



EMPOWER YOUR KNOWLEDGE

JOINT AUDITS

Filippo Simonetti, SDF Group

Andrea Ferrario, Deloitte

14 novembre 2019

Joint Audits

Un diverso approccio alle controversie in materia di prezzi di trasferimento?



Joint Audits

Uno strumento per un contesto fiscale internazionale sempre più “integrato” ...

Scambio di informazioni

Direttiva CEE 799/1977 Assistenza reciproca fra Stati membri; Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, 1988 – 2011; “TIEAs” – Tax Information Exchange Agreements, 2002 model; Standard For the Automatic Exchange of Financial Account Information in tax Matters – OCSE, luglio 2014; “CRS” – Common Reporting Standards, formato XML, settembre 2017

Scambio di informazioni su richiesta (Art. 26 trattati)

- Lo Stato richiedente ha uno specifico interesse per informazioni disponibili nell’altro Stato

Scambio di informazioni “spontaneo” o “automatico”

- Segnalazione di informazioni utili a un altro Stato, senza che ne sia stata fatta richiesta
- Trasmissione sistematica e periodica di informazioni (CbCR, VIES, Intrastat, 2014 FATCA – Foreign Account Tax Compliance Act, ecc.)

Analisi del profilo di rischio

ICAP - International Compliance Assurance Program

ICAP Pilot Handbook – gennaio 2018
ICAP Pilot Handbook 2.0 – marzo 2019

- Progetto pilota, 8 Stati: Australia, Canada, Italia, Giappone, Olanda, Spagna, Regno Unito, Stati Uniti
- Partecipazione delle imprese multinazionali su base volontaria
- Analisi di rischio condotta dalle Amministrazioni fiscali degli Stati partecipanti al progetto pilota
- Un’Amministrazione coordina il processo, le altre partecipano
- Focalizzazione su prezzi di trasferimento e stabile organizzazione
- L’impresa multinazionale è parte attiva del processo, articolato in 2 livelli
- I risultati dell’analisi sono comunicati all’impresa
- Alcuni interrogativi: analisi del rischio di stabile organizzazione e analisi delle “UTP” - Uncertain Tax Positions

Verifiche fiscali “congiunte”

Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, 1988 – 2011; Trattati contro le doppie imposizioni; MoU - Memorandum of Understanding

Verifiche simultanee

- Verifiche condotte simultaneamente in più Stati, ma “autonome”
- Partecipazione non obbligatoria
- I team di verifica lavorano autonomamente
- Scambio di informazioni tra le Amministrazioni fiscali coinvolte e condivisione dei risultati
- Possibili casi di “doppia imposizione”

Joint Audits – OECD Joint Audits Report 2010; Joint Audit 2019 – *Enhancing Tax Co-operation and Improving Tax Certainty*

- Approccio condiviso, partecipazione congiunta agli accessi presso le sedi del contribuente
- Incontri programmati tra le Amministrazioni fiscali, redazione di un Audit Summary Report congiunto a conclusione del Joint Audit
- Reale possibilità di evitare la “doppia imposizione”
- Contrasto delle *Aggressive Tax Practices* e diminuzione delle *Mutual Agreement Procedures*

Joint Audits ... dal 2010 al 2019



Joint Audits ... dal 2010 al 2019

| TABLE OF CONTENTS | |
|---|----|
| EXECUTIVE SUMMARY | 5 |
| CHAPTER 1 INTRODUCTION | 7 |
| Description of joint tax audit | 7 |
| Joint audit objectives | 8 |
| CHAPTER 2 LEGAL FRAMEWORKS | 10 |
| Part 1 Frameworks for Exchange of Information | 10 |
| 1. Bilateral treaties | 10 |
| 2. Information Exchange Agreements | 11 |
| 3. Multilateral treaties | 12 |
| 4. Domestic law | 14 |
| Part 2 Other Frameworks for Mutual Assistance | 15 |
| 1. Assistance in person | 15 |
| 2. Tax examinations abroad | 15 |
| 3. Simultaneous examinations | 15 |
| 4. International tax audits | 16 |
| 5. Exchange of information and international tax audits | 17 |
| 6. Substantive cooperation | 19 |
| CHAPTER 3 COUNTRY EXPERIENCES AND OPPORTUNITIES AND CHALLENGES | 21 |
| Part 1 Survey of Country Experiences | 21 |
| Part 2 Opportunities for Conducting Joint Audits | 23 |
| 1. Facilitating cooperation between revenue bodies | 23 |
| 2. Issues suitable for a joint audit approach | 24 |
| Part 3 Challenges for Conducting Joint Audits | 26 |
| 1. Issues deriving from domestic legal structures | 26 |
| 2. Issues arising from differences in revenue bodies' administrative procedures | 30 |
| 3. Practical issues | 31 |
| Conclusion | 31 |
| CHAPTER 4 ORGANISATION AND MANAGEMENT OF THE JOINT AUDIT FUNCTION | 31 |
| Part 1 Mechanisms for Case Selection in a Joint Audit | 32 |
| Part 2 Case selection | 33 |
| 1. National Case selection | 33 |
| 2. How to initiate a joint audit | 34 |
| Conclusion | 34 |
| ANNEX 1 OVERVIEW OF TERMINOLOGY IN INTERNATIONAL LEGAL FRAMEWORKS | 34 |
| ANNEX 1 OVERVIEW OF TERMINOLOGY IN INTERNATIONAL LEGAL FRAMEWORKS | 35 |
| ANNEX 2 FTA JOINT AUDIT PROJECT QUESTIONNAIRE/SURVEY AND RESULTS | 37 |
| Part 1 Joint Audit Experiences Survey | 37 |
| Part 2 Country Responses to the Joint Audit Experiences Survey | 39 |
| Table 1 Experiences with Simultaneous Examinations –Bilaterally Under Tax Treaty | 39 |
| Table 2 Experiences with Simultaneous Examinations – bilaterally under a treaty other than a Tax Treaty | 42 |
| Table 3 Experiences with Simultaneous Examinations - bilaterally or multilaterally under the Nordic Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters | 42 |
| Table 4 Experiences with Multilateral Controls under the EU Mutual Assistance Directive | 43 |
| ANNEX 3 CHALLENGES FOR CONDUCTING JOINT AUDITS – ADDITIONAL ISSUES IDENTIFIED | 49 |
| A. Other issues arising from domestic law | 49 |
| 1) Time Limits in Domestic Legislation | 49 |
| 2) Differences in the legal framework for obtaining information from the taxpayer and third parties | 49 |
| 3) Varying record keeping requirements | 49 |
| B. Practical Problems | 50 |
| a) Agreement on the extent of the audit | 50 |
| b) Agreement on the audit plan | 50 |
| c) Timing of the audit (mismatching time frames) | 50 |
| d) Different administrative processes for finalising audits | 50 |
| e) Effective procedures for exchanging information during the joint audit process | 50 |
| f) Differences of opinion/interpretation of legislative provisions | 50 |
| g) The lack of sufficient qualified/experienced staff in revenue bodies | 51 |
| h) Involvement of additional staff to the joint audit process | 51 |
| i) Logistical issues | 51 |
| j) Cost sharing problems/resource constraints | 51 |
| k) Language Barriers | 51 |
| ANNEX 4 STRATEGIC MANAGEMENT OF A MULTI-LATERAL PROJECT | 52 |
| Purpose | 52 |
| History and Context | 52 |
| Working Arrangements & Best Practices | 53 |
| Introduction | 53 |
| Governance and “The Protocol” | 53 |
| Structure/Roles and Responsibilities | 54 |
| How the Steering Group Operated | 56 |
| Other Tools/Approaches used by the Group | 60 |
| Conclusion | 63 |

| TABLE OF CONTENTS - 7 | |
|---|----|
| <i>Table of contents</i> | |
| Abbreviations and acronyms | 9 |
| Executive summary | 11 |
| Introduction | 13 |
| Chapter 1. Joint Audits within international tax co-operation | 19 |
| 1.1. Exchange of information | 19 |
| 1.2. Presence of tax officials abroad | 20 |
| 1.3. Simultaneous tax examinations | 20 |
| 1.4. Joint Audits | 21 |
| Chapter 2. Joint Audits and the tax certainty agenda | 25 |
| 2.1. Introduction | 25 |
| 2.2. Managing Joint Audits effectively within the wider tax certainty context | 26 |
| 2.3. Recommendations | 28 |
| Chapter 3. Costs and benefits | 31 |
| 3.1. Key benefits | 31 |
| 3.2. Costs | 32 |
| 3.3. Optimising the cost-benefit-ratio | 32 |
| 3.4. Measuring benefits | 36 |
| 3.5. Recommendations | 38 |
| Chapter 4. The legal framework for Joint Audits | 41 |
| 4.1. The current international landscape | 41 |
| 4.2. Potential areas of future work | 43 |
| 4.3. Recommendations | 43 |
| Chapter 5. The role of the taxpayer | 45 |
| 5.1. Introduction | 45 |
| 5.2. Case selection phase | 46 |
| 5.3. Operational phase – preparation, conduct and completion | 47 |
| 5.4. Recommendations | 49 |
| Chapter 6. Building capacity, relationships and trust | 51 |
| 6.1. Capacity building | 51 |
| 6.2. Relationships and trust | 52 |
| 6.3. Learning by doing | 52 |
| 6.4. Recommendations | 53 |

JOINT AUDIT 2019 – ENHANCING TAX CO-OPERATION AND IMPROVING TAX CERTAINTY © OECD 2019

| 8 – TABLE OF CONTENTS | |
|---|----|
| Chapter 7. Joint Audit guidance | 55 |
| 7.1. Strategic approach to Joint Audits | 56 |
| 7.2. Case selection | 57 |
| 7.3. Preparation of the audit process | 61 |
| 7.4. Conducting the audit | 64 |
| 7.5. Audit completion | 65 |
| 7.6. Evaluation | 66 |
| 7.7. Recommendations | 66 |
| Annex A. Summary of recommendations | 71 |

JOINT AUDIT 2019 – ENHANCING TAX CO-OPERATION AND IMPROVING TAX CERTAINTY © OECD 2019

Joint Audits

Alcune statistiche

Verifiche “congiunte”, alcune delle quali “evolute” in reali Joint Audits:

- 119 casi nella sola Unione Europea, negli anni dal 2013 al 2016
- Circa 500 casi dal 2010 al 2019, tra i 20 Paesi partecipanti al progetto avviato dall’OCSE nel 2010 con il primo Joint Audit Report
- La Germania è il Paese più “virtuoso” nell’utilizzo dello strumento dei Joint Audits

| Germania | MAP 2018 | Joint Audits (2016-2019) |
|----------------------------------|----------|--------------------------|
| Casi iniziati | 178 | 216 |
| Casi chiusi | 78 | 105 |
| Casi in discussione | 100 | 111 |
| Durata media (mesi) | 33 | 12 |
| Casi non conclusi con un accordo | 2% - 5% | 0% |

- L’Italia ha in essere 12 accordi amministrativi per la realizzazione di verifiche fiscali “congiunte”, da attivare nel caso di contribuenti rilevanti per dimensione, transazioni infragruppo, periodi d’imposta di interesse, esistenza di “pratiche fiscali aggressive”
- Il 15 luglio 2016 è stato siglato il MoU con il Ministero delle Finanze della Baviera, facendo seguito alla lettera di intenti del 2012 e alla conferenza internazionale sui Joint Audits ospitata dall’Agenzia delle Entrate il 19 ottobre 2017

Joint Audits

L'esperienza di SDF

Scenario di riferimento – il Gruppo SDF

- SDF è un **Gruppo multinazionale italiano**, con sostanziali attività cross-border e rilevanti transazioni infragruppo con le proprie controllate.
- **SDF Italia** ("SDFI") è una società produttiva e commerciale, con un ruolo "imprenditoriale" all'interno della catena del valore del Gruppo.
- **SDF Deutschland** ("SDFD") è una società produttiva, commerciale e fornitrice di servizi logistici e intrattiene rilevanti transazioni infragruppo con SDF Italia.

L'avvio della procedura di Joint Audit

- Nel 2016 l'Amministrazione fiscale della Baviera avvia un'attività di verifica su SDF Germania.
- Alla luce della rilevanza delle transazioni infragruppo tra SDFD e SDFI, l'Amministrazione fiscale della Baviera propone l'attivazione di una procedura di Joint Audit, essendo il Gruppo SDF tra i soggetti già selezionati dalle Amministrazioni fiscali competenti ai fini del **progetto "pilota" dei Joint Audit**.
- La selezione di SDFD per la procedura di Joint Audit, oltre che sul valore rilevante delle transazioni infragruppo, si basa sulla **complessità dello scenario di riferimento**, legata alla recente implementazione di un'operazione c.d. di "*business restructuring*" e alla conseguente modifica di alcuni flussi di transazioni infragruppo.
- L'Amministrazione fiscale della Baviera, prima di continuare l'attività di verifica avviata localmente, attende il riscontro dell'Amministrazione fiscale italiana, che notifica la propria "proposta" di Joint Audit a SDFI nel corso dello stesso anno.
- Le Amministrazioni fiscali coinvolte concordano di condurre il Joint Audit su **4 periodi d'imposta consecutivi**, verificando **tutte le transazioni infragruppo** poste in essere tra SDFI e SDFD.

Joint Audits

L'esperienza di SDF

Lo svolgimento della procedura di Joint Audit

- Formazione di **due "team" di 4 funzionari** ciascuno da parte delle Amministrazioni fiscali.
- Organizzazione di **più incontri** tra le Amministrazioni fiscali, le società contribuenti e i loro consulenti, sia presso SDFI, sia presso SDFD.
- La **coerenza della documentazione dei prezzi di trasferimento** predisposta da SDFI (secondo lo standard degli "oneri documentali") con quella predisposta da SDFD (secondo lo standard "OCSE") gioca un ruolo fondamentale nel facilitare le attività di verifica e attestare la trasparenza del comportamento delle parti.
- **Discussione "costruttiva" delle potenziali criticità** e presentazione di note esplicative da parte di SDFI e SDFD.
- **Ulteriori incontri** "a porte chiuse" a Milano e a Monaco tra i team delle due Amministrazioni fiscali coinvolte.
- La maggior parte delle attività di verifica vengono condotte in un periodo di **circa 7 mesi**.

La conclusione della procedura di Joint Audit

- Le Amministrazioni fiscali concludono la procedura con la **sostanziale conferma della correttezza dell'operato di SDFI e SDFD**, al netto di un solo rilievo relativo ai prezzi di trasferimento applicati in una delle transazioni infragruppo tra le parti, limitatamente a un solo periodo di imposta.
- La procedura termina in **meno di 12 mesi dall'inizio**, con la predisposizione di un "**Audit Summary Report**" che illustra le attività svolte dalle Amministrazioni fiscali, le tematiche esaminate, il rilievo emerso e la soluzione concordata per eliminare la doppia imposizione conseguente a tale rilievo.
- L'Audit Summary Report è seguito dalla notifica del **PVC** e, successivamente, dall'**accertamento** delle maggiori imposte in capo a SDFI e dal riconoscimento di un "**corresponding adjustment**" in capo a SDFD e dal pressoché contestuale **rimborso delle maggiori imposte** pagate.

Joint Audits

L'esperienza di SDF

Alcune considerazioni

- **Rapidità della procedura** di Joint Audit alla luce della complessità delle fattispecie esaminate e del numero di periodi di imposta interessati.
- **Fattiva partecipazione** del contribuente e dei suoi consulenti.
- Atteggiamento pragmatico e **approccio "costruttivo"** da parte delle Amministrazioni fiscali coinvolte.
- **Efficace e tempestiva risoluzione della doppia "imposizione"** (ristoro delle maggiori imposte pagate in Germania e riconoscimento dei relativi interessi).
- **Minori oneri di gestione** della procedura per il contribuente, rispetto a procedure "tradizionali".

The Italian and the Bavarian auditors worked together, both in Italy and in Bavaria, in order to better understand the business of the German and the Italian companies and to establish whether the arm's length principle had been correctly applied.

This work has been a successful and enjoyable experience that will be shared with colleagues from both Tax Administrations.



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte provides audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries and territories bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 245,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

This presentation contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this presentation, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this presentation.

© 2019. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu Limited.