



KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH

Bruksela, dnia 26.2.2007
KOM(2007) 71 wersja ostateczna

**KOMUNIKAT KOMISJI DLA RADY, PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I
EUROPEJSKIEGO KOMITETU EKONOMICZNO-SPOŁECZNEGO**

**w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w dziedzinie procedur
unikania i rozstrzygania sporów oraz w sprawie wytycznych dotyczących uprzednich
porozumień cenowych w UE**

{SEK(2007) 246}

SPIS TREŚCI

1.	Cel i kontekst.....	3
2.	Działalność Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od marca 2005 r. do września 2006 r.....	4
2.1.	Równoczesne analizy podatków.....	4
2.2.	Opinia ekspercka lub mediacja.....	4
2.3.	Uprzednie zgłoszenie, uprzednie konsultacje lub uprzednie porozumienie.....	4
2.4.	Uprzednie porozumienia cenowe.....	5
2.5.	Jakie są najistotniejsze punkty wytycznych EU w zakresie APA?.....	5
3.	Konwencja arbitrażowa i związane z nią zagadnienia.....	6
4.	Program przyszłych prac JTPF.....	7
5.	Wnioski Komisji.....	8
ZAŁĄCZNIK.....		9
1.	Ramy prawne.....	9
2.	Organizacja procedur APA w państwach członkowskich.....	9
3.	Wejście do programu APA.....	10
4.	Oplaty.....	10
5.	Progi złożoności.....	10
6.	Dokumentacja.....	11
7.	Prowadzenie procesu APA.....	11
7.1.	Etap przed złożeniem wniosku/nieformalnego zwrócenia się z wnioskiem.....	12
7.2.	Formalne złożenie wniosku o APA.....	12
7.3.	Ocena i negocjowanie APA.....	13
7.4.	Formalne uzgodnienie APA.....	15
8.	APA: Określone dziedziny.....	15
8.1.	Transakcje i uczestnicy APA.....	15
8.2.	Krytyczne założenia.....	15
8.3.	Działanie wstecz.....	16
8.4.	Publikacja statystyk.....	16
8.5.	Jednostronne APA.....	17
8.6.	Ułatwienia w zakresie APA dla MŚP.....	17

1. CEL I KONTEKST

1. Istnienie w UE różnych zbiorów krajowych przepisów dotyczących cen transferowych ustalających, że transakcje między podatnikami będącymi pod wspólną kontrolą sprawowaną przez akcjonariuszy powinny być opodatkowane, jeżeli miały miejsce pomiędzy niezależnymi podatnikami, zagraża prawidłowemu funkcjonowaniu rynku wewnętrznego i stanowi duże obciążenie administracyjne dla podatników.
2. Aby znaleźć pragmatyczne rozwiązania tego problemu, w październiku 2002 r. Komisja utworzyła Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych (JTPF). Komisja dwukrotnie składała sprawozdanie z prac JTPF w formie dwóch komunikatów. Pierwszy komunikat¹ przedstawiał kodeks postępowania² dotyczący konwencji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania („konwencji arbitrażowej³”) w celu zapewnienia jej skuteczniejszego działania. Drugi komunikat⁴ przedstawiał kodeks postępowania⁵ dotyczący wymagań dokumentacyjnych dla cen transferowych w UE – dokumentacji cen transferowych UE (EUTPD). Kodeks postępowania dotyczący EUTPD ustala zasady odnoszące się do ilości i rodzaju dokumentacji, której państwa członkowskie będą żądać i którą będą przyjmować do celów swoich własnych przepisów dotyczących cen transferowych.
3. Spory pomiędzy podatnikami a administracją podatkową dotyczące cen transferowych często prowadzą do podwójnego opodatkowania, a tym samym do sporów między administracjami podatkowymi w zakresie problemów związanych z podwójnym opodatkowaniem. Choć kodeks postępowania dotyczący skutecznego wprowadzania w życie konwencji arbitrażowej przyjętej przez państwa członkowskie w grudniu 2004 r. powinien w zasadzie pomóc wyeliminować podwójne opodatkowanie cen transferowych w UE w ciągu okresu nie dłuższego niż trzy lata, byłoby wysoce pożądane, aby w pierwszym rzędzie uniknąć takich sporów między administracjami podatkowymi.
4. Niniejszy, trzeci komunikat ma zatem za swój główny cel niedopuszczenie do powstania sporów odnośnie do cen transferowych i związanego z nimi podwójnego opodatkowania, przede wszystkim poprzez wprowadzenie wytycznych dotyczących uprzednich porozumień cenowych (dalej zwanych „APA”) w UE. APA są to porozumienia między administracjami podatkowymi zainteresowanych państw członkowskich UE określające, w jaki sposób będą opodatkowane przyszłe transakcje pomiędzy powiązаныmi podatnikami posiadającymi swą siedzibę w dwóch lub więcej państwach członkowskich. Wytyczne oparte są o najlepszą praktykę ustaloną przez JTPF.
5. Komisja uważa, że wytyczne dotyczące APA są skutecznym narzędziem zapobiegania sporom, przynoszącym wymierne korzyści dla administracji podatkowych i podatników. APA zapewnią z wyprzedzeniem pewność w zakresie

¹ Dz.U. C/2004/122 z 30.4.2004 str. 4

² Dz.U. C/2006/176 z 28.7.2006 str. 8

³ Dz.U. L/1990/225 z 20.8.1990 – Konwencja 90/436/EWG

⁴ Dz.U. C/2006/49 z 28.2.2006 str. 23

⁵ Dz.U. C/2006/176 z 28.7.2006 str. 1

metodyki cen transferowych i dzięki temu uproszczą lub zapobiegą kosztownym i czasochłonnym analizom transakcji ujętych w APA; powinno to prowadzić do oszczędności dla wszystkich stron uczestniczących w APA.

6. Wytyczne dotyczące APA wyjaśniają, w jaki sposób państwa członkowskie powinny prowadzić proces APA i dostarczają wskazówek dla podatników uczestniczących w procesie. Zastosowanie się do wytycznych da w efekcie szybkie i sprawne przeprowadzenie procesu APA, a to z kolei powinno zachęcić do stosowania APA w UE, prowadząc do mniejszej liczby sporów i ograniczenia podwójnego opodatkowania.

2. DZIAŁALNOŚĆ WSPÓLNEGO FORUM UE DS. CEN TRANSFEROWYCH W OKRESIE OD MARCA 2005 R. DO WRZEŚNIA 2006 R.

7. Pełne sprawozdanie sporządzone przez JTPF zawarte jest w dokumencie roboczym służb Komisji⁶. W ramach ogólnego zakresu rozstrzygania i unikania sporów, JTPF rozważyło kilka możliwych procedur, które mogłyby zmniejszyć obciążenia podatników w UE z tytułu cen transferowych. Były to równoczesne analizy podatków, ekspercka opinia i mediacja, system uprzedniego powiadomiania, konsultacji lub porozumienia oraz możliwości stosowania procedur APA.

2.1. Równoczesne analizy podatków.

8. Są one ogólnie uważane za metody, za pomocą których dwa lub więcej krajów łączy wysiłki w celu wspólnego przeprowadzenia kontroli podatków. Choć JTPF potwierdziło, że może to być atrakcyjne dla państw członkowskich z punktu widzenia zgodności, uznano, że możliwości rozwiązywania sporów tą drogą są mniejsze niż ryzyko ich powstania+.

2.2. Opinia ekspercka lub mediacja.

9. JTPF zastanawiało się nad stwierdzeniem zawartym w komentarzu do art. 25 wzorcowej konwencji OECD o podatkach, że kraje mogą zwrócić się do eksperta o opinię doradczą w celu rozstrzygnięcia spraw związanych z podwójnym opodatkowaniem. Eksperti z administracji podatkowych nie uznali pomysłu dotyczącego interwencji eksperta strony trzeciej za przydatne narzędzie w unikaniu podwójnego opodatkowania w świetle konwencji arbitrażowej, która wymaga rozstrzygnięcia spraw za pośrednictwem niezależnego trybunału arbitrażowego.

2.3. Uprzednie zgłoszenie, uprzednie konsultacje lub uprzednie porozumienie.

10. JTPF zbadało możliwości stworzenia ram dla uprzedniego porozumienia lub przynajmniej konsultacji, zanim administracje podatkowe dokonają korekty cen transferowych. Wzajemne relacje mogłyby być ograniczone do samego powiadomienia o korekcie cen transferowych (co mogłoby przyspieszyć rozstrzygnięcie sporu), być przedłużone do uprzednich konsultacji między administracjami podatkowymi, zanim korekta stanie się ostateczna (co również mogłoby przyspieszyć późniejsze rozstrzygnięcie sporu lub nie dopuścić do tego, aby

⁶ Dotąd nieopublikowany.

jakiegokolwiek późniejsze rozstrzygnięcie stało się kiedykolwiek konieczne) lub zastosowania systemu uprzedniego porozumienia (zgodnie z którym administracja podatkowa musiałaby zgodzić się odpowiednią korektę, aby wyeliminować ewentualne podwójne opodatkowanie, zanim pierwsza korekta stanie się ostateczna) w pierwszym rzędzie, aby uniknąć powstania sporu.

11. JTPF stwierdziło, że – choć możliwe byłoby uwzględnienie wszystkich powyższych rozwiązań w oparciu o istniejące mechanizmy – opracowanie skutecznych mechanizmów byłoby czasochłonne i mogłoby zapewne wymagać fundamentalnych zmian w przepisach krajowych. JTPF uznało, że może to wykraczać poza jego kompetencje i że swój czas i środki powinno skoncentrować na opracowywaniu procedur APA.
12. Komisja uważa, że system uprzedniego porozumienia pozwoliłby wyeliminować wszelkie podwójne opodatkowanie w UE i dlatego jest zdania, iż pożytecznym byłoby, aby zagadnienie to zostało poddane dogłębnej analizie w przyszłości.

2.4. Uprzednie porozumienia cenowe.

13. APA jest to porozumienie między administracjami podatkowymi co do sposobu, w jaki niektóre transakcje między podatnikami, związane z cenami transferowymi, będą opodatkowane w przyszłości. Dlatego też APA często zapobiega powstaniu sporu między administracjami podatkowymi o transakcje ujęte w APA. APA stanowią wzorcową metodę unikania sporów.
14. JTPF dogłębnie zbadało argumenty za i przeciw APA i stwierdziło, że istnieją znaczące korzyści dla podatników i administracji podatkowych, które mogą wynikać z APA. Pierwszą spośród nich jest pewność co do opodatkowania transakcji w APA – pewność, którą mają zarówno administracje podatkowe (które nie muszą już przeprowadzać kontroli podatkowej, aby ustalić prawidłowe ceny transferowe; należy tylko sprawdzić prawidłowość stosowania APA), jak i podatnicy (którzy wiedzą, jak ustalać prawidłowe ceny transferowe, gdyż zostało to uzgodnione między zainteresowanymi administracjami podatkowymi).
15. Biorąc pod uwagę znaczne korzyści wynikające z APA, JTPF uznało za stosowne ustalenie najlepszych praktyk dotyczących prowadzenia procedur APA w UE. Są one zawarte w wytycznych przedstawionych w załączniku do niniejszego komunikatu.

2.5. Jakie są najistotniejsze punkty wytycznych EU w zakresie APA?

16. Wytyczne ustalają procedury dotyczące sprawnego procesu APA i wyszczególniają etapy, jakie zwykle znajdują się w APA, oraz jak należy najlepiej postępować na poszczególnych etapach.
17. Wytyczne te skupiają się na dwu- i wielostronnych APA, ponieważ są one uznane za najskuteczniejsze narzędzie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu. Jednakże wytyczne zawierają również sekcję dotyczącą jednostronnych APA.
18. Wytyczne przewidują czteroetapowy proces i opisują, jak należy postępować na każdym etapie.

19. APA rozpoczynają się od decyzji podatników o złożeniu wniosku o APA. Wytyczne proponują nieformalne zwrócenie się do wszystkich potencjalnie zainteresowanych administracji podatkowych i zalecają, co należy zrobić na tym nieformalnym etapie, aby zapewnić sprawne załatwienie wniosku o APA. Dane dotyczące rodzaju informacji, które powinny być zawarte w formalnym wniosku podano w oparciu o założenie, że choć każde APA bywa inne, to rodzaj podstawowych informacji, które mogą być niezbędne, jest często podobny w poszczególnych przypadkach.
20. Z chwilą otrzymania formalnego wniosku, wytyczne opisują, co należy zrobić w celu sprawnego przeprowadzenia procesu. APA wymagać będą, aby każda zainteresowana administracja podatkowa sprawdziła wniosek w celu postanowienia, czy proponowane opodatkowanie cen transferowych we wniosku jest możliwe do przyjęcia. Dokładne dane dotyczące opodatkowania cen transferowych będą również musiały być wynegocjowane i uzgodnione między zainteresowanymi administracjami podatkowymi. Szczegółowe dane dotyczące tego, jak należy przeprowadzić te procesy, zostały określone w wytycznych.
21. APA wymagać będą formalnego porozumienia między zainteresowanymi administracjami podatkowymi, tak aby uczestniczący podatnicy mieli zagwarantowaną pewność odnośnie do opodatkowania transakcji. Wytyczne podają szczegóły dotyczące tego, co powinno znaleźć się w tym formalnym porozumieniu, tak aby tę pewność zagwarantować.
22. W aneksie do wytycznych podano typowy harmonogram, aby zilustrować przeprowadzenie procesu APA.
23. W wytycznych omówiono również niektóre, często problematyczne dziedziny, które często pojawiają się podczas przeprowadzania procedur APA lub nawet po ich zastosowaniu, oraz podano sposoby, za pomocą których można sprawić, aby dziedziny te w mniejszym stopniu mogły zakłócać sprawne przeprowadzanie samego procesu APA. JTPF skupiło się na dziedzinach, w których – jak pokazało doświadczenie – pojawia się większość problemów: wsteczne zastosowanie opodatkowania w APA, opłaty i progi złożoności (które mogłyby stanowić niepożądaną barierę dla procesu APA) oraz rodzaje i liczba transakcji, które powinny być objęte przez APA.

3. KONWENCJA ARBITRAŻOWA I ZWIĄZANE Z NIĄ ZAGADNIENIA.

24. Monitorowanie swoich prac nad konwencją arbitrażową jest dla JTPF toczącym się procesem. Niezbędne jest, aby państwa członkowskie przestrzegały warunków konwencji arbitrażowej oraz związanego z nią kodeksu postępowania przyjętego w grudniu 2004 r.
25. Jeżeli chodzi o stan przebiegu procesu ratyfikacji konwencji o przystąpieniu do konwencji arbitrażowej⁷, na koniec września 2006 r. dwanaście państw członkowskich ratyfikowało ją, a pozostałe państwa członkowskie podały, że konwencja powinna zostać ratyfikowana w najbliższych miesiącach.

⁷ Dz.U. C/2005/160 z 30.06.2005 str.1-22

26. JTPF monitorowało również wprowadzanie w życie zalecenia zawartego w pierwszym kodeksie postępowania, dotyczącego zawieszenia pobierania podatku. Pod koniec września 2006 r. szesnaście państw członkowskich potwierdziło, że dopuszczają zawieszenie pobierania podatku podczas procedury rozstrzygania sporu, a pozostałe państwa członkowskie odpowiedziały, że przygotowują zmienione teksty dopuszczające taką możliwość. Kwestia ta będzie wymagać dalszego monitorowania w przyszłości.
27. Wreszcie, aktualizacja kwestionariusza z 2005 r. dotyczącego niezakończonych procedury wzajemnego porozumienia (MAP) w ramach procedury arbitrażowej UE, który był wypełniany przez administracje podatkowe państw członkowskich, ujawniła, że żadna z 24 spraw, dla których podatnik złożył wniosek przed dniem 1 stycznia 2000 r., nie została wysłana do komisji arbitrażowej.
28. Komisja uważa, iż liczba od dawna nierozstrzygniętych spraw dotyczących podwójnego opodatkowania cen transferowych oznacza, że, konwencja arbitrażowa nie eliminuje podwójnego opodatkowania związanego z cenami transferowymi w UE tak dobrze, jak powinno to mieć miejsce, z powodów, które należy zbadać. Poprawne funkcjonowanie jednolitego rynku jest zatem zakłócone. Komisja zamierza rozważyć, jak można temu zaradzić. Bardzo możliwe, że z punktu widzenia jednolitego rynku niezbędny jest instrument, który zapewnia szybszą i skuteczniejszą eliminację podwójnego opodatkowania. Komisja zwraca również uwagę, że konwencja arbitrażowa zajmuje się tylko podwójnym opodatkowaniem związanym z cenami transferowymi i że nowy tekst zawarty w art. 25 wzorcowej konwencji OECD oraz załączony komentarz wykraczają dalej oferując stronom konwencji wiążącą, obowiązkową procedurę eliminowania wszelkich przypadków podwójnego opodatkowania.

4. PROGRAM PRZYSZŁYCH PRAC JTPF

29. Biorąc pod uwagę ostatnie osiągnięcia w zakresie cen transferowych w UE oraz potrzebę zapewnienia monitorowania procesu wprowadzania w życie nowych narzędzi, a także kontynuacji analizy kilku kwestii, Komisja postanowiła odnowić mandat JTPF na dwa lata.
30. JTPF rozpoczęło analizę potencjalnego nowego programu prac na lata 2007-2008.
31. W ramach bieżącego programu prac JTPF, analizy wymagają jeszcze w szczególności kary i odsetki związane z korektą cen transferowych.
32. W przyszłości, niewątpliwie unikanie i rozstrzyganie sporów nadal będzie na porządku dnia, gdyż ma to ogromne znaczenie dla podatników i administracji podatkowych.
33. Forum powinno również pomagać Komisji w monitorowaniu procesu wprowadzania w życie przez państwa członkowskie kodeksów postępowania i wytycznych wydanych na podstawie konkluzji JTPF. W rzeczywistości państwa członkowskie będą musiały składać sprawozdania o wprowadzaniu w życie różnych instrumentów oraz o wynikłych z tego praktycznych problemach. Pozwoli to na ocenę skuteczności

tych instrumentów w eliminacji podwójnego opodatkowania w związku z korektą zysków przedsiębiorstw stowarzyszonych.

34. Co się tyczy konwencji arbitrażowej, Komisja, otrzymawszy dodatkowe opinie od czasu przyjęcia kodeksu postępowania, wskazuje następujące zagadnienia wymagające dodatkowych wyjaśnień w celu zapewnienia lepszego funkcjonowania konwencji: termin utworzenia komisji arbitrażowej, wspólne rozumienie definicji poważnej kary, możliwe rozszerzenie zakresu na więcej niż dwa państwa członkowskie, termin wprowadzenia w życie ostatecznej decyzji, rola podatnika, co dokładnie obejmuje korekta cen transferowych (na przykład, czy ma być wzięte pod uwagę niedokapitalizowanie). Komisja otrzymała wreszcie uwagi uzasadniające potrzebę utworzenia stałego i niezależnego sekretariatu.

5. WNIOSKI KOMISJI

35. Komisja gratuluje JTPF z powodu jego prac i jego wkładu w lepsze regulacje prawne w UE oraz zmniejszenia ciężaru przepisów dotyczących cen transferowych w ogólności, a w szczególności procedur unikania i rozstrzygania sporów. Osiągnięcia JTPF od października 2002 r. doprowadziły do istotnej poprawy, która ułatwiła transgraniczną wymianę handlową i tym samym usprawniła funkcjonowanie jednolitego rynku.
36. Odnośnie do prac zrealizowanych przez JTPF w dziedzinie procedur unikania i rozstrzygania sporów, Komisja w pełni popiera wnioski i sugestie JTPF w sprawie APA. Na podstawie tych prac Komisja sporządziła dołączone wytyczne dotyczące APA w UE.
37. Wytyczne te stanowią interesujący plan dla procesów APA w całej UE. Stosując się do tych wytycznych państwa członkowskie będą zachęcać do stosowania APA, co prowadzić będzie do skuteczniejszego unikania sporów, mniejszej liczby sporów oraz ograniczenia przypadków podwójnego opodatkowania. Pomoże to w usunięciu przeszkód podatkowych oraz w osiągnięciu głównych celów jednolitego rynku: lepszych inwestycji i bardziej konkurencyjnego środowiska biznesowego, wzrostu gospodarczego i tworzenia nowych miejsc pracy.
38. Komisja zachęca Radę do zatwierdzenia proponowanych wytycznych dotyczących APA w UE i wzywa państwa członkowskie do szybkiego wprowadzenia w życie w ich krajowym ustawodawstwie i przepisach administracyjnych zaleceń zawartych w wytycznych.
39. Wzywa się państwa członkowskie do corocznego składania Komisji sprawozdań o wszelkich podjętych przez siebie środkach w odpowiedzi na te wytyczne oraz o ich praktycznym funkcjonowaniu. W oparciu o te sprawozdania Komisja będzie okresowo przeglądać te wytyczne.

ZAŁĄCZNIK

WYTYCZNE DOTYCZĄCE UPRZEDNICH POROZUMIEŃ CENOWYCH (APA) W UNII EUROPEJSKIEJ

1. RAMY PRAWNE

1. Artykuł 25 ust. 3 wzorcowej konwencji OECD o podatkach zezwala krajom na zawieranie uprzednich porozumień cenowych (dalej zwanych „APA”).
2. APA jest to porozumienie, które określa – przed kontrolowanymi transakcjami – odpowiedni zestaw kryteriów (np. metodę, czynniki porównawcze i odpowiednie ich korekty, krytyczne założenia dotyczące przyszłych wydarzeń) w celu ustalenia cen transferowych dla tych transakcji w ciągu ustalonego okresu.
3. APA nie powinno ściśle ustalać rzeczywistego zysku, który powinien być opodatkowany w przyszłości.

APA powinno ustalać, zgodnie z zasadą pełnej konkurencji, przepisy dotyczące ustalania cen transferowych dla przyszłych transakcji ujętych w APA.

4. APA musi dawać pewność podatnikom i administracjom podatkowym. Dokładny sposób, w jaki może to być dokonane, jest różny w zależności od prawa państwa członkowskiego, w którym podatnik płaci podatek.
5. Przez cały czas podatnik podlega zwykłym przepisom administracji podatkowej. Gdy istnieje APA, administracja podatkowa nadal ma prawo do przeprowadzenia kontroli podatkowej. Jednakże w normalnych okolicznościach kontrolę przeprowadza się tylko w celu sprawdzenia i monitorowania APA poprzez dokonanie przeglądu warunków i krytycznych założeń leżących u podstaw APA.
6. Dwustronne i wielostronne APA wymagać będą porozumień między administracjami podatkowymi oraz porozumień między każdą administracją podatkową a zainteresowanym podatnikiem. Jednostronne APA wymagać będą tylko porozumień między administracją podatkową a zainteresowanym podatnikiem.

2. ORGANIZACJA PROCEDUR APA W PAŃSTWACH CZŁONKOWSKICH

7. Administracje podatkowe powinny być w stanie wykorzystać całą swoją umiejętność i odpowiednie środki do przeprowadzenia APA.

Programy APA powinny być centralnie koordynowane.

Przy postępowaniu z wnioskiem o APA administracje podatkowe powinny pełnić dwie ogólne role: po pierwsze ocena wniosku, i po drugie negocjowanie porozumienia z inną administracją podatkową.

8. Negocjacje między administracjami podatkowymi powinny być prowadzone przez właściwe organy (dalej zwane „CA”). Obowiązkiem CA jest zapewnienie

prawidłowego sprawdzenia i oceny APA oraz przeprowadzenia negocjacji z innymi krajami. Powyższe ma zastosowanie nawet wówczas, gdy CA wzywa inne działy administracji podatkowej do dostarczenia specjalistycznej wiedzy.

3. WEJŚCIE DO PROGRAMU APA

9. Do podatnika należy wstępna decyzja, które transakcje należy ująć we wniosku o APA.

Administracja podatkowa może przejrzeć wnioski i zmienić go lub odrzucić.

Administracja podatkowa powinna przyjąć wniosek, gdy wszystkie wymagania zostały spełnione.

W praktyce, płatnik i administracja podatkowa powinni współpracować nad ustaleniem wzajemnie akceptowalnych zasad i warunków dla APA.

Wycofanie wniosku o APA nie powinno automatycznie skutkować kontrolą podatkową.

10. Na to, w jaki sposób administracja podatkowa prowadzi swój program APA, zasadny wpływ mają czynniki krajowe.
11. Administracje podatkowe mogą stosować reguły dotyczące opłat oraz progi złożoności w celu zapewnienia dostępności APA tylko w przypadku, gdy administracje podatkowe uznają je za odpowiednie.

4. OPŁATY

12. Do państw członkowskich należy decyzja, czy system opłat jest odpowiedni.

Opłata nie powinna być warunkiem koniecznym sprawnej obsługi, która powinna być świadczona automatycznie.

13. Jeśli stosowane są opłaty, to nie powinny one być pobierane w formie kwoty ryczałtowej rozumianej jako czysta opłata wstępna i/lub związana z dodatkowymi kosztami poniesionymi przez administrację podatkową w związku z APA.
14. Opłaty są szczególnie uzasadnione wówczas, gdy bez opłaty administracja podatkowa nie byłaby w stanie stworzyć programu APA. Lecz ich poziom nie powinien być na tyle wysoki, aby zniechęcać do ubiegania się o APA.

5. PROGI ZŁOŻONOŚCI

15. Jeżeli mają być stosowane progi złożoności, powinny one służyć jako wskazówka, czy APA jest odpowiednie i powinny one być uzależnione od faktów i okoliczności sprawy, tak aby nie były zbyt nakazowe.

Progi złożoności powinny być stosowane w sposób jednolity dla wszystkich podatników.

16. Możliwe stanowisko innych administracji podatkowych bezpośrednio zaangażowanych w APA powinno również być brane pod uwagę przy stosowaniu każdego progu złożoności: próg można by obniżyć, gdy inne administracje podatkowe są skłonne przyjąć wniosek o APA.

To, czy próg złożoności będzie działał w sposób uniemożliwiający podatnikowi wejście do programu APA, powinno być omówione na zebraniu przed złożeniem wniosku.

17. Liczba lub wielkość transakcji nie powinny stanowić niezawodnej wskazówki co do niepewności lub ryzyka cen transferowych. Progi złożoności powinny brać pod uwagę względną wielkość ryzyka (dla podatnika) cen transferowych transakcji.

6. DOKUMENTACJA

18. Gdy przedsiębiorstwo wielonarodowe korzysta z dokumentacji cen transferowych UE (EUTPD), powinna ona posłużyć jako przydatna podstawa wniosku o APA.

Przydatne dodatki może stanowić każda dokumentacja cen transferowych, na której oparty jest wniosek oraz wszelkie otrzymane sprawozdania, na których wniosek się opiera. Wymagania dokumentacji nie powinny być nadmiernie uciążliwe dla podatników, lecz administracja podatkowa musi mieć możliwość pełnej oceny transakcji ujętych w APA.

Aneksy A i B podają wykaz dokumentacji, która może być przydatna dla wniosku o APA. Faktyczne wymagania co do formalnego wniosku powinny zostać uzgodnione na etapie przed złożeniem wniosku.

19. Konkretnie informacje niezbędne do monitorowania wniosku o APA powinny zawsze być uzgadniane w ramach negocjacji APA. Podatnik musi zachować dokumentację przez cały czas trwania APA, tak aby administracja podatkowa mogła monitorować sposób, w jaki APA jest stosowane.

7. PROWADZENIE PROCESU APA

20. Administracje podatkowe i podatnicy powinni współpracować z sobą tak ściśle, jak to możliwe, aby zapewnić możliwie jak najsprawniejsze przeprowadzenie procesu APA.

Wniosek o APA zazwyczaj powinien być czteroetapowy:

- (a) Etap przed złożeniem wniosku/niefORMALNE zwrócenie się z wnioskiem
- (b) Formalne złożenie wniosku
- (c) Ocena i negocjacje APA
- (d) Formalne porozumienie

7.1. Etap przed złożeniem wniosku / nieformalnego zwrócenia się z wnioskiem

21. Posiedzenie przed złożeniem wniosku powinno pozwolić wszystkim stronom ocenić możliwe powodzenie APA. Administracji podatkowej należy dostarczyć informacje pozwalające na przeprowadzenie takiej oceny. Informacje te powinny określać co najmniej działalność i transakcje, jakie mają być objęte porozumieniem APA, zainteresowanych podatników, preferowaną metodę, żądany termin obowiązywania APA, ewentualne działanie wstecz oraz uczestniczące kraje.

Etap przed złożeniem wniosku musi pozwolić administracji podatkowej na dokonanie przemyślanej oceny, czy wniosek będzie możliwy do przyjęcia.

Podatnicy powinni zwrócić się do administracji podatkowych możliwie jak najszybciej, po dokładnym ustaleniu zamierzonego zakresu wniosku o APA.

22. Administracje podatkowe mogą brać pod uwagę anonimowe zgłoszenia podatników, lecz anonimowo nie dokonuje się, żadnych uzgodnień. W każdym razie, zamiary podatnika powinny być zasadniczo ustalone w związku z anonimowym spotkaniem, a procedury anonimowe nie powinny się przeciągać.
23. Administracja podatkowa powinna możliwe jak najwcześniej dać wyraźne wskazanie, czy późniejszy formalny wniosek podatnika ma szansę być przyjęty, a także wskazać, gdy to możliwe, które aspekty mogą okazać się kontrowersyjne.
24. Podatnik powinien zwrócić się do wszystkich państw członkowskich bezpośrednio zaangażowanych w przedmiotowe APA. W przypadku konsultacji z więcej niż jedną administracją podatkową, każdej z nich należy podać te same informacje (zasada ta powinna obowiązywać w ciągu całego procesu APA).
25. W ramach etapu przed złożeniem wniosku, właściwe organy (CA) powinny się ze sobą konsultować, gdy zachodzi taka konieczność. Jeśli konsultacje takie będą konieczne, powinny one odbyć się możliwie jak najszybciej.

Na etapie przed złożeniem wniosku podatnik i administracja podatkowa powinni omówić, jaką dokumentację należy dołączyć do formalnego wniosku. Należy również omówić próg złożoności. Administracja podatkowa powinna również wykorzystać etap przed złożeniem wniosku na to, aby wpłynąć na zawartość wniosku, gdy pomoże to w sprawnym jego rozpatrzeniu.

7.2. Formalne złożenie wniosku o APA

26. Formalny wniosek o APA powinien zostać złożony możliwie jak najwcześniej w odniesieniu do lat, które mają być objęte przez APA, w szczególności niedługo po nieformalnym zwróceniu się z wnioskiem. Podatnik powinien złożyć formalny wniosek do administracji podatkowej, do której odprowadza podatek i równocześnie do wszystkich pozostałych zainteresowanych krajów. Gdy państwa członkowskie mają różne administracyjne lub prawne procedury dotyczące APA, obowiązkiem podatnika jest terminowe złożenie wszystkich wniosków. Administracja podatkowa powinna dołożyć starań, aby jak najszybciej poinformować podatnika, czy wniosek o APA został formalnie przyjęty do rozpatrzenia oraz możliwie jak najszybciej zażądać ewentualnej dodatkowej dokumentacji niezbędnej do oceny APA i sformułowania stanowiska.

Zawartość formalnego wniosku

27. W początkowym formalnym wniosku podatnik powinien starać się zamieścić wszystkie istotne informacje niezbędne dla administracji podatkowej do oceny wniosku i uzyskania opinii na temat metodyki, która będzie później użyta do obliczenia ceny opartej o zasadę pełnej konkurencji. Aneksy A i B zawierają dane dotyczące rodzaju informacji, które mogą często być niezbędne we wszystkich przypadkach, lecz niekoniecznie jest to minimum i nie jest to maksimum informacji. Dokładne informacje potrzebne do formalnego wniosku należy dobrać stosownie do konkretnego przypadku.

28. Administracja podatkowa ma prawo zwrócić się o uzupełniające informacje w celu dokonania oceny wniosku.

7.3. Ocena i negocjowanie APA

29. Cele oceny i negocjacji są różne, nawet jeśli niekiedy mogłoby wydawać się stosowne wykonanie tych zadań częściowo wspólnie. Należy przyjąć wyważone podejście w celu zapewnienia jak najszybszego przeprowadzenia oceny i możliwie szybkiego rozpoczęcia negocjacji.

Podczas oceny administracja podatkowa powinna sformułować swoje preferowane zasady i warunki dotyczące APA. Negocjacje z zainteresowanymi administracjami podatkowymi powinny doprowadzić do uzgodnienia wszelkich różnic powstałych między administracjami podatkowymi, tak aby wszystkim zainteresowanym podatnikom mógł być przekazany jeden zestaw zasad i warunków.

30. Możliwie jak najwcześniej po otrzymaniu formalnego wniosku właściwe organy (CA) zainteresowanych administracji podatkowych powinny skontaktować się ze sobą nawzajem i ustalić harmonogram dla APA. Podatnik powinien uczestniczyć w tworzeniu harmonogramu, a wzorcowy harmonogram zamieszczono w aneksie C. W przypadku wielostronnych APA właściwe organy mogą uzgodnić, aby jeden CA przejął główną rolę w przeprowadzeniu procedury.

31. Podatnik powinien pomóc administracji podatkowej w ocenie wniosku poprzez dostarczenie informacji. Ocena powinna zostać ukończona możliwie jak najwcześniej, aby umożliwić rozpoczęcie negocjacji.

32. Administracje podatkowe powinny dołożyć wszelkich starań, aby ograniczyć ciężar oceny do minimum, żądając tylko istotnych informacji; podatnicy muszą z kolei dostarczyć żądanych informacji tak szybko, jak to możliwe. Powinna istnieć możliwość uzgodnienia, jakie informacje są istotne.

33. Wszystkie informacje dostarczone jednej administracji podatkowej powinny być również dostarczone pozostałym zainteresowanym administracjom podatkowym. Należy również wymienić się danymi o zakresie informacji jakich zażądano. Dla każdego APA należy ustalić, czy powyższego dokona podatnik, czy – wyjątkowo – administracja podatkowa poprzez wymianę informacji.

34. Gdy administracja podatkowa sformułuje ocenę różniącą się od wniosku podatnika, wówczas jej ocena powinna być omówiona z podatnikiem.

35. W ramach procesu oceny administracja podatkowa powinna postarać się uzyskać zgodę podatnika na stanowisko administracji podatkowej. Wskazane jest, aby administracja podatkowa i podatnik współpracowali ze sobą w celu zakończenia postępowania w sposób możliwy do przyjęcia przez obydwie strony.
36. Administracje podatkowe i podatnicy powinni współpracować ze sobą w APA, aby ograniczyć do minimum wszelkie opóźnienia, w szczególności poprzez żądanie w porę wymaganych informacji i terminowe dostarczanie informacji. Administracje podatkowe powinny zawsze brać pod uwagę składanie połączonych/ wspólnych wniosków o udzielenie informacji, gdy spowoduje to dalsze zmniejszenie opóźnień.
37. Zaraz po ukończeniu swojej oceny administracja podatkowa powinna dołożyć starań, aby rozpocząć negocjacje, a, w razie konieczności, pozostałe zainteresowane administracje podatkowe powinny postarać się zakończyć swoją ocenę, tak aby mogły się rozpocząć negocjacje.
38. Etap oceny powinien obejmować współdziałanie właściwych organów, gdy pomoże to w sfinalizowaniu APA. Jeśli to możliwe, należy zawrzeć tymczasowe porozumienie. Jednakże wskazane jest, aby administracja podatkowa miała wyobrażenie przynajmniej wstępnej oceny, zanim rozpoczną się faktyczne negocjacje z CA.
39. Wstępne negocjacje powinny rozpocząć się przed sfinalizowaniem oceny, jeśli takie rozwiązanie usprawni procedurę APA, lecz fakt ten nie powinien umożliwiać administracjom podatkowym na nieuzasadnione odkładanie sfinalizowania oceny.
40. Dla większości APA, każdy CA powinien sporządzić dokument przedstawiający stanowisko zawierające ocenę dokonaną przez administrację podatkową. Formalna wymiana stanowisk powinna odbyć się poprzez wymianę dokumentów przedstawiających stanowisko CA. Powinno to zostać dokonane możliwie jak najwcześniej po otrzymaniu wniosku.
41. Tam, gdzie to stosowne, CA nie muszą wymieniać się dokumentami przedstawiającymi stanowisko, jeśli w ten sposób proces APA zostanie usprawniony i przyspieszony. Lecz w większości przypadków posiadanie przez wszystkie CA dokumentów przedstawiających stanowisko przed pełnymi negocjacjami pomoże rozpoznać wszelkie spory, a tym samym szybko i sprawnie je rozstrzygnąć. Gdy jeden CA przygotował dokument przedstawiający stanowisko, wszystkie pozostałe CA uczestniczące w negocjacjach powinny przynajmniej określić, jaka istnieje różnica zdań.

Treść dokumentów przedstawiających stanowisko CA

42. Treść dokumentu przedstawiającego stanowisko powinna określać pogląd administracji podatkowej uczestniczącej w APA. W aneksie D wymieniono niektóre dane, które mogą być niezbędne w dokumencie przedstawiającym stanowisko CA.
43. Negocjacje należy rozpocząć wysyłając dokumenty przedstawiające stanowisko CA. Należy uzgodnić harmonogram negocjacji. Podatnicy powinni być informowani o wszelkich istotnych wydarzeniach.

Jeżeli CA wyrażają zgodę, należy pozwolić podatnikom uczestniczyć w posiedzeniach CA, umożliwiając im przedstawienie istotnych faktów.

44. W razie potrzeby, CA powinny organizować regularne spotkania, aby na bieżąco aktualizować cały program APA, lecz nie powinno to przeszkadzać w organizowaniu i prowadzeniu posiedzeń poświęconych indywidualnym sprawom.

7.4. Formalne uzgodnienie APA

45. Formalnemu APA powinna zostać nadana moc obowiązująca za pomocą formalnych uzgodnień między zainteresowanymi administracjami podatkowymi (w przypadku wielostronnego APA wystarczy jedno uzgodnienie pomiędzy wszystkimi administracjami podatkowymi lub szereg dwustronnych uzgodnień między poszczególnymi administracjami podatkowymi).

Wszystkie uzgodnienia powinny wyszczególniać zasady i warunki APA.

46. Uzgodnienia te powinny dawać pewność tym, którzy uczestniczą w APA, pod warunkiem spełnienia istotnych warunków APA, że ceny transferowe transakcji będą takie, jak ustalono w APA i że transakcje nie będą podlegać odmiennej interpretacji przez administrację podatkową. Administracje podatkowe powinny zagwarantować taką pewność.
47. Aneks E zawiera informacje, które mogą być niezbędne do wszystkich formalnych uzgodnień APA.

8. APA: OKREŚLONE DZIEDZINY

8.1. Transakcje i uczestnicy APA.

48. Do podatnika należy wstępne postanowienie, które transakcje i które podmioty grupy chce on ująć w APA. Lecz to administracja podatkowa decyduje o tym, czy przyjąć wnioski podatnika.
49. Ważne jest, aby administracje podatkowe były możliwie jak najbardziej elastyczne i umożliwiły podatnikowi ujęcie w APA tego, czego pragnie. Zaleca się, aby we wniosku wyjaśnione były logiczne racje podatnika uzasadniające wyłączenie, a także włączenie przedsiębiorstw i transakcji.
50. Administracja podatkowa powinna samorzutnie wymieniać się informacjami (EOI) (z zastrzeżeniem ograniczeń stwarzanych przez przepisy krajowe przepisy) z drugą administracją podatkową, która – według uznania pierwszej administracji podatkowej – powinna być włączona do APA. Może zająć potrzeba skonsultowania się z podatnikiem co do tego, które administracje podatkowe mają uczestniczyć w APA, gdyż musi zostać uzyskana zgoda podatnika na zasady i warunki APA.

8.2. Krytyczne założenia

51. Podatnik powinien opisać we wniosku założenia, na których oparta jest zdolność metodyki do dokładnego odzwierciedlenia cen przyszłych transakcji ustalanych zgodnie z zasadą pełnej konkurencji.

52. Krytyczne założenia ze swej natury mają podstawowe znaczenie dla APA i powinny być starannie opracowane, aby zapewnić zdolność APA do odzwierciedlenia cen zgodnych z zasadą pełnej konkurencji.
53. Podatnicy i administracje podatkowe powinni podjąć próbę ustalenia krytycznych założeń, które oparte są – tam, gdzie to możliwe – na obserwowalnych, rzetelnych i niezależnych danych.
54. Krytyczne założenia powinny być dostosowane do indywidualnej sytuacji podatnika, konkretnego środowiska handlowego, metodyki oraz typu objętych transakcji.
55. Krytyczne założenia nie powinny być opracowane tak ściśle, żeby zagrażały pewności dostarczanej przez APA, lecz powinny obejmować tak szeroką zmienność podstawowych faktów, jaka zadowala tych, którzy uczestniczą w APA.
56. Uzgodnienie APA powinno zawierać z góry przyjęte parametry dopuszczalnego poziomu rozbieżności dla niektórych założeń i tylko gdy parametry te są przekroczone, powinna stać się konieczna renegocjacja.
57. Podatnicy powinni powiadomić swoje administracje podatkowe, jeśli krytyczne założenia nie są spełnione.

Wszyscy, którzy uczestniczą w APA powinni skonsultować się ze sobą nawzajem, aby zbadać przyczyny niespełnienia krytycznego założenia i aby sprawdzić, czy metodyka APA jest nadal odpowiednia.

Należy podjąć próbę renegocjacji APA, jeśli jest to w ogóle możliwe.

8.3. Działanie wstecz

58. Działanie wstecz, jeśli przewidziane zostało w krajowym ustawodawstwie, może być brane pod uwagę tam, gdzie rozstrzygnie ono spory lub usunie możliwość sporów w wcześniejszych okresach.
59. Działanie wstecz powinno być jedynie wtórnym wynikiem APA i powinno być przeprowadzane tylko w przypadkach uzasadnionych warunkami sprawy. Aby działanie wstecz było odpowiednie, powinny istnieć dla poprzednich okresów warunki i okoliczności podobne do występujących w APA.
60. Działanie wstecz APA powinno być zastosowane tylko za zgodą podatnika.
61. Administracja podatkowa ma możliwość odwołania się do zwykłych krajowych środków, jeśli – w ramach procesu APA – odkryje informacje, które miały wpływ na opodatkowanie wcześniejszych okresów. Lecz administracje podatkowe powinny powiadomić podatnika o każdym takim zamierzonym działaniu, aby dać mu możliwość wyjaśnienia prawdopodobnej niezgodności, zanim dokonają ponownego wymierzenia podatków dotyczących poprzednich okresów.

8.4. Publikacja statystyk

62. Przydatna byłaby publikacja niektórych danych statystycznych dotyczących APA przez poszczególne administracje podatkowe.

8.5. Jednostronne APA

63. Choć mogą istnieć sytuacje, w których podatnik ma uzasadnione powody sądzić, że jednostronne APA jest bardziej odpowiednie niż dwustronne, preferowane są dwustronne APA w stosunku do jednostronnych. Tam, gdzie jednostronne APA może w pewnym stopniu zmniejszać ryzyko podwójnego opodatkowania, należy zadbać o to, aby jednostronne APA były zgodne z zasadą pełnej konkurencji tak samo, jak dwustronne lub wielostronne APA.
64. W pierwszej kolejności podatnik ma prawo decydowania, czy wymagane jest jednostronne czy dwustronne APA.
65. Państwo członkowskie przygotowujące się do jednostronnego APA może rozważyć możliwość włączenia innego państwa członkowskiego do APA. Podatnicy nie powinni jednak być zmuszani do dwustronnego APA.
66. Administracje podatkowe są upoważnione do odrzucenia wniosków o jednostronne APA, gdy administracja podatkowa uważa, iż dwustronne lub wielostronne APA są bardziej odpowiednie lub uważa, iż żadne APA nie jest odpowiednie.
67. Istnienie jednostronnego APA nie powinno mieć wpływu na prawa innych administracji podatkowych i podatników. Gdy zawarte jest jednostronne APA, nie należy potem wykluczać procedury wzajemnego porozumienia (MAP).
68. Za pomocą „Kodeksu postępowania” (opodatkowanie działalności gospodarczej) państwa członkowskie zobowiązały się do samorzutnej wymiany danych o zawartych jednostronnych APA. Wymiana informacji (EOI) powinna być dokonana z każdą inną administracją podatkową bezpośrednio zainteresowaną jednostronnym APA i powinna być przeprowadzona możliwie jak najszybciej po zawarciu APA.

8.6. Ułatwienie w zakresie APA dla MŚP

69. Administracje podatkowe powinny wykorzystać swoje doświadczenie z problemami, przed jakimi stają MŚP, aby ułatwić MŚP dostęp do APA, tam gdzie APA są przydatne w celu unikania lub rozstrzygnięcia sporów.

Aneks A – Wykaz rodzajów informacji, które mogą być niezbędne dla złożenia formalnego wniosku o dwustronne lub jednostronne APA.

Niezbędne informacje będą się różnić w zależności od faktów sprawy i mogą wymagać przedyskutowania ich między podatnikami i administracjami podatkowymi, najlepiej na spotkaniu przed złożeniem wniosku.

Można przyjąć, że informacje te należą do dwóch ogólnych typów: informacje o przeszłości – dane historyczne – które mogą już istnieć w pewnej formie, lecz będą musiały zostać opracowane dla potrzeb APA, oraz informacje, których stworzenie może okazać się konieczne specjalnie dla celów APA.

Biorąc pod uwagę dane historyczne państwo członkowskie powinno pamiętać, że APA dotyczą przyszłości i że dane historyczne mogą mieć mniejsze znaczenie dla przyszłych okresów. Niemniej jednak, dane historyczne będą potrzebne, aby umieścić APA w panujących warunkach i aby umożliwić dokonanie lepszej oceny przyszłości.

Etap przed złożeniem wniosku jest dla administracji podatkowej i podatnika stosowną porą na ustalenie, jakie dane powinny być dołączone do formalnego wniosku. Celem powinno być znalezienie równowagi pomiędzy potrzebą posiadania przez administrację podatkową wystarczających danych do właściwego rozpatrzenia wniosku, a nieobarczaniem podatnika obowiązkiem tworzenia niepotrzebnie uciążliwych danych w nadmiernych ilościach.

We wszystkich przypadkach administracja podatkowa ma prawo zażądać dodatkowych informacji a podatnik ma prawo przedstawić informacje uzupełniające.

1. Nazwy i adresy przedsiębiorstw stowarzyszonych (wraz z wszystkimi stałymi zakładami) ujętych w APA.
2. Struktura grupy pokazująca wszystkie podmioty uczestniczące w handlu między przedsiębiorstwami ujętymi w APA.
3. Analiza tendencji w przemyśle i na rynku, które mają przewidywany wpływ na działalność handlową. W razie konieczności należy również przedstawić marketingowe lub finansowe analizy działalności handlowej, które prowadzą do takich przewidywań. Należy przedstawić ogólny zarys strategii handlowej, którą przewiduje się zastosować w okresie trwania APA oraz strategię zastosowaną w poprzednich okresach, gdy jest ona inna. Może to obejmować przewidywania wykorzystane w planach na przyszłość, budżety zarządzania, informacje o spodziewanych tendencjach w handlu i o konkurencji, przyszłą strategię dotyczącą wprowadzania do obrotu, produkcji lub badań i rozwoju. Można podać dane na temat tego, kto posiada kompetencje i odpowiedzialność w zakresie opracowania i wprowadzenia strategii handlowej.

4. Okres, przez jaki podatnik pragnie, aby APA obowiązywało, w tym ewentualny wniosek o działanie wstecz.
5. Analiza funkcjonalna (patrz aneks B) stron i transakcji, które mają być objęte przez APA.
6. Powód, dla którego podatnik uważa, iż APA jest odpowiednie dla tych konkretnych transakcji.
7. Krytyczne założenia integralnie związane z APA.
8. Dane dotyczące proponowanej metodyki dla transakcji objętych APA oraz dowody na to, że tworzy ona wyniki zgodne z zasadą pełnej konkurencji. W zależności od metodyki i od tego, jak ma ona być stosowana, dowody te mogą obejmować:
 - (a) przegląd pięciu czynników porównywalności OECD z ujęciem elementów porównawczych i wszelkich korekt dokonanych w celu osiągnięcia porównywalności.
 - (b) powody, dla których wybrana została metoda przedstawiona we wniosku o APA.
 - (c) wykazanie przez odniesienie do informacji finansowych, jak proponowana metodyka ma być wdrożona.
9. Wykaz wszelkich APA zawartych już przez przedsiębiorstwa stowarzyszone uczestniczące w APA, odnoszących się do takich samych lub podobnych transakcji, jeśli administracja podatkowa nie ma do nich dostępu.
10. Szczegóły informacji finansowych o podmiotach występujących w APA za okres trzech lat przed APA. Może to obejmować:
 - (a) trzyletnie sprawozdania finansowe;
 - (b) analizę asortymentu produktów/usług wykazującą marżę zysku netto i brutto wraz z powiązаныmi kosztami produktów/usług, które mają być ujęte w APA, jeżeli są dostępne i przydatne.
11. Wykaz wszelkich porozumień prawnych pomiędzy przedsiębiorstwami stowarzyszonymi, które mają wpływ na transakcje zawarte w APA. Na przykład, porozumienia licencyjne, umowy o kupno, porozumienia dystrybucyjne, porozumienia w sprawie badań i rozwoju.
12. Za wszystkie lata, dla których wnioskuje się o działanie wstecz – gdy jest możliwe zgodnie z przepisami krajowymi – dane za te lata, dotyczące sytuacji podatkowej każdego uczestniczącego podmiotu, np. uzgodnione zeznanie podatkowe, przedłożone lecz niezgodnione, przedłożone i będące w trakcie rewizji, itp., wraz z danymi o wszelkich procesach MAP, które nadal są otwarte oraz analizą przepisów prawnych dotyczących terminów istniejących w każdej właściwej jurysdykcji, z wykazaniem, czy lata podatkowe mogą być skorygowane.

Aneks B: Analiza funkcjonalna

Analiza funkcjonalna jest kluczowym narzędziem dla wszelkiej pracy związanej z cenami transferowymi. Treść należy dostosować do konkretnego podatnika i transakcji ujętych w APA. W zależności od sytuacji, wniosek o APA powinien również wykazywać w pewnym stopniu, który podmiot wykonuje jakie funkcje w ogólnej działalności przedsiębiorstwa wielonarodowego (PWN). Administracje podatkowe powinny jednak pamiętać, że nie oceniają transakcji, które nie są ujęte w APA. Informacje te będą musiały być dla nich wystarczające, aby poznać obydwie strony transakcji poddawanych przeglądowi.

Działalność i funkcje

Powinny być opisane wszystkie rodzaje działalności dotyczące transakcji objętych przez APA (badania i rozwój, produkcja, dystrybucja, obrót handlowy, rodzaj prowadzonej działalności usługowej, itp.). Należy zaznaczyć ekonomiczną i przedsiębiorczą wartość tych transakcji wraz z podaniem, w jaki sposób działania te wzajemnie oddziałują z przeprowadzanymi przez pozostałe podmioty grupy. Należy opisać rynek oraz pozycję na rynku podmiotu wraz z podaniem rodzaju klienta, jaki produkt jest sprzedawany, w jaki sposób jest on wytwarzany lub nabywany, od kogo jest nabywany i komu jest sprzedawany.

Ryzyka

Należy opisać i ocenić ryzyka przyjmowane przez podmiot w odniesieniu do transakcji ujętych w APA. Typowe ryzyka mogą obejmować ryzyka związane z produktem, technologiczne, dotyczące przestarzałych produktów, rynku, należności, obcej waluty oraz prawne.

Użyte aktywa

Należy opisać kwotę i rodzaj kapitału obrotowego, aktywów materialnych i niematerialnych wykorzystanych w APA. Ponadto należy zanalizować, jeśli to możliwe, ich względne znaczenie w handlu.

Potrzebne będą dalsze dane, jeśli w transakcjach ujętych w APA wykorzystywane jest prawo własności intelektualnej (PWI). Należy podać informację, w jaki sposób PWI zostało stworzone w grupie lub nabyte przez grupę. Należy zaznaczyć, który podmiot obecnie posiada PWI i jak wszedł w jego posiadanie, jak jest ono wykorzystywane i jaką wartość wnosi do działalności gospodarczej.

Aneks C: Wstępne ramy czasowe zawarcia APA

Każde APA jest inne, dlatego też istnieją niebezpieczeństwa nieodłącznie związane z wyznaczaniem wspólnego harmonogramu dla wszystkich APA. Najlepszą praktyką dla wszystkich stron jest utworzenie harmonogramu możliwie jak najwcześniej po otrzymaniu wniosku o APA. Administracje podatkowe mogą pomóc w utrzymaniu możliwie jak najkrótszego czasu negocjacji APA przez szybką i sprawną analizę danych; podatnicy mogą pomóc w utrzymaniu możliwie jak najkrótszego czasu negocjacji APA przez szybkie dostarczenie kompletnych danych. Poniższy harmonogram ma charakter ilustracyjny, lecz zawiera wszystkie etapy zwykle spotykane w APA.

Etap przed złożeniem wniosku – nieformalny wniosek – miesiąc 0

Podatnik zwraca się nieformalnie do dwu administracji podatkowych z wnioskiem o APA. Administracje podatkowe wysłuchują złożonych oświadczeń i stwierdzają, czy dla konkretnej sprawy APA ma uzasadnienie. Administracje podatkowe konsultują się ze sobą nawzajem, aby zapewnić zgodność własnych stanowisk. Każda z nich odbywa krótkie rozmowy z podatnikiem na temat tego, jakie dane powinny zostać dostarczone w pierwszej kolejności i bada, jaka metodyka będzie odpowiednia.

Miesiące 1-3

Każda administracja podatkowa otrzymuje formalny wniosek. Właściwe organy (CA) ustalają w miesiącu 1 harmonogram oceny i negocjacji APA. Obydwie administracje podatkowe przeprowadzają niezależnie początkowy przegląd i, w razie konieczności, wydają wnioski o przekazanie informacji.

Miesiące 4-12

Administracje podatkowe kontynuują niezależną ocenę przy pełnej współpracy ze strony podatników. Może odbyć się pierwsze indywidualne spotkanie z przedstawioną przez podatnika prezentacją dla wszystkich zainteresowanych stron. W razie konieczności, odbywają się konsultacje z właściwymi organami. W tej ocenie uczestniczy podatnik i zasięga się jego opinii. Przed końcem tego okresu każda administracja podatkowa formułuje swoje stanowisko. Właściwe organy mogą wymienić się dokumentami przedstawiającymi stanowisko. Uzgadniają one spotkanie w celu ich omówienia w miesiącu 14.

Miesiąc 13

Każdy właściwy organ (CA) ocenia dokument przedstawiający stanowisko drugiego CA i uzyskuje dalsze informacje, w razie konieczności. (Lub w miesiącu 12 jeden CA wydaje dokument przedstawiający stanowisko, a w miesiącu 13 drugi CA wydaje dokument przedstawiający stanowisko, ewentualnie odrzucając stanowisko i proponując alternatywne stanowisko).

Miesiące 14-16

Odbywają się dyskusje między właściwymi organami. Uzyskiwane są dalsze wyjaśnienia od podatnika, który jest informowany o negocjacjach CA.

Miesiąc 17

Właściwe organy CA dochodzą do porozumienia. Następują konsultacje z podatnikami, którzy wyrażają swoją zgodę.

Miesiąc 18

APA zostaje formalnie uzgodnione między właściwymi organami CA. Następuje wymiana dokumentów urzędowych. Podatnicy otrzymują zapewnienie, że APA jest możliwe do przyjęcia.

Bardziej złożone sprawy mogą zająć więcej czasu, lecz przy współpracy i odpowiednim zaplanowaniu prac wszystkich stron, czas potrzebny na zawarcie APA powinien być ograniczony do minimum.

Aneks D: Treść dokumentu przedstawiającego stanowisko CA

Ponieważ każda sprawa bywa inna, dokumenty przedstawiające stanowisko różnią się między sobą. Lecz poniżej przedstawiono ogólne wskazówki, które powinno stosować się do treści wszystkich dokumentów przedstawiających stanowisko. Kluczem do zakończenia procedury APA bez zbytecznego opóźnienia jest zawsze rozpoczęcie negocjacji CA, najczęściej poprzez dokument przedstawiający stanowisko, możliwie jak najwcześniej po otrzymaniu wniosku.

Często właściwe jest, aby dokument przedstawiający stanowisko zawierał:

1. Decyzję CA wraz z uzasadnieniem. Powinna ona zawierać dane dotyczące preferowanej metodyki wraz z uzasadnieniem.
2. Powody ewentualnego odrzucenia lub zmiany metody początkowo wybranej przez podatnika.
3. Dane dotyczące faktów uznanych za najistotniejsze przy formułowaniu powyższej decyzji. W razie konieczności szczególną uwagę należy poświęcić wszelkim faktom, które ujawniły się podczas procesu APA i pozostają w sprzeczności z pierwotnym wnioskiem.
4. Dane dotyczące krytycznych założeń, od których APA będzie zależne.
5. Stanowisko w sprawie ewentualnego działania wstecz oraz w sprawie przyszłego czasu trwania APA.
6. Sugestie w sprawie sposobu monitorowania APA.
7. Opis traktatowych i krajowych przepisów prawa, które regulują APA i dostarczają pewności podatnikowi.

Aneks E: Dane, które mogą być niezbędne przy uzgadnianiu APA

1. Czas trwania APA i dzień wejścia w życie.
2. Dane dotyczące akceptowalnej metodyki ustalania cen transferowych oraz krytycznych założeń (patrz aneks F), które muszą być przestrzegane, aby APA miało zastosowanie.
3. Uzgodnienie, że APA będzie wiążące dla zainteresowanych administracji podatkowych.
4. Uzgodnienie sposobu monitorowania APA.
5. Uzgodnienie dotyczące tego, jaka dokumentacja ma być zachowana przez cały okres trwania APA, umożliwiającą monitorowanie, na przykład coroczne sprawozdanie.
6. Uzgodnienie w sprawie ewentualnego działania wstecz.
7. Wszelkie okoliczności, które wymagać będą zmiany APA.
8. Wszelkie okoliczności, które spowodują przyszłe lub nawet wsteczne unieważnienie APA (na przykład, jeśli dostarczone zostały fałszywe informacje).

ANEKS F – Krytyczne założenia

Krytyczne założenia bywają różne, w zależności od samego APA, lecz może pojawić się konieczność przyjęcia założeń na temat niektórych z następujących dziedzin:

1. istotne krajowe przepisy podatkowe oraz postanowienia traktatowe;
2. taryfy, cła, ograniczenia przywozowe i regulacje rządowe;
3. warunki ekonomiczne, udział rynkowy, warunki rynkowe, cena końcowej sprzedaży oraz wielkość sprzedaży;
4. charakter funkcji oraz ryzyka przedsiębiorstw uczestniczących w transakcjach;
5. kursy walutowe, stopy oprocentowania, ocena wiarygodności kredytowej oraz struktura kapitałowa;
6. zarządzanie lub sprawozdawczość finansowa oraz klasyfikacja dochodów i wydatków;
7. przedsiębiorstwa, które będą działać w poszczególnych jurysdykcjach oraz forma, w jakiej będą działać.