasi altra modalità che sia applicata in modo coerente tra le diverse giurisdizioni fiscali coinvolte e da un periodo di rendicontazione all’altro.

A tal fine, i collaboratori esterni che partecipano alle ordinarie attività operative dell’entità appartenente al gruppo possono essere indicati come addetti. Sono ammessi arrotondamenti o approssimazioni ragionevoli del numero degli addetti, a condizione che non falsino in misura rilevante la loro distribuzione tra le diverse giurisdizioni fiscali. I criteri adottati devono essere applicati in modo coerente da un anno all’altro e tra le diverse entità appartenenti al gruppo.

Colonna 11: Immobilizzazioni materiali diverse dalle disponibilità liquide e mezzi equivalenti

Tale voce riporta la somma dei valori contabili netti delle immobilizzazioni materiali risultanti dallo stato patrimoniale, di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella singola giurisdizione fiscale.

Nell’ambito della presente voce, relativa alle immobilizzazioni materiali, non sono comunque ricomprese le disponibilità liquide o mezzi equivalenti, attività immateriali o attività finanziarie.

3.2 Tabella 2 – “Elenco di tutte le Entità appartenenti al gruppo di Imprese Multinazionali incluse in ciascuna aggregazione per giurisdizione fiscale”

La Tabella 2 del modello di CbCR, denominata “Elenco di tutte le Entità appartenenti al gruppo di Imprese Multinazionali incluse in ciascuna aggregazione per giurisdizione fiscale” deve riportare le seguenti informazioni specifiche per ogni entità del gruppo multinazionale, raggruppando le stesse secondo la giurisdizione fiscale di appartenenza, così come risultanti dalla Tabella 1:

Colonna 1: Giurisdizione fiscale

In questa colonna occorre riportare ciascuna giurisdizione fiscale in cui sono residenti fiscalmente entità appartenenti al gruppo come da Tabella 1.

Le stabili organizzazioni devono essere elencate con riferimento alla giurisdizione fiscale in cui le stesse sono situate.

Colonne 2-3-4: Entità appartenenti al gruppo residenti nella giurisdizione fiscale

Per ognuna delle giurisdizioni fiscali indicate in colonna 1, occorre riportare le singole entità appartenenti al gruppo multinazionale e residenti nella stessa. Al riguardo, per ogni entità deve essere indicata:

- i) ragione sociale;
- ii) sede legale;
- iii) T.I.N., ossia il numero di identificazione fiscale (*Tax Identification Number*) rilasciato dalla relativa giurisdizione fiscale.

Per ogni stabile organizzazione deve essere specificata l’entità giuridica di cui la stessa è promanazione (ad esempio, nella colonna ragione sociale si dovrà indicare per la stabile organizzazione o *permanent establishment* nel Paese Y della società X quanto segue: “Società X – Tax Jurisdiction Y PE”).

Colonna 5: Giurisdizione fiscale di costituzione o di organizzazione, se diversa dalla giurisdizione di residenza ai fini fiscali

In questa voce deve essere riportato il nome della giurisdizione fiscale in base alla cui normativa l’entità appartenente al gruppo è stata costituita, se diversa dalla giurisdizione di residenza fiscale.

Colonne da 6 a 18: Attività principali

Avvalendosi delle colonne predisposte, per ogni entità deve essere riportata la natura dell’attività principale, o delle attività principali, esercitate da ciascuna entità appartenente al gruppo.

Per ogni riga possono essere contrassegnate una o più caselle, a seconda delle attività da indicare. Qualora venga selezionata la colonna contraddistinta da “Altro”, relativa ad attività non altrimenti classificabili, dovrà essere precisata in Tabella 3 la natura dell’attività esercitata.

3.3 Tabella 3 – “Informazioni supplementari”

La Tabella 3 del modello di CbCR denominata “Informazioni supplementari” deve riportare oltre alla denominazione del gruppo e il periodo di imposta interessato, ogni ulteriore informazione o spiegazione sintetica che si ritenga necessaria o che possa agevolare la comprensione delle informazioni obbligatorie fornite nella CbCR.

In aggiunta a quanto sopra, dovranno essere riportate le informazioni espressamente richieste dalle presenti istruzioni come indicato nei punti precedenti, ovvero in base a quanto previsto nelle “*Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting BEPS ACTION 13*” emanate dall’OCSE e nei relativi aggiornamenti.

4. RIEPILOGO ESEMPLIFICATIVO DELLE PRINCIPALI FASI OPERATIVE PREVISTE SU BASE ANNUALE CONNESSE ALLA RENDICONTAZIONE PAESE PER PAESE CBCR

A scopo esemplificativo si riportano gli adempimenti richiesti in merito a quanto in oggetto, con riferimento ad un dato periodo di rendicontazione.

4.1 Invio delle "notificazioni", come previsto dall'articolo 4 del Decreto Delegato, da trasmettere all'Ufficio Tributario, da parte degli operatori economici che si qualificano come entità appartenenti a gruppi di imprese multinazionali

Entro il termine di presentazione del modello IGR-P (attualmente corrispondente al 30 giugno dell'anno successivo al periodo di imposta interessato), relativo al periodo di imposta di rendicontazione, le entità residenti ai fini fiscali nella Repubblica di San Marino che risultino appartenenti a gruppi di imprese multinazionali, qualora dal relativo bilancio consolidato per il periodo di imposta precedente a quello di riferimento risulti un totale di ricavi non inferiore a 750 milioni di Euro, devono notificare quanto segue all'Ufficio Tributario avvalendosi dell'apposito modulo presente nel "Quadro F" della dichiarazione dei redditi:

- A) nel caso di entità tenute alla rendicontazione in quanto controllanti capogruppo, o entità designata o supplente della controllante capogruppo, ovvero tenuta a tale obbligo ai sensi dell'articolo 3, comma 2 del Decreto Delegato: la propria qualifica di entità tenuta alla rendicontazione;
- B) nel caso di entità appartenente ad un gruppo multinazionale, diversa da quelle di cui ai casi sub A e pertanto non tenuta alla rendicontazione: l'identità e la residenza fiscale dell'entità che riveste la qualifica di controllante capogruppo e di quella, se diversa, che è tenuta alla presentazione della CbCR.

4.2 Presentazione della "rendicontazione Paese per Paese" CbCR, secondo l'articolo 6 del Decreto Delegato, da trasmettere nei casi di sussistenza del relativo obbligo all'Ufficio Tributario.

Entro il 31 dicembre dell'anno successivo al periodo di imposta di rendicontazione, l'entità tenuta alla rendicontazione deve trasmettere, all'Ufficio Tributario, i dati relativi alla CbCR, secondo quanto riportato nelle Tabelle 1, 2 e 3 riportate nell'Allegato A al Decreto Delegato.

La presentazione dovrà avvenire secondo le modalità indicate al paragrafo 2.7 delle presenti Linee operative.

L'Ufficio Tributario trasmette all'Autorità Competente C.L.O. le informazioni ricevute entro e non oltre la fine del mese di febbraio del secondo anno successivo al periodo di rendicontazione, in tempo utile per la trasmissione di cui al paragrafo seguente.

4.3 Svolgimento dello "Scambio di informazioni", ai sensi dell'articolo 7 del Decreto Delegato, tra le giurisdizioni fiscali coinvolte

A tal fine è previsto che lo scambio automatico di informazioni, in merito alle CbCR avvenga nei confronti di ogni altra giurisdizione con la quale è in vigore un accordo qualificante, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera o), del Decreto Delegato, a cura dell'Autorità Competente C.L.O.

Tale attività dovrà avvenire:

- entro il 31 marzo del secondo anno successivo al periodo di rendicontazione;
- entro il 30 giugno 2021, solamente per il primo periodo di applicazione della norma (2019).

Il C.L.O. procede allo scambio delle informazioni con le altre giurisdizioni fiscali relativamente a tutte le entità appartenenti a gruppi di imprese multinazionali, che siano residenti o che abbiano una stabile organizzazione nella relativa giurisdizione.

ESEMPI

Considerando che il Decreto Delegato avrà efficacia a far data dal 1° gennaio 2019, possono aversi i seguenti due casi.

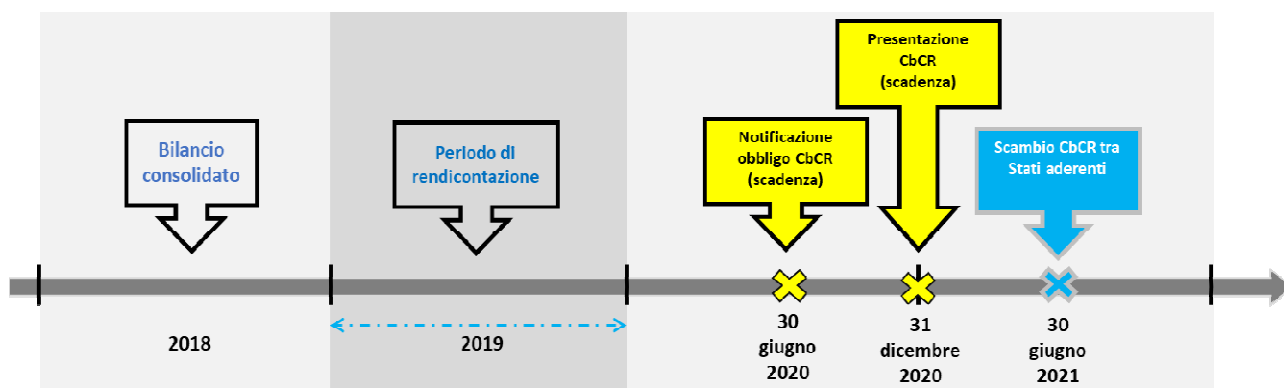
CASO 1 – Primo periodo di rendicontazione: 2019

Nel corso del 2019 (primo periodo oggetto di applicazione) il gruppo multinazionale di imprese facente capo alla controllante X (avente almeno una entità residente nella Repubblica di San Marino, ad esempio la società controllata Y) constata che nell’esercizio precedente 2018 ha superato la soglia di ricavi complessivi prevista secondo la normativa applicabile nel paese della controllante capogruppo, corrispondente a 750 milioni di Euro, o altro valore corrispondente previsto.

Pertanto, il gruppo X è tenuto a presentare la CbCR con riferimento al 2019 nel paese di residenza della controllante capogruppo.

Conseguentemente:

- entro il 30 giugno 2020, la società Y, controllata, deve trasmettere la propria notificazione all’Ufficio Tributario, secondo le modalità previste, al fine di comunicare, in virtù dell’appartenenza al gruppo multinazionale, i dati della controllante capogruppo e dell’altra entità, qualora differente, che presenterà la rendicontazione;
- entro il 31 dicembre 2020, la controllante capogruppo comunica i dati richiesti alla rispettiva giurisdizione fiscale di competenza. Per completezza si evidenzia che qualora la controllante capogruppo, pur in presenza di un volume di ricavi superiore alla soglia, non vi sia tenuta per altri motivi, o non vi sia un adeguato accordo per lo scambio dei dati tra le due giurisdizioni coinvolte (San Marino e il Paese estero di X), o vi sia una inadempienza sistemica della relativa giurisdizione fiscale, l’obbligo graverebbe sulla società controllata residente Y, salvo sia stata nominata una società supplente o una società designata, alle condizioni previste dall’articolo 3, commi 2 e seguenti, del Decreto Delegato;
- entro 30 giugno 2021, il C.L.O. invierà alle rispettive giurisdizioni estere le CbCR ricevute dall’Ufficio Tributario di San Marino (predisposte dalle rispettive entità obbligate residenti), ricevendo a sua volta, nell’esempio, quella presentata dalla controllante capogruppo estera del gruppo X alla relativa giurisdizione fiscale di appartenenza.

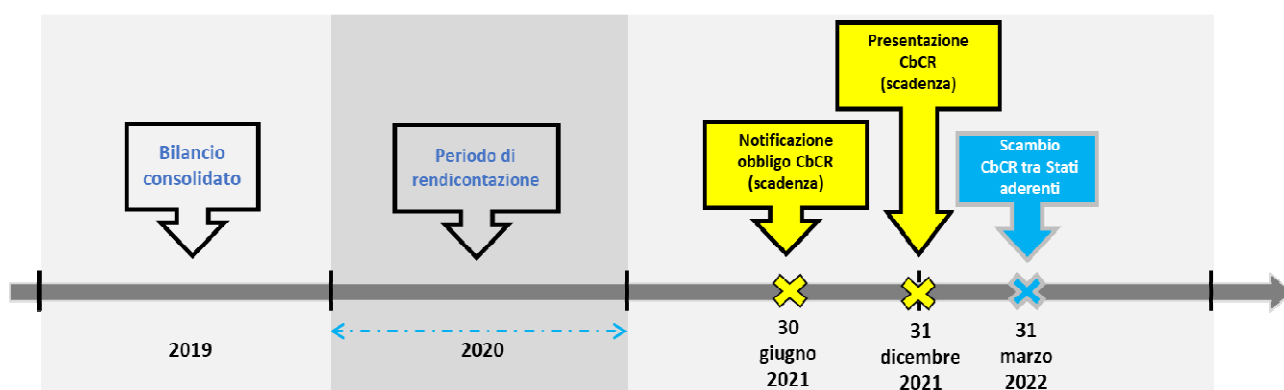


CASO 2 – Dal secondo periodo di rendicontazione: dal 2020

Nel corso del 2020 il gruppo multinazionale di cui al caso 1 verifica di aver superato per la prima volta nel 2019 la soglia di ricavi di riferimento. Pertanto lo stesso constata che è tenuto a presentare la rendicontazione per il periodo 2020.

Conseguentemente:

- entro il 30 giugno 2021, ogni entità appartenente al gruppo residente a San Marino deve trasmettere la propria notificazione di sussistenza dell’obbligo CbCR, analogamente a quanto sopra previsto;
- entro il 31 dicembre 2021, dovrà essere trasmessa la CbCR da parte della controllante capogruppo X alla rispettiva giurisdizione fiscale di appartenenza (come sopra indicato);
- entro il 31 marzo 2022, il C.L.O. invierà le CbCR ricevute dall’Ufficio Tributario di San Marino (predisposte dalle entità obbligate residenti) alle corrispondenti Autorità estere, ricevendo a sua volta quella presentata, nell’esempio, dalla controllante capogruppo estera del gruppo X alla rispettiva giurisdizione fiscale di appartenenza.



Nei casi 1 e 2, si precisa che qualora la società X, operante in qualità di controllante capogruppo, sia residente fiscalmente a San Marino, la stessa dovrà procedere, oltre alla notificazione dell’obbligo CbCR all’Ufficio Tributario mediante l’apposito quadro in dichiarazione dei redditi, anche alla presentazione della rendicontazione vera e propria secondo le modalità e nei termini sopra indicati. A seguire, il C.L.O. provvederà alla trasmissione alle competenti autorità estere di tali informazioni entro le rispettive scadenze come sopra indicato.