



ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ

Βρυξέλλες, 26.2.2007
COM(2007) 71 τελικό

**ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ, ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ**

**σχετικά με το έργο του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τον καθορισμό των τιμών
μεταβίβασης στον τομέα των διαδικασιών αποφυγής και επίλυσης αντιδικιών και
σχετικά με τις κατευθυντήριες οδηγίες όσον αφορά τις συμφωνίες προκαθορισμένων
τιμών εντός της ΕΕ**

{SEC(2007) 246}

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

1.	Στόχος και πλαίσιο	4
2.	Δραστηριότητες του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης από το Μάρτιο του 2005 έως τον Σεπτέμβριο του 2006	5
2.1.	Ταυτόχρονοι φορολογικοί έλεγχοι	5
2.2.	Πραγματογνωμοσύνη ή διαμεσολάβηση	5
2.3.	Προηγούμενη κοινοποίηση, προκαταρκτική διαβούλευση ή προηγούμενη συμφωνία	6
2.4.	Συμφωνίες Προκαθορισμένων Τιμών	6
2.5.	Ποια είναι τα κυριότερα σημεία των κατευθυντήριων οδηγιών της ΕΕ σχετικά με τις ΣΠΤ;	7
3.	Η Σύμβαση Διαιτησίας και συναφή θέματα.	8
4.	Μελλοντικό πρόγραμμα εργασίας του ΚΦΤΜ	9
5.	Συμπεράσματα της Επιτροπής	10
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ		11
1.	Νομικό πλαίσιο	11
2.	Οργάνωση των διαδικασιών ΣΠΤ στα κράτη μέλη	11
3.	Ένταξη στο πρόγραμμα ΣΠΤ	12
4.	Τέλη.....	12
5.	Όρια πολυπλοκότητας.....	13
6.	Τεκμηρίωση	13
7.	Εξέλιξη της διαδικασίας ΣΠΤ	14
7.1.	Προκαταρκτικό στάδιο/υποβολή ανεπίσημης αίτησης.....	14
7.2.	Επίσημη αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ.....	15
7.3.	Αξιολόγηση και διαπραγμάτευση της ΣΠΤ	16
7.4.	Επίσημη σύναψη ΣΠΤ	18
8.	ΣΠΤ: Συγκεκριμένοι τομείς.	18
8.1.	Συναλλαγές και συμμετέχοντες στην ΣΠΤ.	18
8.2.	Βασικές υποθέσεις	19
8.3.	Αναδρομικότητα	20
8.4.	Δημοσίευση στατιστικών στοιχείων	20

8.5.	Μονομερείς ΣΠΤ.....	20
8.6.	Διευκόλυνση της σύναψης ΣΠΤ για ΜΜΕ.....	21

1. ΣΤΟΧΟΣ ΚΑΙ ΠΛΑΙΣΙΟ

1. Η ύπαρξη, εντός της ΕΕ, διαφόρων συνόλων εθνικών κανόνων καθορισμού των τιμών μεταβίβασης, οι οποίοι προβλέπουν ότι οι συναλλαγές μεταξύ φορολογουμένων, υπό τον έλεγχο κοινού μετόχου, πρέπει να φορολογούνται σαν να είχαν λάβει χώρα μεταξύ ανεξάρτητων φορολογουμένων, υπονομεύει την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και αποτελεί για τους φορολογουμένους σημαντική διοικητική επιβάρυνση.
2. Για την εξεύρεση ρεαλιστικών λύσεων στο πρόβλημα αυτό, η Επιτροπή δημιούργησε, τον Οκτώβριο του 2002, το κοινό φόρουμ της ΕΕ για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης (ΚΦΤΜ). Η Επιτροπή εξέδωσε δύο ανακοινώσεις σχετικά με το έργο του ΚΦΤΜ. Στην πρώτη ανακοίνωση¹ εξέθετε τον κώδικα δεοντολογίας² όσον αφορά την σύμβαση για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας (εφεξής “Σύμβαση Διαιτησίας³”) προκειμένου να διασφαλιστεί η αποτελεσματικότερη εφαρμογή της. Στη δεύτερη ανακοίνωση⁴ εξέθετε τον κώδικα δεοντολογίας⁵ σχετικά με τις απαιτήσεις τεκμηρίωσης για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης εντός της ΕΕ – την τεκμηρίωση για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης στην ΕΕ (ΤΤΜ ΕΕ). Στον κώδικα δεοντολογίας σχετικά με την ΤΤΜ ΕΕ καθορίζονται κανόνες για την έκταση και το είδος της τεκμηρίωσης την οποία τα κράτη μέλη θα απαιτούν και θα αποδέχονται στο πλαίσιο των δικών τους κανόνων για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης.
3. Οι σχετικές με τις τιμές μεταβίβασης αντιδικίες μεταξύ του φορολογουμένου και της φορολογικής αρχής οδηγούν συχνά σε διπλή φορολογία και, ως εκ τούτου, σε αντιδικίες μεταξύ φορολογικών αρχών για την κατάργηση της εν λόγω διπλής φορολογίας. Μολονότι ο κώδικας δεοντολογίας σχετικά με την αποτελεσματική εφαρμογή της σύμβασης διαιτησίας, που εγκρίθηκε από τα κράτη μέλη το Δεκέμβριο του 2004, θα έπρεπε κατά κανόνα να συμβάλει στην εξάλειψη της διπλής φορολογίας στις τιμές μεταβίβασης εντός της ΕΕ, εντός τριών το πολύ ετών, θα ήταν ιδιαίτερα επιθυμητό να αποφεύγονται εξ αρχής οι εν λόγω αντιδικίες μεταξύ φορολογικών αρχών.
4. Κατά συνέπεια, η τρίτη αυτή ανακοίνωση έχει ως κύριο στόχο την αποφυγή αντιδικιών σχετικά με τις τιμές μεταβίβασης, καθώς και της επακόλουθης διπλής φορολογίας, με τη θέσπιση κατευθυντήριων οδηγιών όσον αφορά τις συμφωνίες προκαθορισμένων τιμών (εφεξής “ΣΠΤ”) εντός της ΕΕ. Οι ΣΠΤ είναι συμφωνίες μεταξύ των φορολογικών αρχών των ενδιαφερομένων κρατών μελών της ΕΕ, με τις οποίες καθορίζεται ο τρόπος με τον οποίο θα φορολογούνται μελλοντικά οι εμπορικές πράξεις στην περίπτωση φορολογουμένων που συναλλάσσονται μεταξύ τους και που είναι εγκατεστημένοι σε δύο ή περισσότερα κράτη μέλη. Οι κατευθυντήριες οδηγίες βασίζονται στις βέλτιστες πρακτικές που προσδιόρισε το ΚΦΤΜ.

¹ ΕΕ C/2004/122 της 30/04/2004, σ.4

² ΕΕ C/2006/176 της 28/07/2006, σ.8

³ ΕΕ L/1990/225 της 20/08/1990 – Σύμβαση 90/436/ΕΟΚ

⁴ ΕΕ C/2006/49 της 28/02/2006 σ.23

⁵ ΕΕ C/2006/176 της 28/07/2006, σ.1

5. Η Επιτροπή κρίνει ότι οι κατευθυντήριες οδηγίες για την ΣΠΤ είναι αποτελεσματικό μέσο για την αποφυγή αντιδικιών, προσφέροντας αξιόλογα πλεονεκτήματα για τις φορολογικές αρχές και τους φορολογούμενους. Η ΣΠΤ θα παράσχει εκ των προτέρων εγγυήσεις όσον αφορά τη χρησιμοποιούμενη μεθοδολογία για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης και, ως εκ τούτου, θα απλουστευθούν και θα αποφευχθούν οι δαπανηροί και χρονοβόροι φορολογικοί έλεγχοι των συναλλαγών που περιλαμβάνονται στην ΣΠΤ· τούτο αναμένεται να έχει ως αποτέλεσμα την εξοικονόμηση δαπανών για όλα τα συμβαλλόμενα μέρη στο πλαίσιο της ΣΠΤ.
6. Στις εν λόγω κατευθυντήριες οδηγίες για την ΣΠΤ επεξηγείται ο τρόπος με τον οποίο τα κράτη μέλη θα πρέπει να εφαρμόσουν τη διαδικασία στο πλαίσιο της ΣΠΤ και να παράσχουν καθοδήγηση στους φορολογούμενους τους οποίους αφορά η διαδικασία. Η εφαρμογή των κατευθυντήριων οδηγιών θα οδηγήσει σε ταχεία και αποτελεσματική υλοποίηση των διαδικασιών στο πλαίσιο της ΣΠΤ και τούτο θα ενθαρρύνει την χρησιμοποίηση ΣΠΤ στην ΕΕ, με αποτέλεσμα την περαιτέρω μείωση των περιπτώσεων αντιδικίας, καθώς και διπλής φορολογίας.

2. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΚΟΙΝΟΥ ΦΟΡΟΥΜ ΤΗΣ ΕΕ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΜΑΡΤΙΟ ΤΟΥ 2005 ΕΩΣ ΤΟΝ ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟ ΤΟΥ 2006

7. Η πλήρης έκθεση την οποία εκπόνησε το ΚΦΤΜ περιλαμβάνεται στο υπηρεσιακό έγγραφο εργασίας⁶. Στο πλαίσιο του γενικού στόχου της επίλυσης και της αποφυγής αντιδικιών, το ΚΦΤΜ εξέτασε διάφορες πιθανές διαδικασίες που θα μπορούσαν να μειώσουν τον σχετικό με τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης διοικητικό φόρτο για τους φορολογούμενους εντός της ΕΕ. Οι εν λόγω διαδικασίες περιλαμβάνουν ταυτόχρονους φορολογικούς ελέγχους, την πραγματογνωμοσύνη ή διαμεσολάβηση, ένα σύστημα προηγούμενης κοινοποίησης, προκαταρκτικής διαβούλευσης ή προηγούμενης συμφωνίας και τις δυνατότητες οργάνωσης διαδικασιών ΣΠΤ.

2.1. Ταυτόχρονοι φορολογικοί έλεγχοι.

8. Πρόκειται κατά κανόνα για μεθόδους με τις οποίες δύο ή περισσότερες χώρες συντονίζουν τις προσπάθειές τους για τον από κοινού έλεγχο φορολογουμένων. Μολονότι το ΚΦΤΜ δέχεται ότι ενδεχομένως οι μέθοδοι αυτές είναι ελκυστικές για τα κράτη μέλη από άποψη συμμόρφωσης προς τις φορολογικές διατάξεις, υπάρχουν με τον τρόπο αυτό περισσότερες πιθανότητες να δημιουργηθούν αντιδικίες παρά να επιλυθούν.

2.2. Πραγματογνωμοσύνη ή διαμεσολάβηση

9. Το ΚΦΤΜ εξέτασε τη δήλωση την οποία περιλαμβάνουν οι παρατηρήσεις σχετικά με το άρθρο 25 του Υποδείγματος Φορολογικής Σύμβασης του ΟΟΣΑ, σύμφωνα με την οποία οι χώρες θα μπορούσαν να ζητήσουν συμβουλευτική γνωμοδότηση από εμπειρογνώμονα, προκειμένου να βοηθηθούν στην επίλυση υποθέσεων διπλής φορολογίας. Οι εμπειρογνώμονες των φορολογικών διοικήσεων έκριναν ότι το ενδεχόμενο παρέμβασης εμπειρογνώμονα τρίτου δεν ήταν χρήσιμο μέσο για την

⁶ Δεν έχει ακόμη δημοσιευτεί.

αποφυγή της διπλής φορολογίας, δεδομένου ότι η Σύμβαση Διαιτησίας επιβάλλει ήδη την επίλυση υποθέσεων με τη βοήθεια ανεξάρτητης ειδικής ομάδας διαιτησίας.

2.3. Προηγούμενη κοινοποίηση, προκαταρκτική διαβούλευση ή προηγούμενη συμφωνία.

10. Το ΚΦΤΜ εξέτασε τις δυνατότητες δημιουργίας ενός πλαισίου που θα προέβλεπε την σύναψη προηγούμενης συμφωνίας ή τουλάχιστον τη διενέργεια διαβουλεύσεων προτού οι φορολογικές διοικήσεις προβούν σε προσαρμογές των τιμών μεταβίβασης. Η διάδραση θα μπορούσε να περιορίζεται στην απλή κοινοποίηση μιας προσαρμογής των τιμών μεταβίβασης (γεγονός που θα μπορούσε να επιταχύνει την επίλυση της αντιδικίας), να περιλαμβάνει προκαταρκτική διαβούλευση μεταξύ φορολογικών διοικήσεων πριν να καταστεί οριστική η προσαρμογή των τιμών μεταβίβασης (γεγονός που θα μπορούσε και πάλι να επιταχύνει την επακόλουθη επίλυση της αντιδικίας ή να αποφευχθεί κάθε ενδεχόμενη επίλυση που κατέστη ποτέ αναγκαία), ή να χρησιμοποιηθεί ένα σύστημα προηγούμενης συμφωνίας (βάσει του οποίου μια φορολογική διοίκηση θα έπρεπε να δεχθεί να προβεί σε αντίστοιχη προσαρμογή για την εξάλειψη κάθε διπλής φορολογίας πριν να καταστεί οριστική η πρώτη προσαρμογή) προκειμένου να αποφευχθεί η πρώτη εμφάνιση αντιδικίας.
11. Το ΚΦΤΜ διαπίστωσε ότι, μολονότι όλα τα προαναφερθέντα θα μπορούσαν να πραγματοποιηθούν στο πλαίσιο των υφιστάμενων μηχανισμών, η ανάπτυξη αποτελεσματικών μηχανισμών θα ήταν χρονοβόρα και θα μπορούσε κάλλιστα να απαιτήσει βασικές τροποποιήσεις των διατάξεων του εσωτερικού δικαίου. Το ΚΦΤΜ έκρινε ότι τούτο δεν ενέπιπτε ενδεχομένως στο πεδίο των αρμοδιοτήτων του και ότι θα έπρεπε να αφιερώσει τον χρόνο και τους πόρους που διαθέτει για την ανάπτυξη διαδικασιών ΣΠΤ.
12. Η Επιτροπή κρίνει ότι ένα σύστημα προηγούμενης συμφωνίας θα εξαλείψει τη διπλή φορολογία εντός της ΕΕ και, κατά συνέπεια, είναι της γνώμης ότι θα ήταν χρήσιμο μελλοντικά να διερευνηθεί το θέμα αυτό διεξοδικά.

2.4. Συμφωνίες Προκαθορισμένων Τιμών.

13. Η ΣΠΤ είναι μια συμφωνία μεταξύ φορολογικών αρχών σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο θα φορολογούνται μελλοντικά ορισμένες συναλλαγές σχετικές με τις τιμές μεταβίβασης μεταξύ φορολογούμενων. Επομένως, μια ΣΠΤ επιτρέπει συχνά την αποφυγή αντιδικιών μεταξύ φορολογικών αρχών σχετικά με τις συναλλαγές που περιλαμβάνονται στην ΣΠΤ. Οι ΣΠΤ αποτελούν υποδειγματική μέθοδο για την αποφυγή αντιδικιών.
14. Το ΚΦΤΜ εξέτασε λεπτομερώς τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των ΣΠΤ και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ΣΠΤ παρέχουν σημαντικά πλεονεκτήματα για τους φορολογούμενους και τις φορολογικές αρχές. Το πρώτο από αυτά είναι οι εγγυήσεις που παρέχουν όσον αφορά τη φορολογική μεταχείριση των συναλλαγών που προβλέπονται στις ΣΠΤ – εγγυήσεις που αφορούν και τις δύο φορολογικές αρχές (οι οποίες δεν είναι πλέον υποχρεωμένες να διεξάγουν έλεγχο για τον καθορισμό των ορθών τιμών μεταβίβασης, αλλά μόνο να ελέγχουν την ορθή εφαρμογή της ΣΠΤ), καθώς και τους φορολογούμενους (οι οποίοι γνωρίζουν πλέον πώς να καθορίσουν τις ορθές τιμές μεταβίβασης, δεδομένου οι τιμές αυτές έχουν συμφωνηθεί μεταξύ των ενδιαφερομένων φορολογικών αρχών).

15. Λαμβανομένων υπόψη των σημαντικών πλεονεκτημάτων τα οποία παρουσιάζουν οι ΣΠΤ, το ΚΦΤΜ έκρινε ότι ήταν σκόπιμο να εντοπιστούν οι ορθές πρακτικές όσον αφορά την εφαρμογή των διαδικασιών ΣΠΤ στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Οι εν λόγω ορθές πρακτικές περιλαμβάνονται στις κατευθυντήριες οδηγίες που επισυνάπτονται στην παρούσα ανακοίνωση.
- 2.5. Ποια είναι τα κυριότερα σημεία των κατευθυντήριων οδηγιών της ΕΕ σχετικά με τις ΣΠΤ ;**
16. Οι κατευθυντήριες οδηγίες θεσπίζουν τις διαδικασίες προκειμένου να διασφαλιστεί η αποτελεσματική διεξαγωγή της ΣΠΤ, ενώ περιγράφουν λεπτομερώς τις συνήθειες φάσεις μιας ΣΠΤ και το τι θα πρέπει να συμβεί σε καθεμία από τις φάσεις αυτές.
17. Οι εν λόγω κατευθυντήριες οδηγίες εστιάζουν στις διμερείς και τις πολυμερείς ΣΠΤ, δεδομένου ότι θεωρούνται ως το πλέον αποτελεσματικό μέσο για την αποφυγή της διπλής φορολογίας. Εντούτοις, οι κατευθυντήριες οδηγίες περιλαμβάνουν επίσης ένα κεφάλαιο για τις μονομερείς ΣΠΤ.
18. Οι κατευθυντήριες οδηγίες προβλέπουν μια διαδικασία σε τέσσερις φάσεις και περιγράφουν τι θα πρέπει να συμβεί σε κάθε φάση.
19. Οι ΣΠΤ ξεκινούν από την απόφαση του φορολογούμενου να ζητήσει τη σύναψη ΣΠΤ. Στις κατευθυντήριες οδηγίες προτείνεται να πραγματοποιηθεί ανεπίσημη επαφή όλων των δυνητικά ενεχόμενων φορολογικών αρχών και διατυπώνονται συστάσεις σχετικά με τις ενέργειες που θα πρέπει να γίνουν στην ανεπίσημη αυτή φάση προκειμένου να διασφαλιστεί η αποτελεσματική αντιμετώπιση της αίτησης για την σύναψη ΣΠΤ. Παρέχονται λεπτομερή στοιχεία σχετικά με το είδος των πληροφοριών τις οποίες πρέπει να περιλαμβάνει η επίσημη αίτηση, με το σκεπτικό ότι, μολονότι κάθε ΣΠΤ είναι διαφορετική, το είδος των βασικών πληροφοριών που ενδεχομένως απαιτούνται είναι συνήθως παρόμοιο σε όλες τις περιπτώσεις.
20. Στις κατευθυντήριες οδηγίες περιγράφονται οι ενέργειες που θα πρέπει να γίνουν για την αποτελεσματική εξέλιξη της διαδικασίας, από την στιγμή που θα παραληφθεί η επίσημη αίτηση. Κάθε ενδιαφερόμενη φορολογική αρχή θα πρέπει, βάσει των ΣΠΤ, να ελέγξει την αίτηση προκειμένου να αποφασίσει εάν η προτεινόμενη στην αίτηση αντιμετώπιση για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης είναι αποδεκτή. Τα λεπτομερή στοιχεία της εν λόγω αντιμετώπισης για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης θα πρέπει επίσης να αποτελέσουν το αντικείμενο διαπραγμάτευσης και συμφωνίας μεταξύ των ενεχομένων φορολογικών αρχών. Στις κατευθυντήριες οδηγίες καθορίζεται λεπτομερώς ο τρόπος με τον οποίο πρέπει να διεξαχθούν οι εν λόγω διαδικασίες.
21. Βάσει των ΣΠΤ θα απαιτηθεί η σύναψη επίσημης συμφωνίας μεταξύ των ενδιαφερομένων φορολογικών αρχών, έτσι ώστε οι εν λόγω αρχές και οι φορολογούμενοι να διαθέτουν εγγυήσεις ως προς την φορολογική αντιμετώπιση των συναλλαγών. Οι κατευθυντήριες οδηγίες διευκρινίζουν τι θα πρέπει να περιλαμβάνει η επίσημη αυτή συμφωνία έτσι ώστε να παρέχονται οι εν λόγω εγγυήσεις.
22. Το παράρτημα των κατευθυντήριων οδηγιών περιλαμβάνει τυπικό χρονοδιάγραμμα προκειμένου να καταδειχθεί η διεξαγωγή της διαδικασίας στο πλαίσιο της ΣΠΤ.

23. Στις κατευθυντήριες οδηγίες τίγονται και ορισμένοι τομείς στους οποίους συχνά ανακύπτουν προβλήματα κατά τη διάρκεια ή ακόμα και προ των διαδικασιών ΣΠΤ και εκτίθενται λεπτομερώς οι τρόποι με τους οποίους θα περιοριστεί η πιθανότητα να παρεμποδιστεί στους τομείς αυτούς η αποτελεσματική εξέλιξη της ίδιας της διαδικασίας ΣΠΤ. Το ΚΦΤΜ επικεντρώθηκε σε τομείς στους οποίους, βάσει της κτηθείσας πείρας, εμφανίστηκαν τα περισσότερα προβλήματα: αναδρομική εφαρμογή της φορολογικής μεταχείρισης που προβλέπεται στην ΣΠΤ, τέλη και όρια πολυπλοκότητας (που θα μπορούσαν να αποτελέσουν ανεπιθύμητο εμπόδιο στη διαδικασία ΣΠΤ) και τα είδη και τα ποσά των συναλλαγών που θα έπρεπε να καλύπτονται από τις ΣΠΤ.

3. Η ΣΥΜΒΑΣΗ ΔΙΑΙΤΗΣΙΑΣ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΘΕΜΑΤΑ.

24. Για το ΚΦΤΜ, η παρακολούθηση των σχετικών με την Σύμβαση Διαιτησίας εργασιών του αποτελεί συνεχή διαδικασία. Είναι ζωτικής σημασίας ζήτημα η τήρηση από τα κράτη μέλη των όρων της Σύμβασης Διαιτησίας, καθώς και του σχετικού κώδικα δεοντολογίας που εγκρίθηκε το Δεκέμβριο του 2004.
25. Όσον αφορά την εξέλιξη της διαδικασίας κύρωσης της σύμβασης σχετικά με την προσχώρηση στη Σύμβαση Διαιτησίας⁷, στα τέλη Σεπτεμβρίου 2006, δώδεκα κράτη μέλη είχαν προβεί σε κύρωσή της και τα λοιπά κράτη μέλη είχαν δηλώσει ότι η σύμβαση αναμενόταν να κυρωθεί κατά τους προσεχείς μήνες.
26. Το ΚΦΤΜ παρακολούθησε επίσης την εφαρμογή της σύστασης την οποία περιλαμβάνει ο πρώτος κώδικας δεοντολογίας τον οποίο εξέδωσε σχετικά με την αναστολή της είσπραξης των φόρων. Κατά τα τέλη Σεπτεμβρίου 2006, δεκαέξι κράτη μέλη επιβεβαίωσαν το γεγονός ότι κατά τη διαδικασία επίλυσης αντιδικιών επέτρεπαν την αναστολή της είσπραξης των φόρων, ενώ τα λοιπά κράτη μέλη απάντησαν ότι προετοίμαζαν αναθεωρημένα κείμενα ούτως ώστε να παρασχεθεί η εν λόγω δυνατότητα. Μελλοντικά θα απαιτηθεί περαιτέρω παρακολούθηση του ζητήματος αυτού.
27. Τελικά, από τις απαντήσεις που έδωσαν οι φορολογικές αρχές κρατών μελών σε μια επικαιροποιημένη έκδοση του ερωτηματολογίου του 2005 σχετικά με την εκκρεμούσα συμβιβαστική διαδικασία στο πλαίσιο της σύμβασης διαιτησίας της ΕΕ, προέκυψε ότι καμία από τις 24 υποθέσεις στις οποίες ο φορολογούμενος είχε υποβάλει αίτημα πριν από την 1η Ιανουαρίου του 2000, δεν παραπέμφθηκε σε επιτροπή διαιτησίας.
28. Η Επιτροπή κρίνει ότι ο αριθμός των επί μακρόν εκκρεμουσών υποθέσεων διπλής φορολογίας στο πλαίσιο του καθορισμού των τιμών μεταβίβασης σημαίνει ότι, για λόγους που θα πρέπει να διερευνηθούν περαιτέρω, η σύμβαση διαιτησίας δεν καταργεί, όπως θα έπρεπε, τη διπλή φορολογία όσον αφορά τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Κατά συνέπεια, διαταράσσεται η ορθή λειτουργία της ενιαίας αγοράς. Η Επιτροπή προτίθεται να εξετάσει τον τρόπο αντιμετώπισης του προβλήματος αυτού. Για την ορθή λειτουργία της ενιαίας αγοράς θα ήταν ενδεχομένως απαραίτητο ένα μέσο που να διασφαλίζει την ταχύτερη και

⁷

EE C/2005/160 της 30/06/2005 σ.1-22

αποτελεσματικότερη κατάργηση της διπλής φορολογίας. Η Επιτροπή επισημαίνει εξάλλου ότι η σύμβαση διαιτησίας αφορά μόνο τις τιμές μεταβίβασης που συνδέονται με τη διπλή φορολογία και ότι οι νέες διατάξεις του άρθρου 25 του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ, καθώς και οι συνημμένες παρατηρήσεις κάνουν ένα επιπλέον βήμα, προσφέροντας στα μέρη της σύμβασης μια δεσμευτική, υποχρεωτική διαδικασία διαιτησίας για την εξάλειψη κάθε διπλής φορολογίας.

4. ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΚΦΤΜ

29. Λαμβάνοντας υπόψη την προσφάτως επιτευχθείσα πρόοδο όσον αφορά τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης εντός της ΕΕ και την ανάγκη να διασφαλιστεί η παρακολούθηση της εφαρμογής των νέων μέσων, αλλά και να συνεχιστεί η εξέταση πολλών ζητημάτων, η Επιτροπή αποφάσισε να ανανεώσει την εντολή στο ΚΦΤΜ για περίοδο δύο ετών.
30. Το ΚΦΤΜ άρχισε να εξετάζει το σχέδιο του νέου προγράμματος εργασίας για την περίοδο 2007-2008.
31. Στο πρόγραμμα του τρέχοντος προγράμματος εργασίας του ΚΦΤΜ απαιτείται επίσης να εξεταστούν ιδίως οι κυρώσεις και τα επιτόκια που αφορούν τις αναπροσαρμογές των τιμών μεταβίβασης.
32. Μελλοντικά, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η πρόληψη και η επίλυση των αντιδικιών θα εξακολουθήσουν να βρίσκονται στο επίκεντρο, δεδομένου ότι τα ζητήματα αυτά έχουν ιδιαίτερη σημασία για τους φορολογούμενους και τις φορολογικές αρχές.
33. Το φόρουμ θα έπρεπε εξάλλου να επικουρεί την Επιτροπή στην παρακολούθηση της εφαρμογής από τα κράτη μέλη του κώδικα δεοντολογίας και των κατευθυντήριων γραμμών που συντάσσονται με βάση τα πορίσματα του ΚΦΤΜ. Πράγματι, τα κράτη μέλη θα πρέπει να υποβάλλουν εκθέσεις για την εφαρμογή των διαφόρων μέσων και για τα πρακτικά προβλήματα που ανακύπτουν κατά την εν λόγω εφαρμογή. Τούτο θα επιτρέψει την εκτίμηση της αποτελεσματικότητας των μέτρων αυτών όσον αφορά την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περιπτώσεις προσαρμογής των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων.
34. Όσον αφορά τη σύμβαση διαιτησίας, η Επιτροπή, έχοντας αποκτήσει συμπληρωματική ανάδραση από την έγκριση του κώδικα δεοντολογίας, επισημαίνει τα ακόλουθα σημεία, τα οποία θα πρέπει να διευκρινιστούν προκειμένου να διασφαλιστεί η αποτελεσματικότερη λειτουργία της σύμβασης : η προθεσμία για την σύσταση της επιτροπής διαιτησίας, η διαμόρφωση κοινής αντίληψης της έννοιας «σοβαρές κυρώσεις», η ενδεχόμενη επέκταση του πεδίου εφαρμογής σε περισσότερα από δύο κράτη μέλη, η προθεσμία για την εφαρμογή της οριστικής απόφασης, ο ρόλος του φορολογουμένου, το ακριβές περιεχόμενο μιας «προσαρμογής των τιμών μεταβίβασης» (για παράδειγμα, εάν θα πρέπει να εξεταστεί το ενδεχόμενο χαμηλής κεφαλαιοποίησης). Τέλος, υποβλήθηκαν στην Επιτροπή παρατηρήσεις με επιχειρήματα υπέρ της σύστασης μόνιμης και ανεξάρτητης γραμματείας.

5. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

35. Η Επιτροπή συγχαίρει το ΚΦΤΜ για το έργο του και για την συμβολή του στη δημιουργία, εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ευνοϊκότερου περιβάλλοντος για την ελάφρυνση του φόρτου τον οποίο συνεπάγονται γενικότερα οι κανόνες όσον αφορά τις τιμές μεταβίβασης και ειδικότερα οι διαδικασίες αποφυγής και επίλυσης αντιδικιών. Τα επιτεύγματα του ΚΦΤΜ από τον Οκτώβριο του 2002 έχουν οδηγήσει σε αρκετές βελτιώσεις που διευκόλυναν το διασυνοριακό εμπόριο και, κατά συνέπεια, βελτίωσαν τη λειτουργία της ενιαίας αγοράς.
36. Όσον αφορά το έργο που έχει επιτελέσει το ΚΦΤΜ στον τομέα των διαδικασιών αποφυγής και επίλυσης αντιδικιών, η Επιτροπή υποστηρίζει πλήρως τα πορίσματα και τις προτάσεις του ΚΦΤΜ σχετικά με τις ΣΠΤ. Με βάση το εν λόγω έργο, η Επιτροπή συνέταξε τις συνημμένες κατευθυντήριες γραμμές για τις ΣΠΤ στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
37. Οι εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές αποτελούν μια χρήσιμη βάση για την εφαρμογή των διαδικασιών της ΣΠΤ σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση. Ακολουθώντας τις κατευθυντήριες γραμμές, τα κράτη μέλη θα ενθαρρύνουν την εφαρμογή ΣΠΤ, γεγονός που θα οδηγήσει σε αποτελεσματικότερη αποφυγή αντιδικιών, σε μείωση του αριθμού των αντιδικιών και σε περιορισμό της διπλής φορολογίας. Τούτο θα βοηθήσει στην άρση των φορολογικών εμποδίων και στην επίτευξη των βασικών στόχων της ενιαίας αγοράς : ένα περιβάλλον ευνοϊκότερο για επενδύσεις και ανταγωνιστικότερο για τις επιχειρήσεις, την ανάπτυξη και την απασχόληση.
38. Η Επιτροπή καλεί το Συμβούλιο να υιοθετήσει τις προτεινόμενες κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τις ΣΠΤ στην Ευρωπαϊκή Ένωση και καλεί τα κράτη μέλη να ενσωματώσουν ταχέως τις συστάσεις τις οποίες περιλαμβάνουν οι κατευθυντήριες γραμμές στο εθνικό τους δίκαιο ή στους διοικητικούς τους κανόνες.
39. Τα κράτη μέλη καλούνται να υποβάλλουν κάθε έτος εκθέσεις στην Επιτροπή σχετικά με τα τυχόν μέτρα που έχουν λάβει με βάση τις εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές και για την πρακτική εφαρμογή τους. Βασιζόμενη στις εκθέσεις αυτές, η Επιτροπή θα επανεξετάζει περιοδικά τις εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΚΑΤΕΥΘΥΝΤΗΡΙΕΣ ΓΡΑΜΜΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΜΦΩΝΙΕΣ ΠΡΟΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΤΙΜΩΝ (ΣΠΤ) ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

1. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

1. Το άρθρο 25, παράγραφος 3 του προτύπου φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ επιτρέπει στα κράτη να συνάπτουν Συμφωνίες Προκαθορισμένων Τιμών (καλούμενες εφεξής «ΣΠΤ»).
2. Η ΣΠΤ είναι μία ρύθμιση που προκαθορίζει, στο πλαίσιο του ελέγχου των συναλλαγών, μια κατάλληλη δέσμη κριτηρίων (π.χ. τη χρησιμοποιούμενη μέθοδο, τα στοιχεία σύγκρισης και τις σχετικές προσαρμογές, τις βασικές υποθέσεις όσον αφορά τις μελλοντικές εξελίξεις), με σκοπό τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης στο πλαίσιο των εν λόγω συναλλαγών, κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου.
3. Στη ΣΠΤ δεν θα πρέπει να καθορίζεται λεπτομερώς το πραγματικό κέρδος που θα πρέπει μελλοντικά να φορολογηθεί.

Η ΣΠΤ πρέπει να καθορίζει, σύμφωνα με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, τις ρυθμίσεις για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης που θα εφαρμόζονται στις μελλοντικές συναλλαγές στο πλαίσιο της ΣΠΤ.
4. Οι ΣΠΤ πρέπει να παρέχουν φορολογική ασφάλεια στους φορολογούμενους και τις φορολογικές αρχές. Ο συγκεκριμένος τρόπος με τον οποίο δύναται να επιτευχθεί τούτο μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους στο οποίο καταβάλλει φόρους ο φορολογούμενος.
5. Ο φορολογούμενος εξακολουθεί να υπόκειται στους συνήθεις κανόνες της φορολογικής αρχής. Όταν έχει συναφθεί μια ΣΠΤ, η φορολογική αρχή εξακολουθεί να έχει το δικαίωμα να διεξάγει έλεγχο. Εντούτοις, ο έλεγχος κατά κανόνα διενεργείται μόνο προκειμένου να επαληθευθεί και να παρακολουθηθεί η ΣΠΤ, μέσω της επανεξέτασης των όρων και των βασικών υποθέσεων στις οποίες στηρίζεται η ΣΠΤ.
6. Οι διμερείς και πολυμερείς ΣΠΤ απαιτούν τη σύναψη συμφωνιών μεταξύ των φορολογικών αρχών και την επίτευξη συμφωνίας μεταξύ κάθε φορολογικής αρχής και του ενδιαφερόμενου φορολογούμενου. Οι πολυμερείς ΣΠΤ απαιτούν απλώς την επίτευξη συμφωνιών μεταξύ φορολογικής αρχής και του ενδιαφερομένου φορολογούμενου.

2. ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΣΠΤ ΣΤΑ ΚΡΑΤΗ ΜΕΛΗ

7. Οι φορολογικές αρχές πρέπει να είναι σε θέση να χρησιμοποιούν ολόκληρο το δυναμικό και τους κατάλληλους πόρους στο πλαίσιο της σύναψης μιας ΣΠΤ.

Τα προγράμματα ΣΠΤ πρέπει να συντονίζονται σε κεντρικό επίπεδο.

Εξετάζοντας αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ, οι φορολογικές αρχές πρέπει να επιτελούν δύο γενικά καθήκοντα: πρώτον, την αξιολόγηση της αίτησης και δεύτερον τη διαπραγμάτευση συμφωνίας με την άλλη ενδιαφερόμενη φορολογική αρχή.

8. Οι διαπραγματεύσεις μεταξύ φορολογικών διοικήσεων πρέπει να διεξάγονται από τις αρμόδιες αρχές. Οι αρμόδιες αρχές έχουν την ευθύνη για τη διασφάλιση της εκτέλεσης των καθηκόντων ελέγχου και αξιολόγησης της ΣΠΤ, καθώς και της διαπραγμάτευσης με άλλες χώρες. Τούτο ισχύει ακόμα και σε περίπτωση που η αρμόδια αρχή ζητήσει πραγματογνωμοσύνη από άλλες υπηρεσίες της φορολογικής αρχής.

3. ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΤ

9. Εναπόκειται στον φορολογούμενο να αποφασίσει αρχικά για τις συναλλαγές που θα συμπεριληφθούν στην αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ.

Η φορολογική αρχή δύναται να επανεξετάσει την αίτηση και να την τροποποιήσει ή να την απορρίψει.

Η φορολογική αρχή πρέπει να κάνει δεκτή την αίτηση εφόσον πληρούνται όλες οι απαιτήσεις.

Στην πράξη, ο φορολογούμενος και η φορολογική αρχή πρέπει να συνεργαστούν προκειμένου να καθοριστούν οι αμοιβαία αποδεκτοί όροι και προϋποθέσεις για τη σύναψη μιας ΣΠΤ.

Η απόσυρση της αίτησης για τη σύναψη ΣΠΤ δεν πρέπει να οδηγεί αυτόματα στη διενέργεια ελέγχου.

10. Οι εγχώριες ιδιαιτερότητες θα επηρεάζουν δικαιολογημένα τον τρόπο με τον οποίο μια φορολογική αρχή διαχειρίζεται το πρόγραμμά της στο πλαίσιο μιας ΣΠΤ.
11. Οι φορολογικές αρχές μπορούν να εφαρμόζουν κανόνες για τα τέλη, καθώς και τα όρια πολυπλοκότητας, προκειμένου να περιορίσουν τη δυνατότητα σύναψης ΣΠΤ μόνο στις περιπτώσεις που κρίνουν κατάλληλες.

4. ΤΕΛΗ

12. Εναπόκειται στα κράτη μέλη να αποφασίσουν εάν είναι σκόπιμη η εφαρμογή ενός συστήματος καταβολής τελών.

Η καταβολή τελών δεν πρέπει να αποτελεί προϋπόθεση για την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών, οι οποίες θα πρέπει οπωσδήποτε να είναι αποτελεσματικές.

13. Σε περίπτωση καταβολής τελών, τα εν λόγω τέλη πρέπει να αντιστοιχούν σε ένα κατ' αποκοπή ποσό που θα αντιπροσωπεύει απλώς το δικαίωμα πρόσβασης και/ή θα

βασίζεται στις συμπληρωματικές δαπάνες στις οποίες προέβη η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της ΣΠΤ.

14. Η καταβολή τελών δικαιολογείται ιδίως εφόσον η φορολογική αρχή δεν θα ήταν σε θέση, χωρίς την είσπραξη του εν λόγω τέλους, να εφαρμόσει ένα πρόγραμμα στο πλαίσιο της σύναψης ΣΠΤ. Ωστόσο, τα τέλη αυτά δεν θα πρέπει να είναι τόσο υψηλά ώστε να αποθαρρύνουν την υποβολή αίτησης για τη σύναψη ΣΠΤ.

5. ΟΡΙΑ ΠΟΛΥΠΛΟΚΟΤΗΤΑΣ

15. Εφόσον απαιτείται η εφαρμογή ορίων πολυπλοκότητας, τα όρια αυτά πρέπει να χρησιμοποιούνται ως οδηγός προκειμένου να αποφασιστεί κατά πόσον είναι ενδεδειγμένη η σύναψη ΣΠΤ και πρέπει να καθορίζονται με βάση τα σχετικά με τη συγκεκριμένη περίπτωση γεγονότα και περιστάσεις, κατά τρόπο που να μην είναι υπέρ του δέοντος κανονιστικά.

Τα όρια πολυπλοκότητας πρέπει να εφαρμόζονται κατά τρόπο συνεκτικό για όλους τους φορολογούμενους.

16. Η πιθανή στάση άλλων φορολογικών αρχών που συμμετέχουν άμεσα στη διαδικασία μιας ΣΠΤ πρέπει επίσης να λαμβάνεται υπόψη κατά την εφαρμογή των ορίων πολυπλοκότητας, η οποία θα μπορούσε να περιορίζεται σε περιπτώσεις που άλλες φορολογικές αρχές είναι πρόθυμες να κάνουν δεκτή μια αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ.

Το ερώτημα κατά πόσον ένα όριο πολυπλοκότητας θα έχει ως αποτέλεσμα να αποκλειστεί ένας φορολογούμενος από τα οφέλη ενός προγράμματος ΣΠΤ, θα πρέπει να εξεταστεί σε ενδεχόμενη προκαταρκτική συνεδρίαση.

17. Ο αριθμός ή το μέγεθος των συναλλαγών δεν πρέπει να αποτελούν αλάνθαστο κριτήριο για τον βαθμό ανασφάλειας ή κινδύνου σχετικού με τις τιμές μεταβίβασης. Τα όρια πολυπλοκότητας πρέπει να λαμβάνουν υπόψη το σχετικό μέγεθος των συναλλαγών και τον κίνδυνο (για το φορολογούμενο) που αφορά τις τιμές μεταβίβασης.

6. ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

18. Εφόσον μια πολυεθνική επιχείρηση χρησιμοποιεί την τεκμηρίωση των τιμών μεταβίβασης εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (EUTPD), η εν λόγω τεκμηρίωση θα αποτελέσει μια χρήσιμη βάση για οποιαδήποτε αίτηση ΣΠΤ.

Χρήσιμα συμπληρώματα μπορούν να αποτελέσουν οποιαδήποτε στοιχεία τεκμηρίωσης σχετικά με την πολιτική στον τομέα των τιμών μεταβίβασης, στα οποία βασίζεται η αίτηση. Οι σχετικές με την τεκμηρίωση απαιτήσεις δεν πρέπει να είναι δυσανάλογα δαπανηρές για τους φορολογούμενους, μολονότι θα πρέπει η φορολογική αρχή να έχει τη δυνατότητα πλήρους αξιολόγησης των συναλλαγών τις οποίες περιλαμβάνει η ΣΠΤ.

Τα προσαρτήματα Α και Β παρέχουν κατάλογο των εγγράφων που ενδέχεται να είναι χρήσιμα στο πλαίσιο κάθε αίτησης ΣΠΤ. Τα στοιχεία που απαιτούνται

πράγματι για την υποβολή της επίσημης αίτησης πρέπει να αποτελούν το αντικείμενο συμφωνίας κατά το προκαταρκτικό στάδιο.

19. Τα ειδικά στοιχεία που απαιτούνται για την παρακολούθηση της εφαρμογής της ΣΠΤ πρέπει να καθορίζονται πάντοτε στο πλαίσιο της διαπραγμάτευσης της ΣΠΤ. Ο φορολογούμενος πρέπει να φυλάσσει τα στοιχεία τεκμηρίωσης καθόλη τη διάρκεια της ΣΠΤ, έτσι ώστε να δύναται η φορολογική αρχή να παρακολουθεί τον τρόπο εφαρμογής της ΣΠΤ.

7. ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΑΚΑΣΙΑΣ ΣΠΤ

20. Οι φορολογικές αρχές και οι φορολογούμενοι πρέπει να συνεργάζονται όσο το δυνατόν στενότερα προκειμένου να διασφαλίσουν την κατά το δυνατό αποτελεσματική υλοποίηση της ΣΠΤ.

Η αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ πρέπει κατά κανόνα να περιλαμβάνει τέσσερα χωριστά στάδια:

- (α) το προκαταρκτικό στάδιο/υποβολή ανεπίσημης αίτησης
- (β) την υποβολή επίσημης αίτησης
- (γ) την αξιολόγηση και διαπραγμάτευση της ΣΠΤ
- (δ) τη σύναψη επίσημης συμφωνίας

7.1. Προκαταρκτικό στάδιο/υποβολή ανεπίσημης αίτησης.

21. Η προκαταρκτική συνεδρίαση πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε όλα τα μέρη να εκτιμήσουν τις πιθανότητες επιτυχίας της ΣΠΤ. Η φορολογική αρχή πρέπει να παρέχει επαρκή στοιχεία προς το σκοπό αυτό. Στα στοιχεία αυτά πρέπει να περιγράφονται τουλάχιστον οι σχετικές δραστηριότητες και συναλλαγές, και να αναφέρονται οι ενδιαφερόμενοι φορολογούμενοι, η προτιμώμενη μεθοδολογία, η επιθυμητή διάρκεια της ΣΠΤ, η ενδεχόμενη αναδρομικότητά της (rollback), καθώς και οι ενδιαφερόμενες χώρες.

Το προκαταρκτικό στάδιο πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα στη φορολογική αρχή να προβεί σε τεκμηριωμένη εκτίμηση ως προς το αποδεκτό της αίτησης.

Οι φορολογούμενοι πρέπει να έρχονται σε επαφή με τις φορολογικές αρχές το συντομότερο δυνατό από τη στιγμή που θα έχουν σαφή εικόνα των ενεργειών στις οποίες προτίθενται να προβούν όσον αφορά την αίτησή τους για τη σύναψη ΣΠΤ.

22. Οι φορολογικές αρχές ενδέχεται να λάβουν υπόψη ανώνυμες επαφές με φορολογούμενους, ωστόσο κανένα δεσμευτικό στοιχείο δεν δύναται να συμφωνηθεί σε πλαίσιο ανωνυμίας. Οποσδήποτε, για να πραγματοποιηθεί ανώνυμη συνάντηση είναι απαραίτητο να έχει ο φορολογούμενος συγκεκριμένες προθέσεις, ενώ τέτοιου είδους ανώνυμες επαφές δεν θα πρέπει να παρατείνονται.
23. Η φορολογική αρχή πρέπει να παρέχει, το συντομότερο δυνατό, σαφή ένδειξη για τις πιθανότητες να γίνει αποδεκτή η επακόλουθη επίσημη αίτηση του φορολογούμενου

και, στο μέτρο του δυνατού, επισημαίνει επίσης τις πτυχές οι οποίες ενδέχεται να είναι αμφιλεγόμενες.

24. Ο φορολογούμενος πρέπει να έλθει σε επαφή με όλα τα κράτη μέλη που είναι άμεσα ενδιαφερόμενα στο πλαίσιο της προβλεπόμενης ΣΠΤ. Εφόσον ζητείται η γνώμη περισσοτέρων της μίας φορολογικής αρχής, τα ίδια στοιχεία πρέπει να παρέχονται σε καθεμία από τις εν λόγω αρχές (τούτο ισχύει για όλη τη διάρκεια της διαδικασίας ΣΠΤ).
25. Στο πλαίσιο του προκαταρκτικού σταδίου, οι αρμόδιες αρχές πρέπει να διεξάγουν διαβουλεύσεις μεταξύ τους, εφόσον είναι αναγκαίο. Εφόσον μια διαβούλευση κριθεί απαραίτητη, θα πρέπει να πραγματοποιείται το συντομότερο δυνατό.

Κατά το προκαταρκτικό στάδιο, ο φορολογούμενος και η φορολογική αρχή πρέπει να διεξάγουν συζητήσεις σχετικά με τα στοιχεία τεκμηρίωσης τα οποία θα πρέπει να περιλαμβάνει η επίσημη αίτηση. Πρέπει επίσης να αποτελέσει το αντικείμενο συζήτησης το ζήτημα της εφαρμογής ορίου πολυπλοκότητας. Η φορολογική αρχή πρέπει εξάλλου να χρησιμοποιεί το προκαταρκτικό στάδιο προκειμένου να επηρεάσει τη διατύπωση του περιεχομένου της αίτησης εφόσον τούτο θα συμβάλει στην ικανοποιητική έκβαση της υποβολής της αίτησης.

7.2. Επίσημη αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ

26. Η επίσημη αίτηση για τη σύναψη μιας ΣΠΤ πρέπει να υποβάλλεται το συντομότερο δυνατό και λαμβανομένων υπόψη των ετών που πρόκειται να καλύψει η ΣΠΤ και συγκεκριμένα εντός μικρού χρονικού διαστήματος μετά από ενδεχόμενη ανεπίσημη επαφή. Ο φορολογούμενος πρέπει να υποβάλλει την επίσημη αίτηση στη φορολογική αρχή του κράτους στο οποίο φορολογείται και παράλληλα σε όλες τις λοιπές ενδιαφερόμενες χώρες. Εφόσον τα κράτη μέλη εφαρμόζουν διαφορετικές διοικητικές ή νομικές διαδικασίες σχετικά με τις ΣΠΤ, εναπόκειται στο φορολογούμενο να διασφαλίσει την έγκαιρη υποβολή όλων των αιτήσεων. Η φορολογική αρχή πρέπει να γνωστοποιήσει, κατά το δυνατόν εγκαίρως, στον φορολογούμενο εάν η αίτησή του για τη σύναψη της ΣΠΤ έχει γίνει επίσημα αποδεκτή για εξέταση και να του ζητήσει, το συντομότερο δυνατό, κάθε συμπληρωματικό στοιχείο που απαιτείται για την αξιολόγηση της ΣΠΤ και τη διατύπωση θέσης.

Περιεχόμενο της επίσημης αίτησης

27. Στην αρχική επίσημη αίτηση ο φορολογούμενος πρέπει να καταβάλλει προσπάθειες ώστε να συμπεριλάβει όλα τα σχετικά στοιχεία που απαιτούνται προκειμένου να αξιολογήσει η φορολογική αρχή την αίτηση και να διαμορφώσει άποψη σχετικά με τη μεθοδολογία που θα χρησιμοποιηθεί μεταγενέστερα για τον υπολογισμό των τιμών σε πλαίσιο πλήρους ανταγωνισμού. Τα προσαρτήματα Α και Β περιλαμβάνουν λεπτομέρειες σχετικά με το είδος των στοιχείων που ενδέχεται να απαιτούνται σε όλες τις περιπτώσεις, δεν πρόκειται όμως απαραίτητα για τα ελάχιστα απαραίτητα στοιχεία ούτε για τα περισσότερα που θα μπορούσαν να απαιτηθούν. Τα συγκεκριμένα στοιχεία που απαιτούνται για την υποβολή της επίσημης αίτησης πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα με την περίπτωση.

28. Μια φορολογική αρχή έχει το δικαίωμα να ζητήσει συμπληρωματικά στοιχεία προκειμένου να αξιολογήσει την αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ.

7.3. Αξιολόγηση και διαπραγμάτευση της ΣΠΤ

29. Η αξιολόγηση και η διαπραγμάτευση έχουν ξεχωριστούς στόχους, μολονότι σε ορισμένες περιπτώσεις ενδέχεται να είναι σκόπιμη η εν μέρει ταυτόχρονη διεξαγωγή τους. Πρέπει να υιοθετηθεί μια ισορροπημένη μέθοδος προκειμένου να διασφαλιστεί η κατά το δυνατόν ταχεία αξιολόγηση και να ξεκινήσει η διαπραγμάτευση το συντομότερο δυνατό.

Κατά την αξιολόγηση, η φορολογική αρχή πρέπει να διατυπώσει τις προτιμήσεις της όσον αφορά τους όρους σύναψης της ΣΠΤ. Η διαπραγμάτευση με τις λοιπές ενδιαφερόμενες φορολογικές αρχές πρέπει να επιλύει τις τυχόν διαφορές που προκύπτουν μεταξύ των φορολογικών αρχών, έτσι ώστε να καταστεί δυνατό να παρασχεθεί σε όλους τους ενδιαφερόμενους φορολογούμενους μια ενιαία δέσμη όρων και προϋποθέσεων.

30. Όσο το δυνατόν συντομότερα μετά την παραλαβή της επίσημης αίτησης, οι αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων φορολογικών διοικήσεων πρέπει να έλθουν σε επαφή μεταξύ τους και να καταρτίσουν ένα χρονοδιάγραμμα για τη σύναψη της ΣΠΤ. Ο φορολογούμενος πρέπει να συμμετέχει στην κατάρτιση του χρονοδιαγράμματος (το προσάρτημα Γ περιλαμβάνει πρότυπο χρονοδιαγράμματος). Εφόσον πρόκειται για πολυμερείς ΣΠΤ, οι αρμόδιες αρχές θα μπορούσαν να συμφωνήσουν ώστε να τεθεί επικεφαλής μια αρμόδια αρχή για την οργάνωση της διαδικασίας.
31. Παρέχοντας στοιχεία, ο φορολογούμενος πρέπει να βοηθήσει τη φορολογική αρχή να αξιολογήσει το περιεχόμενο της αίτησης. Η αξιολόγηση πρέπει να ολοκληρωθεί το συντομότερο δυνατό έτσι ώστε να παρασχεθεί δυνατότητα έναρξης της διαπραγμάτευσης.
32. Οι φορολογικές αρχές πρέπει να καταβάλλουν κάθε προσπάθεια για τη μείωση στο ελάχιστο του φόρτου τον οποίο συνεπάγεται η αξιολόγηση, φροντίζοντας ώστε να ζητούνται μόνο τα απαραίτητα πληροφοριακά στοιχεία· οι φορολογούμενοι πρέπει με τη σειρά τους να παρέχουν κάθε ζητούμενο στοιχείο το συντομότερο δυνατόν. Θα πρέπει επίσης να υπάρχει δυνατότητα επίτευξης συμφωνίας όσον αφορά τη φύση των απαραίτητων στοιχείων.
33. Όλα τα στοιχεία που παρέχονται σε μια φορολογική αρχή πρέπει επίσης να παρέχονται στις λοιπές ενδιαφερόμενες φορολογικές αρχές. Πρέπει εξάλλου να υπάρχει ανταλλαγή των λεπτομερειών σχετικά με τη φύση των στοιχείων που έχουν ζητηθεί. Για κάθε ΣΠΤ πρέπει να επιτυγχάνεται συμφωνία στην οποία να καθορίζεται εάν την ευθύνη για την ανταλλαγή των στοιχείων θα έχει ο φορολογούμενος ή, κατ' εξαίρεση, η φορολογική αρχή.
34. Σε περίπτωση που η αξιολόγηση στην οποία προβαίνει μια φορολογική αρχή εκφράζει διαφορετική θέση από εκείνη που διατυπώνεται στην αίτηση του φορολογούμενου, η εν λόγω αξιολόγηση πρέπει να εξετάζεται από κοινού με τον φορολογούμενο.

35. Στο πλαίσιο της διαδικασίας αξιολόγησης, η φορολογική αρχή πρέπει να καταβάλλει προσπάθεια προκειμένου να συμφωνήσει ο φορολογούμενος με τη θέση της φορολογικής αρχής. Είναι προς το συμφέρον της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου η μεταξύ τους συνεργασία, έτσι ώστε να καταλήξει η διαδικασία σε ένα αμοιβαία αποδεκτό συμπέρασμα.
36. Οι φορολογικές αρχές και οι φορολογούμενοι πρέπει να συνεργάζονται στο πλαίσιο μιας ΣΠΤ, προκειμένου να μειωθεί στο ελάχιστο κάθε καθυστέρηση· ειδικότερα, πρέπει να ζητούνται εγκαίρως τα απαραίτητα στοιχεία και οι πληροφορίες να παρέχονται εντός των προθεσμιών. Οι φορολογικές αρχές πρέπει πάντοτε να εξετάζουν τη δυνατότητα υποβολής κοινών αιτημάτων για την παροχή στοιχείων, δεδομένου ότι τούτο θα μειώσει περαιτέρω τις καθυστερήσεις.
37. Αφού ολοκληρώσει την αξιολόγηση, η φορολογική αρχή πρέπει να καταβάλλει προσπάθειες για την έναρξη των διαπραγματεύσεων, ενώ και οι λοιπές ενδιαφερόμενες φορολογικές αρχές πρέπει να φροντίσουν για την ολοκλήρωση των δικών τους αξιολογήσεων προκειμένου να καταστεί δυνατό να ξεκινήσουν οι διαπραγματεύσεις.
38. Στο στάδιο της αξιολόγησης πρέπει να πραγματοποιούνται επαφές μεταξύ των αρμοδίων αρχών, εφόσον τούτο ευνοεί την σύναψη ΣΠΤ. Στο μέτρο του δυνατού, πρέπει να επιτυγχάνεται προσωρινή συμφωνία. Εντούτοις, είναι προτιμότερο να έχει ήδη διαμορφώσει η φορολογική αρχή μια αρχική εκτίμηση, πριν από την έναρξη αληθινών διαπραγματεύσεων μεταξύ αρμοδίων αρχών.
39. Οι προκαταρκτικές διαπραγματεύσεις πρέπει να αρχίζουν πριν από την ολοκλήρωση της αξιολόγησης, εφόσον διευκολύνουν τη διαδικασία της ΣΠΤ, τούτο όμως δεν πρέπει να επιτρέπει στις φορολογικές αρχές να αναβάλλουν αδικαιολόγητα την ολοκλήρωση της αξιολόγησης.
40. Για τις περισσότερες ΣΠΤ, κάθε αρμόδια αρχή πρέπει να συντάσσει ένα έγγραφο διατύπωσης θέσεων, το οποίο θα περιλαμβάνει την αξιολόγηση από μέρους της φορολογικής αρχής. Η επίσημη ανταλλαγή απόψεων πρέπει να πραγματοποιείται υπό μορφή ανταλλαγής εγγράφων διατύπωσης θέσεων μεταξύ αρμοδίων αρχών. Η εν λόγω ανταλλαγή απόψεων πρέπει να πραγματοποιείται το συντομότερο δυνατόν μετά από την παραλαβή της αίτησης.
41. Ενδεχομένως, οι αρμόδιες αρχές μπορούν να παραλείπουν την ανταλλαγή απόψεων εφόσον τούτο καθιστά αποτελεσματικότερη και ταχύτερη τη διαδικασία ΣΠΤ. Στις περισσότερες περιπτώσεις όμως, ο εντοπισμός και συνεπώς η επίλυση των τυχόν αντιδικιών επιτυγχάνεται ταχύτερα και αποτελεσματικότερα εάν όλες οι αρμόδιες αρχές έχουν συντάξει έγγραφα διατύπωσης θέσεων πριν από την ουσιαστική έναρξη των διαπραγματεύσεων. Στην περίπτωση που μια αρμόδια αρχή έχει συντάξει έγγραφο διατύπωσης θέσεων, καθεμιά από τις λοιπές αρμόδιες αρχές που συμμετέχουν στη διαπραγμάτευση πρέπει τουλάχιστον να επισημαίνει τα σημεία διαφωνίας.

Περιεχόμενο των εγγράφων διατύπωσης θέσεων των αρμοδίων αρχών

42. Το περιεχόμενο ενός εγγράφου διατύπωσης θέσεων πρέπει να εκφράζει την άποψη της φορολογικής αρχής που συμμετέχει στην ΣΠΤ. Στο προσάρτημα Δ

απαριθμούνται ορισμένα στοιχεία που ένα έγγραφο διατύπωσης θέσεων πρέπει ενδεχομένως να περιλαμβάνει.

43. Οι διαπραγματεύσεις πρέπει να αρχίζουν με την αποστολή των εγγράφων των αρμοδίων αρχών. Για τις διαπραγματεύσεις πρέπει να καταρτίζεται χρονοδιάγραμμα. Οι φορολογούμενοι πρέπει να ενημερώνονται για κάθε σημαντική εξέλιξη.

Εφόσον συμφωνούν οι αρμόδιες αρχές, πρέπει να επιτρέπεται στους φορολογούμενους να συμμετέχουν στις συνεδριάσεις των αρμοδίων αρχών προκειμένου να τοποθετηθούν επί πραγματικών θεμάτων, παρουσιάζοντας την περίπτωση τους.

44. Εφόσον κριθεί σκόπιμο, οι αρμόδιες αρχές πρέπει να διοργανώνουν τακτικές συνεδριάσεις έτσι ώστε να επικαιροποιείται ολόκληρο το πρόγραμμα της ΣΠΤ, τούτο όμως δεν πρέπει να εμποδίζει τη διοργάνωση συνεδριάσεων για μεμονωμένες περιπτώσεις.

7.4. Επίσημη σύναψη ΣΠΤ

45. Η επίσημη ΣΠΤ πρέπει να τεθεί σε ισχύ με τη σύναψη επίσημων συμφωνιών μεταξύ των ενδιαφερομένων φορολογικών αρχών (στο πλαίσιο πολυμερούς ΣΠΤ θα μπορούσε να συναφθεί συμφωνία μεταξύ όλων των φορολογικών αρχών ή μια σειρά διμερών συμφωνιών).

Σε όλες τις συμφωνίες πρέπει να περιγράφονται λεπτομερώς οι όροι και οι προϋποθέσεις που ισχύουν στο πλαίσιο της ΣΠΤ.

46. Οι εν λόγω συμφωνίες πρέπει να παρέχουν νομική ασφάλεια στα μέρη της ΣΠΤ και εφόσον τηρούνται οι όροι της ΣΠΤ, οι τιμές μεταβίβασης που ισχύουν στις συναλλαγές θα είναι εκείνες που καθορίζονται στην ΣΠΤ και οι συναλλαγές δεν θα αποτελούν το αντικείμενο διαφορετικής ερμηνείας από την φορολογική αρχή. Οι φορολογικές αρχές πρέπει να διασφαλίζουν ότι είναι σε θέση να παράσχουν την εν λόγω νομική ασφάλεια.
47. Το προσάρτημα Ε περιλαμβάνει στοιχεία που ενδεχομένως απαιτούνται για όλες τις επίσημες ΣΠΤ.

8. ΣΠΤ: ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟΙ ΤΟΜΕΙΣ.

8.1. Συναλλαγές και συμμετέχοντες στην ΣΠΤ.

48. Εναπόκειται στον φορολογούμενο να αποφασίσει αρχικά ποιες συναλλαγές και ποιες οντότητες του ομίλου επιχειρήσεων επιθυμεί να συμπεριληφθούν στην ΣΠΤ. Η φορολογική αρχή όμως αποφασίζει εάν αποδέχεται ή όχι την αίτηση του φορολογούμενου.
49. Είναι σημαντικό να είναι οι φορολογικές αρχές όσο το δυνατόν περισσότερο ευέλικτες επιτρέποντας στον φορολογούμενο να επιλέξει τα στοιχεία που επιθυμεί να συμπεριλάβει στη ΣΠΤ. Συνιστάται να διευκρινίζεται στην αίτηση το σκεπτικό βάσει του οποίου ο φορολογούμενος επέλεξε να αποκλείσει ορισμένες εταιρείες και συναλλαγές και να συμπεριλάβει ορισμένες άλλες.

50. Μια φορολογική αρχή πρέπει να ανταλλάσσει αυτοβούλως πληροφορίες (με την επιφύλαξη των ενδεχόμενων περιορισμών που επιβάλλονται δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας) με τις λοιπές φορολογικές αρχές που θεωρεί ότι θα έπρεπε να συμμετέχουν στο πλαίσιο της ΣΠΤ. Πρέπει να ζητείται η γνώμη του φορολογούμενου στο ζήτημα της επιλογής των φορολογικών αρχών που θα συμμετέχουν στο πλαίσιο της ΣΠΤ, δεδομένου ότι θα απαιτηθεί η σύμφωνη γνώμη του φορολογουμένου για τους όρους και τις προϋποθέσεις της ΣΠΤ.

8.2. Βασικές υποθέσεις

51. Ο φορολογούμενος πρέπει να περιγράφει στην αίτηση τις υποθέσεις με βάση τις οποίες κατέστη δυνατό να αντικατοπτρίζει η μεθοδολογία πιστά την αρχή του καθορισμού των τιμών υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού στις μελλοντικές συναλλαγές.
52. Οι βασικές υποθέσεις είναι εξ ορισμού καθοριστικής σημασίας για την ΣΠΤ και πρέπει να διατυπώνονται προσεκτικά, έτσι ώστε να διασφαλίζεται ότι η ΣΠΤ θα εκφράζει την αρχή του καθορισμού των τιμών υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού.
53. Οι φορολογούμενοι και οι φορολογικές αρχές πρέπει να καταβάλλουν προσπάθειες να ορίζουν τις βασικές υποθέσεις που θα στηρίζονται, κατά το δυνατόν, σε διακριτά, αξιόπιστα και ανεξάρτητα δεδομένα.
54. Οι βασικές υποθέσεις πρέπει να καθορίζονται ανάλογα με την συγκεκριμένη κατάσταση του φορολογούμενου, το ειδικό εμπορικό περιβάλλον, τη μεθοδολογία και το είδος των σχετικών συναλλαγών.
55. Οι βασικές υποθέσεις δεν πρέπει να είναι τόσο στενά καθορισμένες ώστε να θέτουν σε κίνδυνο τη νομική ασφάλεια που παρέχει η ΣΠΤ, αλλά, αντιθέτως, πρέπει να βασίζονται σε ένα ευρύ φάσμα υποκειμενικών στοιχείων, ώστε να ικανοποιούν τα συμβαλλόμενα μέρη στο πλαίσιο της ΣΠΤ.
56. Η ΣΠΤ πρέπει να περιλαμβάνει παραμέτρους που θα επιτρέπουν τον καθορισμό, εκ των προτέρων, ενός αποδεκτού περιθωρίου απόκλισης σε σχέση με τις υποθέσεις, έτσι ώστε να καθίσταται αναγκαία η επαναδιαπραγμάτευση μόνον εφόσον οι εν λόγω παράμετροι παρουσιάσουν υπερβολικές αποκλίσεις.
57. Εάν οι βασικές υποθέσεις αποδειχθούν εσφαλμένες, οι φορολογούμενοι ενημερώνουν σχετικά τις φορολογικές αρχές της χώρας τους.

Όλα τα συμβαλλόμενα μέρη της ΣΠΤ πρέπει να διαβουλεύονται μεταξύ τους προκειμένου να διερευνούν τους λόγους για τους οποίους δεν επαληθεύθηκε μια βασική υπόθεση και να εξετάσουν εάν η σχετική με την ΣΠΤ μεθοδολογία εξακολουθεί να είναι η ενδεδειγμένη.

Στο μέτρο του δυνατού, πρέπει να επιχειρείται επαναδιαπραγμάτευση.

8.3. Αναδρομικότητα

58. Μπορεί να εξεταστεί το ενδεχόμενο εφαρμογής της αναδρομικότητας – όταν προβλέπεται στην εθνική νομοθεσία – προκειμένου να επιλυθούν αντιδικίες ή για να αποφευχθούν αντιδικίες για προηγούμενες περιόδους.
59. Η αναδρομικότητα (rollback) πρέπει να αποτελεί απλώς παρελκόμενο της ΣΠΤ και πρέπει μόνο να εφαρμόζεται σε περιπτώσεις που κρίνεται ενδεδειγμένη βάσει των δεδομένων της υπόθεσης. Για να είναι ενδεδειγμένη η αναλογικότητα, πρέπει να έχουν υπάρξει σε προγενέστερες περιόδους περιστάσεις και δεδομένα ανάλογα με εκείνα της ΣΠΤ.
60. Η αναδρομικότητα (rollback) της ΣΠΤ πρέπει να εφαρμόζεται μόνο με τη συναίνεση του φορολογούμενου.
61. Η φορολογική αρχή δύναται να εφαρμόζει τα συνήθη εθνικά μέτρα εφόσον, στο πλαίσιο της διαδικασίας ΣΠΤ, ανακαλύψει στοιχεία που έχουν επιπτώσεις στη φορολογία προηγούμενων περιόδων. Εντούτοις, οι φορολογικές αρχές οφείλουν να προειδοποιήσουν τον φορολογούμενο για τις προθέσεις τους, έτσι ώστε να του παράσχουν τη δυνατότητα να αιτιολογήσει κάθε προφανή ανακολουθία, προτού να προβούν σε οποιαδήποτε επανεκτίμηση των φόρων σχετικά με προηγούμενες περιόδους.

8.4. Δημοσίευση στατιστικών στοιχείων

62. Θα ήταν χρήσιμο να δημοσιεύει κάθε φορολογική αρχή ορισμένα στατιστικά στοιχεία σχετικά με τις ΣΠΤ.

8.5. Μονομερείς ΣΠΤ

63. Μολονότι σε ορισμένες περιπτώσεις ο φορολογούμενος πιστεύει βάσιμα ότι η σύναψη μονομερούς ΣΠΤ είναι καταλληλότερη από μια διμερή, οι διμερείς ΣΠΤ είναι προτιμότερες από τις μονομερείς. Παρά το γεγονός ότι μια μονομερής ΣΠΤ ενδέχεται να μειώσει σε κάποιο βαθμό τον κίνδυνο διπλής φορολογίας, πρέπει να λαμβάνονται μέτρα ώστε οι μονομερείς ΣΠΤ να είναι σύμφωνες με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, κατά τον ίδιο τρόπο όπως και οι διμερείς ή οι πολυμερείς ΣΠΤ.
64. Ο φορολογούμενος έχει το δικαίωμα να αποφασίζει καταρχήν εάν απαιτείται η σύναψη μονομερούς ή διμερούς ΣΠΤ.
65. Το κράτος μέλος που προετοιμάζει τη σύναψη μονομερούς ΣΠΤ θα μπορούσε να εξετάσει το ενδεχόμενο να συμπεριληφθεί ένα άλλο κράτος μέλος στη ΣΠΤ. Εντούτοις, οι φορολογούμενοι δεν θα πρέπει να εξαναγκάζονται να συνάψουν διμερή ΣΠΤ.
66. Οι φορολογικές αρχές δικαιούνται να απορρίψουν αιτήματα για τη σύναψη μονομερών ΣΠΤ εφόσον εκτιμούν ότι είναι καταλληλότερη η σύναψη διμερούς ή πολυμερούς ΣΠΤ, ή ότι δεν ενδείκνυται η σύναψη ΣΠΤ.

67. Η σύναψη μονομερούς ΣΠΤ δεν πρέπει να θίγει τα δικαιώματα άλλων φορολογικών αρχών ή φορολογουμένων. Η σύναψη μονομερούς ΣΠΤ δεν πρέπει να αποκλείει τη δυνατότητα να εφαρμοστεί στη συνέχεια συμβιβαστική διαδικασία.
68. Με τον "κώδικα δεοντολογίας" (φορολογία των επιχειρήσεων), τα κράτη μέλη έχουν δεσμευθεί να ανταλλάσσουν αυτοβούλως στοιχεία σχετικά με τις συναφθείσες μονομερείς ΣΠΤ. Η εν λόγω πληροφορία πρέπει να ανταλλάσσονται με όλες τις λοιπές φορολογικές αρχές τις οποίες αφορά άμεσα η ΣΠΤ, το συντομότερο δυνατό μετά από τη σύναψη της ΣΠΤ.

8.6. Διευκόλυνση της σύναψης ΣΠΤ για ΜΜΕ

69. Οι φορολογικές αρχές πρέπει να χρησιμοποιούν την εμπειρία τους σε προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι ΜΜΕ, προκειμένου να διευκολύνουν την πρόσβαση των ΜΜΕ σε ΣΠΤ, εφόσον οι ΣΠΤ είναι χρήσιμες για την αποφυγή ή την επίλυση αντιδικιών.

Προσάρτημα Α – Κατάλογος του είδους των στοιχείων που ενδεχομένως απαιτείται να περιλαμβάνει η επίσημη αίτηση για την σύναψη μιας διμερούς ή πολυμερούς ΣΠΤ

Τα συγκεκριμένα στοιχεία θα ποικίλλουν ανάλογα με τα δεδομένα της υπόθεσης και θα πρέπει να αποτελούν το αντικείμενο συζήτησης μεταξύ των φορολογουμένων και των φορολογικών αρχών, στην καλύτερη περίπτωση κατά την προκαταρκτική συνεδρίαση.

Τα εν λόγω στοιχεία μπορούν να διαχωριστούν σε δύο μεγάλες κατηγορίες: Στοιχεία που αφορούν το παρελθόν – ιστορικά στοιχεία – τα οποία ενδεχομένως υπάρχουν ήδη υπό διάφορες μορφές, θα χρειαστεί όμως να συγκεντρωθούν στο πλαίσιο της ΣΠΤ, καθώς και τα στοιχεία που μπορεί να καταστεί αναγκαία η δημιουργία τους, ειδικά για την ΣΠΤ.

Κατά την εξέταση των ιστορικών στοιχείων, τα κράτη μέλη πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ότι οι ΣΠΤ αφορούν το μέλλον και ότι τα ιστορικά στοιχεία θα μπορούσαν να παρουσιάζουν λιγότερο ενδιαφέρον για μελλοντικές πράξεις. Ωστόσο, τα ιστορικά στοιχεία θα είναι απαραίτητα για να εξεταστούν οι προοπτικές της ΣΠΤ και να παρασχεθεί η δυνατότητα αποτελεσματικότερων εκτιμήσεων όσον αφορά τις μελλοντικές εξελίξεις.

Το προκαταρκτικό στάδιο είναι μια περίοδος που θα χρησιμεύσει για να αποφασίσουν η φορολογική αρχή και ο φορολογούμενος ποια στοιχεία θα πρέπει να συνοδεύουν την επίσημη αίτηση. Στόχος πρέπει να είναι η χρυσή τομή ανάμεσα στη διάθεση επαρκών στοιχείων στη φορολογική αρχή, προκειμένου να εξετάσει καταλλήλως την αίτηση, και στην αποφυγή της αναίτιας υποβολής πλήθους στοιχείων από τον φορολογούμενο.

Οπωσδήποτε, η φορολογική αρχή έχει το δικαίωμα να ζητήσει συμπληρωματικά στοιχεία και ο φορολογούμενος δικαιούται επίσης να υποβάλλει επιπλέον στοιχεία.

1. Επωνυμίες και διευθύνσεις όλων των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (συμπεριλαμβανομένων όλων των μόνιμων εγκαταστάσεων) στο πλαίσιο της ΣΠΤ.
2. Διάρθρωση του ομίλου, στην οποία εμφανίζονται όλες οι οντότητες που συμμετέχουν στις δραστηριότητες των επιχειρήσεων στο πλαίσιο της ΣΠΤ.
3. Ανάλυση των τάσεων στη βιομηχανία και την αγορά, οι οποίες αναμένεται να επηρεάσουν τις επιχειρηματικές δραστηριότητες. Πρέπει επίσης να παρέχονται, εφόσον είναι αναγκαίο, τυχόν μελέτες εμπορικής εκμετάλλευσης ή οικονομικές μελέτες για τις επιχειρηματικές δραστηριότητες, οι οποίες οδηγούν στα εν λόγω αναμενόμενα αποτελέσματα. Πρέπει να παρέχεται συνοπτική περιγραφή της επιχειρηματικής στρατηγικής που προβλέπεται να εφαρμοστεί κατά την περίοδο της ΣΠΤ, καθώς και της στρατηγικής σε προηγούμενες περιόδους, εφόσον είναι διαφορετική. Η περιγραφή αυτή δύναται να περιλαμβάνει οι προβολές που χρησιμοποιήθηκαν στα μελλοντικά επιχειρηματικά σχέδια, τους προϋπολογισμούς διαχείρισης, πληροφορίες σχετικά με τις αναμενόμενες επιχειρηματικές προοπτικές και τον ανταγωνισμό, καθώς και τη μελλοντική στρατηγική όσον αφορά την

εμπορική προώθηση, την παραγωγή ή την E&A. Θα μπορούσαν επίσης να παρασχεθούν λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τα πρόσωπα που έχουν τις εξουσίες και τις ευθύνες για την χάραξη και την εφαρμογή της επιχειρηματικής στρατηγικής.

4. Περίοδος κατά την οποία ο φορολογούμενος επιθυμεί να εφαρμοστεί η ΣΠΤ, συμπεριλαμβανομένης κάθε ενδεχόμενης αίτησης για αναδρομική εφαρμογή.
5. Ανάλυση του συστήματος λειτουργίας (βλ. προσάρτημα Β) των μερών και των συναλλαγών που καλύπτονται από την ΣΠΤ.
6. Λόγοι για τους οποίους ο φορολογούμενος θεωρεί ότι η ΣΠΤ ενδείκνυται για τις συγκεκριμένες συναλλαγές.
7. Βασικές υποθέσεις που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της ΣΠΤ.
8. Λεπτομερή στοιχεία της προτεινόμενης μεθοδολογίας για τις σχετικές συναλλαγές και στοιχεία που αποδεικνύουν ότι με την εν λόγω μέθοδο παράγονται αποτελέσματα συμβατά με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Ανάλογα με τη μέθοδο που χρησιμοποιείται και τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόζεται, τα εν λόγω αποδεικτικά στοιχεία θα μπορούσαν να περιλαμβάνουν:
 - α) επανεξέταση των πέντε παραγόντων συγκρισιμότητας του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των στοιχείων σύγκρισης και των τυχόν προσαρμογών που πραγματοποιήθηκαν για την επίτευξη της συγκρισιμότητας·
 - β) τους λόγους για τους οποίους επελέγη η μέθοδος που αναφέρεται στην αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ·
 - γ) επίδειξη, με αναφορά σε χρηματοοικονομικά στοιχεία, του τρόπου με τον οποίο πρέπει να εφαρμοστεί η προτεινόμενη μεθοδολογία.
9. Κατάλογο των ΣΠΤ οι οποίες έχουν ήδη συναφθεί από οποιεσδήποτε συνδεδεμένες επιχειρήσεις που αποτελούν μέρη της ΣΠΤ και οι οποίες αφορούν τις ίδιες ή συναφείς συναλλαγές, εφόσον οι φορολογικές αρχές δεν διαθέτουν ήδη τον κατάλογο αυτό.
10. Λεπτομερή χρηματοοικονομικά στοιχεία των οντοτήτων που αποτελούν μέρη της ΣΠΤ, τα οποία καλύπτουν τα τρία τελευταία έτη πριν από τη σύναψη της ΣΠΤ. Τα στοιχεία αυτά θα μπορούσαν να περιλαμβάνουν:
 - α) τους εκ του νόμου απαιτούμενους λογαριασμούς των τριών προηγούμενων ετών·
 - β) ανάλυση των γραμμών προϊόντων/υπηρεσιών, στην οποία θα εμφανίζονται τα μικτά και τα καθαρά περιθώρια, καθώς και οι συναφείς δαπάνες σχετικά με τα προϊόντα/υπηρεσίες που θα πρέπει να συμπεριληφθούν στη ΣΠΤ, εφόσον είναι διαθέσιμα και χρήσιμα.
11. Κατάλογος των τυχόν νομικών συμφωνιών που έχουν συναφθεί μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων και που έχουν επιπτώσεις στις συναλλαγές που καλύπτονται από τη ΣΠΤ. Για παράδειγμα, μπορεί να πρόκειται για συμφωνίες

παραχώρησης άδειας, συμφωνίες μελλοντικής αγοράς, συμφωνίες διανομής ή συμβάσεις παροχής υπηρεσιών στον τομέα της E&A.

12. Για κάθε έτος που αποτελεί το αντικείμενο αίτησης αναδρομικότητας – εφόσον προβλέπεται από την εθνική νομοθεσία – δίδεται λεπτομερής περιγραφή της φορολογικής κατάστασης κάθε οντότητας όσον αφορά τα εν λόγω έτη – π.χ. φορολογική δήλωση που έγινε δεκτή, φορολογική δήλωση που υποβλήθηκε αλλά δεν έγινε δεκτή, που υποβλήθηκε και αποτελεί το αντικείμενο ελέγχου, κλπ., – συνοδευόμενη από λεπτομερή στοιχεία σχετικά με κάθε εν εξελίξει συμβιβαστική διαδικασία και ανάλυση των νομίμων προθεσμιών που ισχύουν σε κάθε νομικό σύστημα, έτσι ώστε να καταδειχθεί εάν είναι δυνατή η προσαρμογή των ετών της αξιολόγησης.

Προσάρτημα Β: Ανάλυση του συστήματος λειτουργίας

Η ανάλυση του συστήματος λειτουργίας αποτελεί βασικό μέσο για κάθε διαδικασία καθορισμού των τιμών μεταβίβασης. Το περιεχόμενο της εν λόγω ανάλυσης πρέπει να είναι προσαρμοσμένο ανάλογα με τον κάθε φορολογούμενο και το είδος των συναλλαγών που καλύπτονται από τη ΣΠΤ. Ανάλογα με την κατάσταση, η αίτηση για τη σύναψη ΣΠΤ πρέπει επίσης να καταδεικνύει, σε κάποιο βαθμό, τη φύση των λειτουργιών κάθε οντότητας στο συνολικό πλαίσιο δραστηριοτήτων της συγκεκριμένης πολυεθνικής επιχείρησης. Εντούτοις, πρέπει να υπενθυμιστεί το γεγονός ότι οι φορολογικές αρχές δεν αξιολογούν συναλλαγές που δεν καλύπτονται από την ΣΠΤ. Οι πληροφορίες που τους παρέχονται πρέπει να είναι επαρκείς ώστε να κατανοήσουν τα όρια των υπό εξέταση συναλλαγών.

Δραστηριότητες και λειτουργίες

Πρέπει να περιγράφονται όλες οι δραστηριότητες οι σχετικές με τις συναλλαγές που καλύπτονται από τη ΣΠΤ (έρευνα και ανάπτυξη, παραγωγή, διανομή, εμπορία, είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, κλπ.). Η οικονομική και επιχειρηματική αξία των εν λόγω δραστηριοτήτων πρέπει να καθίσταται σαφής και να παρέχονται λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τον τρόπο αλληλεπίδρασης των εν λόγω δραστηριοτήτων με εκείνες τις οποίες ασκούν άλλες οντότητες του ομίλου. Πρέπει να δίδεται περιγραφή της αγοράς και της θέσης της οντότητας στην αγορά, καθώς και του είδους της πελατείας, της φύσης των πωλούμενων προϊόντων, του τρόπου με τον οποίο αναπτύσσονται ή αγοράζονται και των επιχειρήσεων από τις οποίες αγοράζονται ή εκείνων στις οποίες πωλούνται.

Κίνδυνοι

Πρέπει να περιγράφονται και να αξιολογούνται οι κίνδυνοι τους οποίους αντιμετωπίζει κάθε οντότητα στο πλαίσιο των συναλλαγών που καλύπτονται από τη ΣΠΤ. Συνήθεις κίνδυνοι θα μπορούσαν να είναι οι σχετικοί με τα προϊόντα, οι τεχνολογικοί κίνδυνοι, οι κίνδυνοι τεχνολογικής απαξίωσης, οι κίνδυνοι που αφορούν την αγορά, την πίστωση ή την ισοτιμία και οι κίνδυνοι νομικής φύσεως.

Χρησιμοποιούμενα στοιχεία ενεργητικού

Πρέπει να αναφέρονται το ύψος και το είδος του κεφαλαίου κίνησης και τα υλικά ή άυλα στοιχεία ενεργητικού που χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο της ΣΠΤ. Η σχετική σπουδαιότητα των εν λόγω στοιχείων στις συναλλαγές θα πρέπει επίσης, εφόσον είναι δυνατόν, να αποτελεί το αντικείμενο ανάλυσης.

Εάν, στο πλαίσιο των συναλλαγών που καλύπτονται από την ΣΠΤ, χρησιμοποιούνται δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας (ΔΠΙ) θα απαιτηθεί η υποβολή συμπληρωματικών στοιχείων. Πρέπει να παρέχονται στοιχεία σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο δημιουργήθηκαν ή αποκτήθηκαν από τον όμιλο τα ΔΠΙ. Είναι επίσης σκόπιμο να διευκρινίζεται ποια οντότητα είναι κάτοχος ΔΠΙ, με ποιο τρόπο τα απέκτησε, πως χρησιμοποιούνται τα ΔΠΙ και ποια είναι η προστιθέμενη αξία των εν λόγω δικαιωμάτων για την επιχείρηση.

Προσάρτημα Γ: Ενδεικτικό χρονοδιάγραμμα για τη σύναψη ΣΠΤ

Κάθε ΣΠΤ είναι διαφορετική· κατά συνέπεια, η πρόβλεψη ενιαίου χρονοδιαγράμματος για κάθε ΣΠΤ ενέχει κινδύνους. Η ορθότερη πρακτική συνίσταται στη διαμόρφωση, από μέρους όλων των μερών, ενός χρονοδιαγράμματος, το ταχύτερο δυνατόν μετά την παραλαβή της αίτησης για την σύναψη ΣΠΤ. Οι φορολογικές αρχές δύνανται να συμβάλλουν ώστε να μειωθεί όσο το δυνατόν περισσότερο ο χρόνος διαπραγμάτευσης της ΣΠΤ, προβαίνοντας σε ταχεία και αποτελεσματική εξέταση των υποβληθέντων στοιχείων· οι φορολογούμενοι δύνανται να συμβάλλουν στην κατά το δυνατόν μείωση του χρόνου διαπραγμάτευσης της ΣΠΤ, παρέχοντας ταχέως πλήρη στοιχεία. Μολονότι το κατωτέρω χρονοδιάγραμμα είναι ενδεικτικό, περιλαμβάνει όλα τα στάδια που απαντώνται συνήθως στο πλαίσιο της σύναψης ΣΠΤ.

Προκαταρκτικό στάδιο – ανεπίσημη αίτηση – μήνας 0

Ο φορολογούμενος έρχεται, κατά τρόπο ανεπίσημο, σε επαφή με τις δύο φορολογικές αρχές, με το αίτημα της σύναψης ΣΠΤ. Οι φορολογικές αρχές λαμβάνουν γνώση των διατυπωθεισών απόψεων και αποφαινεται εάν στη συγκεκριμένη υπόθεση είναι σκόπιμη η σύναψη ΣΠΤ. Οι φορολογικές αρχές διαβουλεύονται μεταξύ τους ώστε να διασφαλιστεί η σύμφωνη γνώμη τους. Καθεμιά από τις εν λόγω φορολογικές αρχές έχει σύντομες συνομιλίες με τον φορολογούμενο σχετικά με το είδος των στοιχείων που θα πρέπει καταρχήν να παρασχεθούν και διερευνά το είδος της μεθοδολογίας που θα είναι το πλέον κατάλληλο.

Μήνες 1-3

Η επίσημη αίτηση παραλαμβάνεται από κάθε φορολογική αρχή. Κατά τον πρώτο μήνα, οι αρμόδιες αρχές καταρτίζουν χρονοδιάγραμμα για την αξιολόγηση και τη διαπραγμάτευση της ΣΠΤ. Οι δύο φορολογικές αρχές προβαίνουν ανεξάρτητα σε προκαταρκτική επανεξέταση και, εφόσον παρίσταται ανάγκη, απευθύνουν αιτήματα για την παροχή στοιχείων.

Μήνες 4-12

Οι φορολογικές αρχές συνεχίζουν ανεξάρτητα την αξιολόγηση, με την πλήρη συνεργασία των φορολογουμένων. Μια πρώτη άμεση επαφή θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί, προκειμένου να παρουσιάσει ο φορολογούμενος το αίτημά του σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη. Οι αρμόδιες αρχές προβαίνουν, εφόσον παραστεί ανάγκη, σε διαβουλεύσεις. Ο φορολογούμενος συμμετέχει στην εν λόγω αξιολόγηση και ζητείται η γνώμη του. Κατά το πέρας της περιόδου αυτής, κάθε φορολογική αρχή έχει διαμορφώσει την άποψή της. Οι αρμόδιες αρχές δύνανται να ανταλλάσσουν έγγραφα διατύπωσης θέσεων. Συμφωνούν να συνεδριάσουν κατά το μήνα 14 προκειμένου να συζητήσουν τις εν λόγω θέσεις.

Μήνας 13

Κάθε αρμόδια αρχή αξιολογεί τη διαμόρφωση των θέσεων των λοιπών αρμοδίων αρχών και λαμβάνει, εφόσον είναι αναγκαίο, συμπληρωματικά στοιχεία. (Εναλλακτική υπόθεση: κατά το μήνα 12, μία αρμόδια αρχή εκδίδει έγγραφο διατύπωσης θέσεων και κατά το μήνα 13 η άλλη αρμόδια αρχή διατυπώνει επίσης τη θέση της, απορρίπτοντας τη θέση της πρώτης αρμόδιας αρχής και προτείνοντας εναλλακτικές λύσεις).

Μήνες 14-16

Οι συζητήσεις διεξάγονται μεταξύ των αρμοδίων αρχών. Ο φορολογούμενος παραθέτει συμπληρωματικές διευκρινίσεις και ενημερώνεται σχετικά με τις διαπραγματεύσεις μεταξύ των αρμοδίων αρχών.

Μήνας 17

Οι αρμόδιες αρχές καταλήγουν σε συμφωνία. Πραγματοποιούνται διαβουλεύσεις με τους φορολογούμενους οι οποίοι δηλώνουν ότι συμφωνούν.

Μήνας 18

Η ΣΠΤ συνάπτεται επίσημα μεταξύ των αρμοδίων αρχών. Πραγματοποιείται ανταλλαγή των επίσημων εγγράφων. Παρέχονται στους φορολογούμενους διαβεβαιώσεις ότι η ΣΠΤ είναι αποδεκτή.

Οι περισσότεροι πολύπλοκες υποθέσεις ενδέχεται να απαιτήσουν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, με τη συνεργασία όμως και τον προγραμματισμό από μέρους όλων των μερών θα περιοριστεί στο ελάχιστο ο χρόνος για τη σύναψη μιας ΣΠΤ.

Προσάρτημα Δ : Περιεχόμενα του εγγράφου διατύπωσης των θέσεων της αρμόδιας αρχής

Δεδομένου ότι κάθε περίπτωση θα είναι διαφορετική, το περιεχόμενο των εγγράφων διατύπωσης θέσεων θα ποικίλλει επίσης. Εντούτοις, παρατίθενται κατωτέρω γενικές οδηγίες που θα πρέπει να εφαρμόζονται όσον αφορά το περιεχόμενο όλων των εγγράφων διατύπωσης θέσεων. Η βασική αρχή για την ολοκλήρωση μιας διαδικασίας στο πλαίσιο ΣΠΤ, χωρίς αναίτιες καθυστερήσεις, θα είναι πάντοτε να αρχίζει η αρμόδια αρχή διαπραγματεύσεις κατά κανόνα με βάση ένα έγγραφο διατύπωσης θέσεων και το συντομότερο δυνατόν μετά από την παραλαβή της αίτησης.

Ένα έγγραφο διατύπωσης θέσεων θα πρέπει, κατά κανόνα, να περιλαμβάνει :

1. Το πόρισμα της αρμόδιας αρχής συνοδευόμενο από το σκεπτικό του. Τούτο πρέπει να περιλαμβάνει λεπτομέρειες της προτιμώμενης μεθοδολογίας και το σκεπτικό της εν λόγω επιλογής.
2. Τους λόγους για τυχόν απόρριψη ή τροποποίηση της μεθόδου που επέλεξε αρχικά ο φορολογούμενος.
3. Λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τα γεγονότα που θεωρούνται ως τα πλέον σημαντικά για τη διατύπωση του προαναφερθέντος πορίσματος. Εφόσον παρίσταται ανάγκη, ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί σε τυχόν πραγματικά περιστατικά που ήλθαν στο φως κατά τη διαδικασία της ΣΠΤ, σε αντίθεση με εκείνα που εκτίθενται στην αρχική αίτηση.
4. Λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τις κύριες υποθέσεις στις οποίες θα βασίζεται η ΣΠΤ.
5. Εκτίμηση κάθε στοιχείου αναδρομικότητας, καθώς και της μελλοντικής διάρκειας της ΣΠΤ.
6. Προτάσεις σχετικά με τον τρόπο παρακολούθησης της ΣΠΤ.
7. Περιγραφή της φορολογικής σύμβασης και των διατάξεων της εθνικής νομοθεσίας που θα διέπουν την ΣΠΤ και θα παράσχουν νομική ασφάλεια στον φορολογούμενο.

**Προσάρτημα Ε : Λεπτομερή στοιχεία τα οποία ενδεχομένως
πρέπει να περιλαμβάνει μια συμφωνία προκαθορισμένων τιμών
(ΣΠΤ)**

1. Διάρκεια της ΣΠΤ και ημερομηνία έναρξης της ισχύος της.
2. Λεπτομερή στοιχεία σχετικά με την αποδεκτή μεθοδολογία για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης και βασικές υποθέσεις (βλ. προσάρτημα ΣΤ) που πρέπει να ληφθούν υπόψη προκειμένου να εφαρμοστεί η ΣΠΤ.
3. Συμφωνία επί του δεσμευτικού χαρακτήρα τον οποίο θα έχει η ΣΠΤ για τις ενδιαφερόμενες φορολογικές αρχές.
4. Συμφωνία για τον τρόπο παρακολούθησης της ΣΠΤ.
5. Συμφωνία για τα στοιχεία τεκμηρίωσης που θα πρέπει να τηρηθούν καθόλη τη διάρκεια εφαρμογής της ΣΠΤ, έτσι ώστε να καταστεί δυνατή η παρακολούθηση (για παράδειγμα, ετήσια έκθεση).
6. Κάθε συμφωνία για ενδεχόμενη αναδρομικότητα ως προς τη φορολογική μεταχείριση.
7. Περιγραφή των περιστάσεων υπό τις οποίες θα απαιτηθεί η αναθεώρηση της ΣΠΤ.
8. Τυχόν περιστάσεις που οδηγούν σε πρόωρη ή ακόμα και αναδρομική καταγγελία της σύμβασης (για παράδειγμα, εφόσον έχουν υποβληθεί εσφαλμένα στοιχεία).

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΣΤ – Βασικές υποθέσεις

Μολονότι οι βασικές υποθέσεις ποικίλλουν ανάλογα με την ΣΠΤ, είναι πιθανό να διατυπωθούν υποθέσεις για ορισμένους από τους ακόλουθους τομείς :

1. την ισχύουσα εθνική φορολογική νομοθεσία και τη σχετική φορολογική σύμβαση·
2. τους δασμούς, τις επιβαρύνσεις, τους περιορισμούς εισαγωγής και τις εθνικές ρυθμίσεις·
3. τους οικονομικούς όρους, το μερίδιο αγοράς, τις επικρατούσες στην αγορά συνθήκες, την τελική τιμή πώλησης και τον όγκο των πωλήσεων·
4. τη φύση των δραστηριοτήτων που ασκούν οι επιχειρήσεις που συμμετέχουν στις συναλλαγές και το είδος των κινδύνων στους οποίους εκτίθενται οι επιχειρήσεις αυτές·
5. τις ισοτιμίες, τα επιτόκια, την πιστοληπτική ικανότητα και τη διάρθρωση του κεφαλαίου·
6. τη λογιστική εκμετάλλευσης ή την χρηματοοικονομική λογιστική και την κατάταξη των εισοδημάτων και των δαπανών στην αντίστοιχη κατηγορία·
7. τις επιχειρήσεις που θα ασκούν δραστηριότητες σε κάθε νομικό σύστημα και τον τύπο εταιρείας που θα έχουν κατά την άσκηση των δραστηριοτήτων τους.