



KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 26.2.2007  
KOM(2007) 71 endelig

**MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET, EUROPA-PARLAMENTET  
OG DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE OG SOCIALE UDVALG**

**om det arbejde, der i det fælles EU-forum for interne afregningspriser er gennemført  
om tvistudgåelses- og -udredningsprocedurer samt retningslinjer for forhåndsftaler  
om interne afregningspriser i EU**

{SEK(2007) 246}

## INDHOLDSFORTEGNELSE

1.	Hensigt og sammenhæng .....	3
2.	Arbejdet i det fælles EU-forum for interne afregningspriser fra marts 2005 til september 2006 .....	4
2.1.	Parallelligning .....	4
2.2.	Ekspertudtalelser eller mægling .....	4
2.3.	Forudgående underretning, samråd eller aftaler .....	4
2.4.	Forhåndsftaler om interne afregningspriser .....	5
2.5.	Hvad er de vigtigste punkter i EU-APA-retningslinjerne? .....	5
3.	Voldgiftskonventionen og spørgsmål i forbindelse hermed .....	6
4.	JTPF's fremtidige arbejdsprogram .....	7
5.	Kommissionens konklusioner .....	7
BILAG .....		9
1.	Retsgrundlag .....	9
2.	Strukturen i medlemsstaternes APA-procedurer .....	9
3.	Deltagelse i APA-programmet .....	10
4.	Gebyrer .....	10
5.	Kompleksitetstærskler .....	10
6.	Documentation .....	11
7.	APA-processens forløb .....	11
7.1.	Føransøgningsfasen/uformel ansøgning .....	12
7.2.	Den formelle APA-ansøgning .....	12
7.3.	Evaluering og forhandling vedrørende APA-aftalen .....	13
7.4.	Formel APA-aftale .....	15
8.	APA-aftalers anvendelsesområder .....	15
8.1.	APA-aftalens transaktioner og deltagere .....	15
8.2.	Kritiske forudsætninger .....	15
8.3.	Efterregulering .....	16
8.4.	Offentliggørelse af statistikker .....	16
8.5.	Unilaterale APA-aftaler .....	17
8.6.	Lettere adgang for SMV'er til APA-aftaler .....	17

## 1. HENSIGT OG SAMMENHÆNG

1. Det forhold, at forskellige nationale regler for interne afregningspriser foreskriver, at transaktioner mellem skatteydere under fælles aktionærkontrol skal beskattes, som om de var foregået mellem uafhængige skatteydere, underminerer det indre markeds funktion og repræsenterer en tung administrativ byrde for skatteyderne.
2. For at finde pragmatiske løsninger på dette problem oprettede Kommissionen i oktober 2002 det fælles EU-forum for interne afregningspriser (*Joint Transfer Pricing Forum*, JTPF). Kommissionen har via to meddelelser orienteret om forummets arbejde. Den første meddelelse<sup>1</sup> handlede om en adfærdskodeks<sup>2</sup>, som skulle sikre, at konventionen om ophævelse af dobbeltbeskatning ("voldgiftskonventionen"<sup>3</sup>) blev gennemført på effektiv vis. Den anden meddelelse<sup>4</sup> omhandlede en adfærdskodeks<sup>5</sup> for dokumentationskravene vedrørende interne afregningspriser i EU, også kaldet EUTPD-kodeksen (*EU Transfer Pricing Documentation*). EUTPD-kodeksen indeholder regler om de dokumentationsformer og -mængder, som medlemsstaterne kræver og anerkender til brug i forbindelse med deres egne afregningsprisregler.
3. Når en skatteyder og en skattemyndighed er uenige om afregningspriser, medfører det ofte dobbeltbeskatning og dermed tvister mellem skattemyndighederne om udligningen heraf. Adfærdskodeksen for den faktiske gennemførelse af voldgiftskonventionen, som medlemsstaterne vedtog i december 2004, skal i princippet være med til at afhjælpe dobbeltbeskatning af afregningspriser i EU i løbet af højst tre år, men det vil være en stor fordel, hvis man helt kan undgå sådanne tvister mellem skattemyndighederne.
4. Denne tredje meddelelse har derfor som hovedmål at forhindre tvister om og dobbeltbeskatning af afregningspriser ved at indføre retningslinjer for forhåndsaftaler om interne afregningspriser (*Advance Pricing Agreements*, herefter betegnet APA-aftaler) i EU. APA-aftaler er aftaler mellem de pågældende EU-medlemsstaters skattemyndigheder om, hvordan fremtidige transaktioner mellem forbundne skatteydere i to eller flere medlemsstater skal beskattes. Retningslinjerne er baseret på den metode, som ifølge JTPF udgør den bedste praksis.
5. APA-aftaler udgør efter Kommissionens mening et effektivt redskab til at undgå tvister og indebærer store fordele for både skattemyndighederne og skatteyderne. APA-aftaler giver forhåndsvished om, hvilke metoder der anvendes på afregningspriserne, og det forenkler eller forhindrer dyre og tidkrævende skatteligningsprocedurer for de transaktioner, aftalen omfatter; det giver besparelser for alle parter, der deltager i en APA-aftale.
6. APA-retningslinjerne viser medlemsstaterne, hvordan de bør gennemføre APA-processen, og indeholder råd til skatteydere, som har med processen at gøre. Ved at

---

<sup>1</sup> EUT C 122 af 30.4.2004, s. 4.

<sup>2</sup> EUT C 176 af 28.7.2006, s. 8.

<sup>3</sup> EFT L 225 af 20.8.1990 – konvention 90/436/EØF.

<sup>4</sup> EUT C 49 af 28.2.2006, s. 23.

<sup>5</sup> EUT C 176 af 28.7.2006, s. 1.

følge retningslinjerne kan man sikre en hurtig og effektiv gennemførelse af APA-processen, og det bør udbrede anvendelsen af APA-aftaler i EU og dermed mindske omfanget af tvister og dobbeltbeskatning.

## **2. ARBEJDET I DET FÆLLES EU-FORUM FOR INTERNE AFREGNINGSPRISER FRA MARTS 2005 TIL SEPTEMBER 2006**

7. JTPF's komplette rapport findes i et internt arbejdsdokument<sup>6</sup>. I forbindelse med tvistundgåelse og -udredning generelt gennemgik JTPF flere mulige procedurer, som kunne give skatteyderne færre problemer med afregningspriser i EU. Det drejede sig om parallelligning, ekspertudtalelser eller mægling, forudgående underretning, samråd eller aftaler og mulighederne for APA-procedurer.

### **2.1. Parallelligning**

8. Herved forstås metoder, hvor to eller flere lande gennemfører ligningen af skatteydere sammen. JTPF er klar over, at dette på håndhævelsesområdet kan være en fordel for medlemsstaterne, men metoden vil efter forummets opfattelse nok i sidste ende medføre flere tvister, end den løser.

### **2.2. Ekspertudtalelser eller mægling**

9. JTPF overvejede angivelserne i bemærkningerne til artikel 25 i OECD's modeloverenskomst om, at lande kan søge rådgivning fra en ekspert for at få løst sager om dobbeltbeskatning. Skattemyndighedernes eksperter betragtede ikke inddragelse af en tredjepartseksperter som en formålstjenlig måde at forhindre dobbeltbeskatning på, da voldgiftskonventionen allerede foreskriver, at sager skal afgøres ved mellemkomst af en uvildig voldgiftsdomstol.

### **2.3. Forudgående underretning, samråd eller aftaler**

10. JTPF undersøgte mulighederne for et system med forudgående aftaler eller i det mindste samråd, inden skattemyndighederne foretager reguleringer i afregningsprisbeskatningen. Interaktionen kunne begrænses til blot at bestå i underretning om reguleringen (dermed kunne man få løst tvister hurtigere), den kunne udvides til forudgående samråd mellem skattemyndighederne før gennemførelse af reguleringer i afregningsprisbeskatningen (hvilket også kunne være med til at få løst tvister hurtigere eller helt undgå dem), eller der kunne anvendes et system med forudgående aftaler (hvor den ene skattemyndighed skulle gå med til at foretage en tilsvarende regulering for at udligne en eventuel dobbeltbeskatning, inden den første myndigheds regulering blev gennemført) for helt at undgå, at der opstod en tvist.

11. JTPF konstaterede, at alle ovenstående løsninger ganske vist var mulige inden for de nuværende systemer, men at det ville være tidkrævende at opstille velfungerende ordninger, og at disse tilmed måske ville forudsætte grundlæggende ændringer i de nationale love. Det faldt efter JTPF's opfattelse uden for forummets mandat, hvorfor forummet bør bruge sin tid og sine ressourcer på at opstille APA-procedurer.

---

<sup>6</sup> Endnu ikke offentliggjort.

12. Efter Kommissionens mening vil et forhåndsftalesystem forhindre enhver dobbeltbeskatning i EU, og der bør derfor arbejdes mere med dette spørgsmål fremover.

#### **2.4. Forhåndsftaler om interne afregningspriser**

13. En APA-aftale er en aftale mellem skattemyndigheder om, hvordan visse afregningspristransaktioner mellem skatteydere skal beskattes i fremtiden. Derfor forhindrer en APA-aftale ofte, at der opstår tvister mellem skattemyndigheder om de transaktioner, aftalen omfatter. APA-aftalen er en yderst rationel måde at undgå tvister på.
14. JTPF foretog en grundig gennemgang af fordele og ulemper ved APA-aftaler og konkluderede, at de kan indebære store fordele for skatteydere og -myndigheder. Det gælder for det første, at de giver vished for, hvordan transaktionerne beskattes – en vished, som er til gavn for såvel skattemyndighederne (der ikke længere skal foretage revision for at fastlægge de rigtige afregningspriser, men kun behøver kontrollere, at APA-aftalen er overholdt) som skatteyderne (der kan finde de korrekte afregningspriser, eftersom de er aftalt mellem de berørte skattemyndigheder).
15. Da der er betydelige fordele ved APA-aftaler, var det efter JTPF's opfattelse hensigtsmæssigt at indkredse bedste praksis for gennemførelse af APA-procedurer i EU. Disse metoder fremgår af retningslinjerne i bilaget til denne meddelelse.

#### **2.5. Hvad er de vigtigste punkter i EU-APA-retningslinjerne?**

16. Retningslinjerne fastlægger procedurene for en effektiv APA-proces og udspecificerer de faser, en APA-aftale sædvanligvis omfatter, samt hvad der helst skal ske i hver fase.
17. I retningslinjerne fokuseres på bi- og multilaterale APA-aftaler, fordi de betragtes som det mest effektive redskab til at forhindre dobbeltbeskatning. Retningslinjerne indeholder dog også et afsnit om unilaterale APA-aftaler.
18. I retningslinjerne beskrives en proces i fire faser med angivelse af, hvordan forløbet ideelt skal være i hver fase.
19. Det første, der sker i en APA-aftale, er, at skatteyderne vælger at ansøge om en aftale. I retningslinjerne foreslås det, at der foretages uformelle henvendelser til samtlige skattemyndigheder, som kan tænkes at blive involveret, og det anbefales, hvad der i denne uformelle fase skal gøres for at reagere effektivt på APA-ansøgningen. Det angives detaljeret, hvilke typer oplysninger der skal vedlægges den formelle ansøgning, for selv om alle APA-aftaler er forskellige, vil det ofte være den samme type grundoplysninger, der er brug for i hver enkelt sag.
20. Herefter beskrives det i retningslinjerne, hvordan processen gennemføres mest effektivt, når den formelle ansøgning er modtaget. APA-aftaler forudsætter, at hver enkelt berørt skattemyndighed kontrollerer ansøgningen for at afgøre, om den afregningsprishåndtering, der påtænkes i ansøgningen, kan godkendes. De nærmere enkeltheder i afregningsprishåndteringen skal også forhandles på plads mellem de

involverede skattemyndigheder. Retningslinjerne angiver i detaljer, hvordan disse processer skal foregå.

21. APA-aftaler forudsætter formelle aftaler mellem de berørte skattemyndigheder, så de og skatteyderne kan være sikre på, hvordan transaktionerne beskattes. Retningslinjerne angiver i detaljer, hvad den formelle aftale skal indeholde for at garantere denne forhåndsvished.
22. I tillægget til retningslinjerne vises et typisk tidsforløb for APA-processen.
23. I retningslinjerne gennemgås også nogle af de områder, som ofte volder problemer under eller endog forud for APA-procedurerne, og det vises, hvordan man kan reducere risikoen for, at disse områder hindrer en effektiv gennemførelse af selve APA-processen. JTPF har koncentreret sig om de områder, som erfaringsmæssigt giver de fleste problemer: beskatningsordninger med tilbagevirkende kraft i APA-aftalen, gebyrer og kompleksitetstærskler (som utilsigtet kan hindre APA-processen) og transaktionstyper og -omfang, som APA-aftalen skal omfatte.

### **3. VOLDGIFTSKONVENTIONEN OG SPØRGSMÅL I FORBINDELSE HERMED**

24. JTPF følger løbende op på det arbejde, forummet gennemførte vedrørende voldgiftskonventionen. Det er afgørende, at medlemsstaterne respekterer bestemmelserne i voldgiftskonventionen og adfærdskodeksen for gennemførelsen, som blev vedtaget i december 2004.
25. For så vidt angår ratificeringen af voldgiftskonventionens tiltrædelseskonvention,<sup>7</sup> var der ultimo september 2006 tolv medlemsstater, som havde ratificeret den, mens de øvrige medlemsstater havde tilkendegivet, at konventionen skulle ratificeres inden for de nærmeste måneder.
26. JTPF har også ført tilsyn med gennemførelsen af den anbefaling, der indgik i forummets første adfærdskodeks vedrørende suspension af skatteopkrævning. Ultimo september 2006 har seksten medlemsstater bekræftet, at de tillader suspension af skatteopkrævning under tvistudredningen, og de øvrige medlemsstater har angivet, at de forberedte reviderede retsakter med mulighed herfor. Dette forhold skal der også fremover føres tilsyn med.
27. Endelig viste en ajourføring af det spørgeskema fra 2005, som medlemsstaternes skattemyndigheder udfyldte om u gennemførte procedurer om gensidige aftaler (MAP-procedurer) i henhold til EU's voldgiftskonvention, at ingen af de 24 tilfælde, hvor skatteyderen indgav anmodning forud for 1. januar 2000, var blevet fremlagt for et voldgiftsudvalg.
28. Efter Kommissionens mening tyder antallet af langvarige uafgjorte sager om dobbeltbeskatning af afregningspriser på, at voldgiftskonventionen, af årsager som må undersøges nærmere, ikke afhjælper denne type dobbeltbeskatning efter hensigten. Dette forhold skader således det indre markeds funktion. Kommissionen vil reflektere over, hvad der kan gøres for at rette op på det. Af hensyn til det indre

---

<sup>7</sup> EUT C 160 af 30.6.2005, s. 1-22.

marked kræves der muligvis et instrument, som sikrer en hurtigere og mere effektiv afhjælpning af dobbeltbeskatningen. Kommissionen noterer sig også, at voldgiftskonventionen kun vedrører dobbeltbeskatning af afregningspriser, og at det nye materiale i artikel 25 i OECD's modeloverenskomst og bemærkningerne dertil går ud over dette område og giver traktatparterne en bindende, obligatorisk voldgiftsprocedure til afhjælpning af enhver form for dobbeltbeskatning.

#### **4. JTPF'S FREMTIDIGE ARBEJDSPROGRAM**

29. I betragtning af fremskridtene på afregningsprisoområdet i EU samt behovet for at sikre tilsynet med gennemførelsen af de nye redskaber og samtidig videreføre gennemgangen af en række spørgsmål har Kommissionen besluttet at forlænge JTPF's mandat i endnu to år.
30. JTPF er begyndt at gennemgå det mulige nye arbejdsprogram for 2007-2008.
31. I JTPF's igangværende arbejdsprogram er der stadig behov for at se nærmere på især straffe og renter i forbindelse med regulering af afregningspriser.
32. Tvistudgåelse og -udredning indgår uden tvivl også fremover, da disse forhold er af stor betydning for skatteyderne og skattemyndighederne.
33. Forummet bør også bistå Kommissionen med at føre tilsyn med medlemsstaternes gennemførelse af de adfærdskodekser og retningslinjer, der opstilles med udgangspunkt i JTPF's konklusioner. Medlemsstaterne skal da også orientere om gennemførelsen af de forskellige instrumenter og de praktiske problemer, den måtte have medført. Dermed kan det vurderes, hvor effektive disse instrumenter er til at afhjælpe dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud.
34. For så vidt angår voldgiftskonventionen, påpeger Kommissionen efter de yderligere tilbagemeldinger, den har modtaget siden vedtagelsen af adfærdskodeksen, følgende punkter, som bør tydeliggøres for at forbedre konventionens funktion: fristen for nedsættelse af voldgiftsudvalget, en fælles tilgang til definitionen af en alvorlig straf, en mulig udvidelse af anvendelsesområdet til mere end to medlemsstater, fristen for gennemførelse af den endelige afgørelse, skatteyderens rolle, og hvad en afregningsprisregulering helt præcist omfatter (for eksempel om selskabskapitalgrundlaget skal opfylde bestemte krav). Endelig har Kommissionen modtaget opfordringer til at oprette et permanent, uafhængigt sekretariat.

#### **5. KOMMISSIONENS KONKLUSIONER**

35. Kommissionen vil gerne rose JTPF for det arbejde, forummet har udført, og det bidrag, det har ydet til at gøre reglerne for afregningspriser i EU mindre tunge i almindelighed og til at opstille procedurer til undgåelse og udredning af tvister i særdeleshed. De resultater, JTPF har opnået siden oktober 2002, har medført en række forbedringer, som har lettet den grænseoverskridende samhandel og dermed bedret det indre markeds funktion.

36. For så vidt angår det arbejde, JTPF har gennemført vedrørende undgåelse og udredning af tvister, støtter Kommissionen fuldt ud forummets konklusioner og forslag om APA-aftaler. På grundlag af dette arbejde har Kommissionen opstillet nedenstående retningslinjer for APA-aftaler i EU.
37. Disse retningslinjer udgør en nyttig standardmodel for APA-processer i hele EU. Ved at følge retningslinjerne vil medlemsstaterne fremme anvendelsen af APA-aftaler, og det vil mindske omfanget og antallet af tvister og dobbeltbeskatningstilfælde. Dermed kan man få afhjulpet en række skattemæssige barrierer og virkeliggøre det indre markeds primære formål: øget investering og et mere konkurrencedygtigt erhvervsmiljø, vækst og jobskabelse.
38. Kommissionen opfordrer Rådet til at godkende de foreslåede retningslinjer for APA-aftaler i EU og opfordrer medlemsstaterne til hurtigt at gennemføre de anbefalinger, retningslinjerne omfatter, i deres nationale love eller administrative forskrifter.
39. Medlemsstaterne opfordres til årligt at aflægge rapport til Kommissionen om enhver foranstaltning, som de træffer i forbindelse med disse retningslinjer, og disses anvendelse i praksis. På grundlag af disse rapporter tager Kommissionen med mellemrum retningslinjerne op til revision.



## **BILAG**

### **RETNINGSLINJER FOR FORHÅNDSAFTALER OM INTERNE AFREGNINGSPRISER (APA-AFTALER) I DEN EUROPÆISKE UNION**

#### **1. RETSGRUNDLAG**

1. I henhold til artikel 25, stk. 3, i OECD's modeloverenskomst må lande indgå forhåndsftaler om interne afregningspriser (*Advance Pricing Agreements*, herefter betegnet APA-aftaler).
2. En APA-aftale er en ordning, som forud for kontrollerede transaktioner fastsætter et passende sæt kriterier (f.eks. metode, sammenlignelige faktorer og passende regulering heraf, kritiske forudsætninger for fremtidige hændelser) til fastlæggelse af afregningsprisen for disse transaktioner inden for et bestemt tidsrum.
3. APA-aftalen skal ikke indeholde aftale om, hvilken fortjeneste der helt præcist skal beskattes fremover.

APA-aftalen skal fastlægge ordninger til bestemmelse af markedsbaserede afregningspriser for de fremtidige transaktioner i APA-aftalen.

4. APA-aftaler skal give skatteyderne og skattemyndighederne en bestemt grad af forhåndsvished. Den måde, dette gøres på, kan variere efter lovgivningen i den medlemsstat, hvori skatteyderen beskattes.
5. Skatteyderen er til enhver tid underlagt skattemyndighedens sædvanlige regler. Selv om der er indgået en APA-aftale, har skattemyndigheden stadig ret til at kontrollere skatteyderens oplysninger. Denne kontrol foretages dog sædvanligvis kun som led i tilsynet med APA-aftalen for at gennemgå de vilkår og kritiske forudsætninger, som ligger til grund for aftalen.
6. Bilaterale og multilaterale APA-aftaler kræver aftaler dels mellem skattemyndighederne indbyrdes, dels mellem hver enkelt skattemyndighed og den pågældende skatteyder. Unilaterale APA-aftaler kræver kun aftaler mellem en skattemyndighed og den pågældende skatteyder.

#### **2. STRUKTUREN I MEDLEMSSTATERNES APA-PROCEDURER**

7. Skattemyndighederne skal kunne gøre alt, hvad de formår og har ressourcer til, i gennemførelsen af en APA-aftale.

APA-programmer skal samordnes centralt.

Skattemyndighederne skal varetage to roller, når de behandler en APA-ansøgning: for det første skal de evaluere ansøgningen, for det andet skal de forhandle sig frem til en aftale med den anden skattemyndighed.

8. Forhandlingerne mellem skattemyndighederne skal varetages af de kompetente myndigheder. Det er den kompetente myndigheds ansvar at sørge for, at APA-aftalen kontrolleres og evalueres, og at der gennemføres forhandlinger med andre lande. Dette gælder også, selv om den kompetente myndighed inddrager andre af skattemyndighedens afdelinger for at skaffe specialistviden.

### **3. DELTAGELSE I APA-PROGRAMMET**

9. Det påhviler skatteyderen i første omgang at beslutte, hvilke transaktioner der skal medtages i en APA-ansøgning.

Skattemyndigheden kan behandle ansøgningen og ændre eller afvise den.

Skattemyndigheden bør efterkomme ansøgningen, hvis alle krav er opfyldt.

I praksis bør skatteyderen og skattemyndigheden samarbejde om at opstille gensidigt acceptable betingelser og vilkår for en APA-aftale.

Når en APA-ansøgning trækkes tilbage, skal det ikke automatisk udløse en skatterevision.

10. Det er helt legitimt, at en skattemyndighed afgør, hvordan dens APA-program skal fungere, ud fra nationale hensyn.
11. Skattemyndighederne kan via regler om gebyrer og kompleksitetstærskler sikre, at der kun indgås APA-aftaler i tilfælde, hvor disse skattemyndigheder finder det på sin plads.

### **4. GEBYRER**

12. Det påhviler medlemsstaterne at afgøre, om et gebyrsystem er formålstjenligt.

Et gebyr må ikke være en forudsætning for en effektiv tjeneste, som bør ydes automatisk.

13. Hvis der opkræves gebyr, bør det være i form af et engangsbeløb og/eller til dækning af de ekstraudgifter, APA-aftalen påfører skattemyndigheden.
14. Gebyrer kan f.eks. betragtes som formålstjenlige, hvis en skattemyndighed slet ikke har mulighed for at indføre et APA-program, hvis den ikke opkræver gebyr. Gebyrerne må dog ikke være så høje, at de afholder skatteyderne fra at ansøge om en APA-aftale.

### **5. KOMPLEKSITETSTÆRSKLER**

15. Hvis der skal anvendes kompleksitetstærskler, skal de bruges som rettesnor for, om en APA-aftale er formålstjenlig, alt efter sagens fakta og omstændigheder, så de ikke bliver for restriktive.

Kompleksitetstærskler skal fungere efter de samme principper for alle skatteydere.

16. Komplexitetstærsklen bør også afhænge af, hvordan andre skattemyndigheder, som er direkte involveret i en APA-aftale, stiller sig: tærsklen kan sænkes, hvis andre skattemyndigheder er villige til at efterkomme en APA-ansøgning.

Spørgsmålet om, hvorvidt en kompleksitetstærskel kan forhindre en skatteyder i at deltage i et APA-program, bør drøftes ved et møde, inden ansøgningen indgives.

17. Antallet eller omfanget af transaktioner er ikke nogen ufejlbarlig indikator for, hvilken usikkerhed eller risiko der er forbundet med afregningspriser. Komplexitetstærskler skal tage hensyn til transaktionernes forholdsmæssige omfang og afregningspriserisiko (for skatteyderen).

## **6. DOCUMENTATION**

18. Hvis et multinationalt selskab anvender EU-dokumentationskravene for interne afregningspriser (EUTPD), er det et godt udgangspunkt for en APA-ansøgning.

Af andre bilag kan anbefales dokumentation for selskabets politik angående de afregningspriser, ansøgningen gælder, og eventuelle rapporter, der lægges til grund for den. Dokumentationskravene må ikke være unødigt strenge for skatteyderne, men skattemyndigheden skal have mulighed for en komplet bedømmelse af de transaktioner, APA-aftalen skal omfatte.

I tillæg A og B findes oversigter over de dokumentationsformer, der sandsynligvis vil være til nytte ved en APA-ansøgning. De faktiske dokumentationskrav til den formelle ansøgning bør aftales, inden den indgives.

19. De specifikke oplysninger, der er nødvendige for at føre tilsyn med gennemførelsen af APA-aftalen, bør altid aftales som led i APA-forhandlingerne. Skatteyderen skal i hele APA-perioden føre dokumentation, der giver skattemyndigheden mulighed for at føre tilsyn med, hvordan APA-aftalen gennemføres.

## **7. APA-PROCESSENS FORLØB**

20. Skattemyndighederne og skatteyderne skal samarbejde så solidarisk som muligt for at sikre, at APA-aftalen gennemføres så effektivt som muligt.

En APA-ansøgning forløber typisk i fire særskilte faser:

- a) Føransøgningsfasen/uformel ansøgning
- b) Formel ansøgning
- c) Evaluering og forhandling vedrørende APA-aftalen
- d) Formel aftale.

## **7.1. Føransøgningsfasen/uformel ansøgning**

21. Føransøgningsmødet skal give alle parter mulighed for at vurdere, om APA-aftalen vil kunne fungere efter hensigten. Skattemyndigheden skal forsynes med tilstrækkelig information til at kunne foretage en sådan vurdering. Denne information skal som minimum beskrive de aktiviteter og transaktioner, aftalen skal omfatte, de pågældende skatteydere, den foretrukne metode, aftalens ønskede varighed, eventuel efterregulering og omfattede lande.

Føransøgningsfasen skal give skattemyndigheden mulighed for at foretage en velbegrunder vurdering af, om ansøgningen vil kunne efterkommes.

Når skatteyderne overvejer en APA-aftale, bør de henvende sig til skattemyndighederne så tidligt som muligt, når de har klart overblik over, hvad de har tænkt sig.

22. Skattemyndighederne kan vurdere anonyme henvendelser fra skatteyderne, men der kan ikke gives bindende tilsagn på anonymt grundlag. Under alle omstændigheder bør skatteyderens hensigt fremstå forholdsvis klart på det anonyme møde, og anonymiteten bør ikke opretholdes i længere tid.
23. Skattemyndigheden bør så tidligt som muligt give en klar angivelse af, om det er sandsynligt, at skatteyderen får en eventuel formel ansøgning efterkommet, og, hvis det er muligt, hvilke aspekter der kan tænkes at være mere kontroversielle.
24. Skatteyderen bør henvende sig til samtlige medlemsstater, der bliver direkte involveret i den påtænkte APA-aftale. Når der konsulteres mere end én skattemyndighed, skal de hver modtage de samme oplysninger (dette gælder for hele APA-processen).
25. Som led i føransøgningsfasen skal de kompetente myndigheder tage kontakt til hinanden, når det måtte være nødvendigt. Hvis et sådant samråd skønnes nødvendigt, skal det gennemføres så hurtigt som muligt.

I føransøgningsfasen skal skatteyderen og skattemyndigheden drøfte, hvilken dokumentation der skal medtages i den formelle ansøgning. En eventuel kompleksitetstærskel drøftes også. Skattemyndigheden skal også bruge føransøgningsfasen til at påvirke ansøgningens indhold, hvis det kan gøre ansøgningsforløbet mere effektivt.

## **7.2. Den formelle APA-ansøgning**

26. Den formelle ansøgning om en APA-aftale bør indgives hurtigst muligt i forhold til de år, aftalen skal omfatte, og det bør da også ske umiddelbart efter den uformelle henvendelse. Skatteyderen skal indgive den formelle ansøgning til den skattemyndighed, som skatten betales til, og samtidig til alle andre lande, aftalen berører. Hvis medlemsstaterne har forskellige administrative eller juridiske procedurer for APA-aftaler, påhviler det skatteyderen at sørge for, at alle ansøgninger indgives rettidigt. Skattemyndigheden skal bestræbe sig på hurtigst muligt at oplyse skatteyderen om, hvorvidt APA-ansøgningen er formelt godkendt til

behandling, og eventuelt at indhente yderligere dokumentation, som måtte være nødvendig for at evaluere og tage stilling til ansøgningen.

### *Den formelle ansøgnings indhold*

27. I den indledende formelle ansøgning skal skatteyderen så vidt muligt vedlægge alle relevante oplysninger, som skattemyndigheden får brug for til at evaluere ansøgningen og danne sig et billede af den metode, det er tanken at anvende til beregning af den markedsbaserede pris. Tillæg A og B indeholder detaljer om, hvilke typer oplysninger der som regel kræves, men disse angivelser skal hverken ses som mindstekrav eller overgrænser. De oplysninger, der helt nøjagtigt er brug for til den formelle ansøgning, bør afhænge af sagens nærmere omstændigheder.

28. En skattemyndighed har ret til at anmode om supplerende oplysninger for at evaluere APA-ansøgningen.

### **7.3. Evaluering og forhandling vedrørende APA-aftalen**

29. Der er særskilte målsætninger med evalueringen og forhandlingen, selv om det undertiden kan være hensigtsmæssigt i et vist omfang at gennemføre disse opgaver sideløbende. Der bør anlægges en velafvejet tilgang for at sikre, at både gennemførelsen af evalueringen og iværksættelsen af forhandlingerne sker hurtigst muligt.

Som led i evalueringen bør skattemyndigheden angive, hvilke betingelser og vilkår den vil foretrække for APA-aftalen. Som led i forhandlingerne med de andre berørte skattemyndigheder bør eventuelle forskelle mellem myndighederne udredes, så alle involverede skatteydere kan henholde sig til ét sæt betingelser og vilkår.

30. Snarest muligt efter modtagelse af en formel ansøgning skal de berørte skattemyndigheders kompetente myndigheder tage kontakt til hinanden og opstille en tidsplan for APA-aftalen. Skatteyderen skal inddrages i opstillingen af tidsplanen; i tillæg C kan ses en model for en sådan tidsplan. For så vidt angår multilaterale APA-aftaler, kan de kompetente myndigheder aftale, at en af dem leder organiseringen af proceduren.

31. Skatteyderen skal via de fremlagte oplysninger hjælpe skattemyndigheden med at evaluere ansøgningen. Evalueringen skal gennemføres så hurtigt som muligt, så forhandlingerne kan indledes.

32. Skattemyndighederne skal gøre deres yderste for at holde evalueringen mindst muligt byrdefuld ved kun at kræve relevante oplysninger; skatteyderne skal til gengæld fremlægge de påkrævede oplysninger hurtigst muligt. Der bør kunne opnås enighed om, hvilke oplysninger der er relevante.

33. Alle oplysninger, der fremlægges for én skattemyndighed, skal også fremlægges for de øvrige berørte skattemyndigheder. De nærmere detaljer om, hvilke oplysninger der kræves, udveksles også. Der bør for hver enkelt APA-aftale fastlægges en ordning for, om det er skatteyderen eller myndigheden, der skal varetage denne udveksling; det bør dog kun undtagelsesvis påhvile myndigheden.

34. Hvis en skattemyndigheds evaluering falder anderledes ud end skatteyderens ansøgning, skal myndighedens evaluering drøftes med skatteyderen.
35. Som led i evalueringsprocessen skal skattemyndigheden forsøge at få skatteyderens samtykke til myndighedens holdning. Det er en fordel for såvel skattemyndigheden som skatteyderen at samarbejde om at styre processen frem mod et udfald, som er acceptabelt for begge parter.
36. Skattemyndigheden og skatteyderen skal samarbejde om at sinke APA-processen mindst muligt, først og fremmest ved at anmodning om og fremlæggelse af nødvendige oplysninger sker så hurtigt som muligt. Skattemyndighederne skal altid overveje, om de kan fremskynde sagen ved at indhente oplysninger sammen eller i fællesskab.
37. Så snart skattemyndighedens evaluering er gennemført, skal den bestræbe sig på at indlede forhandlinger, og den anden berørte skattemyndighed skal om nødvendigt bestræbe sig på at få afsluttet sin egen evaluering, så forhandlingerne kan sættes i gang.
38. Evalueringsfasen skal omfatte interaktion mellem de kompetente myndigheder, hvis det kan fremme arbejdet med at indgå en APA-aftale. Hvor det er muligt, kan der indgås en foreløbig aftale. Det er dog bedst, at skattemyndigheden i det mindste har foretaget en foreløbig evaluering, inden der indledes forhandlinger med den kompetente myndighed.
39. Hvis det kan fremskynde APA-proceduren, kan der indledes foreløbige forhandlinger inden evalueringen er afsluttet, men det må ikke få skattemyndighederne til at udsætte evalueringsgennemførelsen unødigt.
40. For de fleste APA-aftalers vedkommende bør hver enkelt kompetent myndighed udarbejde en udtalelse om skattemyndighedens evaluering. Skattemyndighedens indstilling kan så formidles formelt via den kompetente myndigheds udtalelse. Det bør gøres hurtigst muligt, efter at ansøgningen modtages.
41. De kompetente myndigheder behøver dog ikke udveksle udtalelser, hvis APA-processen derved bliver mere effektiv og hurtig. Men i de fleste tilfælde får man lettere, hurtigere og mere effektivt identificeret og dermed løst eventuelle tvister, hvis alle kompetente myndigheder udarbejder udtalelser. Hvis en af de kompetente myndigheder har gjort dette, bør de øvrige forhandlende kompetente myndigheder som minimum angive, hvilke punkter de måtte være uenige i.

#### *Indholdet i den kompetente myndigheds udtalelse*

42. Indholdet i en udtalelse skal afspejle, hvilken holdning den skattemyndighed har, som APA-aftalen berører. I tillæg D ses en oversigt over nogle af de detaljer, der sandsynligvis skal fremgå af en kompetent myndigheds udtalelse.
43. Forhandlingerne bør indledes med fremsendelse af den kompetente myndigheds udtalelse. Der bør aftales en tidsplan for forhandlingerne. Skatteyderne skal holdes orienteret om enhver nævneværdig udvikling.

Hvis de kompetente myndigheder er enige om det, bør skatteyderen have lov til at deltage i de kompetente myndigheders møder for at afklare faktuelle forhold ved at fremlægge sine holdninger.

44. Hvis det kan være til gavn for processen, bør de kompetente myndigheder afholde jævnlige møder for at holde det samlede APA-program ajour, men det må ikke blokere for, at der fastlægges og afholdes møder om enkeltsager.

#### **7.4. Formel APA-aftale**

45. Den formelle APA-aftale bør træde i kraft via formelle aftaler mellem de berørte skattemyndigheder (i en multilateral APA-aftale kan der indgås en samlet aftale mellem alle skattemyndighederne eller en række bilaterale aftaler mellem myndighederne enkeltvis).

Alle aftaler skal indeholde angivelse af APA-aftalens betingelser og vilkår.

46. Disse aftaler skal give de berørte parter vished for, at afregningsprisen såfremt APA-aftalens relevante vilkår opfyldes bliver som angivet i APA-aftalen, og at der hos skattemyndighederne ikke anlægges en anden fortolkning af transaktionerne. Skattemyndighederne skal sørge for, at de kan garantere denne vished.
47. I tillæg E angives det, hvilke oplysninger der er brug for til enhver formel APA-aftale.

### **8. APA-AFTALERS ANVENDELSESOMRÅDER**

#### **8.1. APA-aftalens transaktioner og deltagere**

48. Det påhviler skatteyderen i første omgang at afgøre, hvilke transaktioner og hvilke grupper denne vil have med i APA-aftalen. Men det er skattemyndigheden, der afgør, om den vil efterkomme skatteyderens ansøgning.
49. Det er vigtigt, at skattemyndighederne er så fleksible som muligt med at lade skatteyderen medtage ønskede transaktioner og grupper i APA-aftalen. Det anbefales, at skatteyderen i ansøgningen angiver baggrunden for at udelade eller medtage bestemte virksomheder og transaktioner.
50. En skattemyndighed bør af egen drift udveksle oplysninger (i det omfang den nationale lovgivning tillader det) med en anden skattemyndighed, som efter den første myndigheds opfattelse bør inddrages i APA-aftalen. Skatteyderen skal tages med på råd om, hvilke skattemyndigheder der skal inddrages i APA-aftalen, eftersom skatteyderen skal godkende APA-aftalens betingelser og vilkår.

#### **8.2. Kritiske forudsætninger**

51. Skatteyderen skal i ansøgningen beskrive de forudsætninger, der giver den valgte metode mulighed for nøjagtigt at afspejle fremtidige transaktioners markedsbaserede afregningspriser.

52. Disse kritiske forudsætninger er pr. definition af afgørende betydning for APA-aftalen, og de skal udformes meget omhyggeligt for at sikre, at APA-aftalen afspejler markedsbaserede afregningspriser.
53. Skatteyderne og skattemyndighederne skal bestræbe sig på at fastlægge kritiske forudsætninger, der så vidt muligt er baseret på observerbare, troværdige og uvildige data.
54. De kritiske forudsætninger skal tilpasses skatteyderens specifikke omstændigheder, forretningsmiljøet, den valgte metode og den omfattede transaktionstype.
55. De kritiske forudsætninger må ikke gøres så snævre, at det skader den forhåndsvished, APA-aftalen giver – de skal derimod omfatte så bredt et spektrum i de underliggende forhold, som deltagerne i APA-aftalen føler sig trygge ved.
56. APA-aftalen bør på forhånd omfatte parametre for et acceptabelt afvigelsesniveau i visse forudsætninger, så det kun er nødvendigt at genforhandle, hvis disse parametre overskrides.
57. Skatteyderne skal orientere deres skattemyndigheder, hvis de kritiske forudsætninger ikke overholdes.

Samtlige parter i APA-aftalen bør så sammen undersøge, hvorfor en kritisk forudsætning ikke er overholdt, og om APA-metoden fortsat er formålstjenlig.

Hvis det på nogen måde er muligt, bør APA-aftalen forsøges genforhandlet.

### **8.3. Efterregulering**

58. Efterregulering kan – hvis den nationale lovgivning tillader det – overvejes, hvis det afhjælper tvister eller forhindrer dem i at opstå på et tidligere tidspunkt.
59. Efterregulering bør kun betragtes som et sekundært udfald af APA-aftalen og bør kun foretages, hvis det er formålstjenligt efter sagens omstændigheder. For at efterregulering kan være en hensigtsmæssig løsning, må de forudgående perioders forhold og omstændigheder svare til dem, der gælder for APA-aftalen.
60. Der bør kun foretages efterregulering i APA-aftalen, hvis skatteyderen er indforstået hermed.
61. En skattemyndighed kan benytte sig af de gængse nationale foranstaltninger, hvis den som led i APA-processen finder oplysninger, der kan påvirke beskatningen i tidligere perioder. Men skattemyndighederne skal orientere skatteyderen om sådanne påtænkte foranstaltninger, så skatteyderen får lejlighed til at redegøre for tilsyneladende uoverensstemmelser, inden skatten for tidligere perioder omberegnes.

### **8.4. Offentliggørelse af statistikker**

62. Det vil være en god idé, hvis hver skattemyndighed offentliggør visse statistiske oplysninger om APA-aftaler.



## **8.5. Unilaterale APA-aftaler**

63. Under visse omstændigheder kan det ganske vist for skatteyderen virke, som om en unilateral APA-aftale vil være mere formålstjenlig end en bilateral, men generelt foretrækkes de bilaterale aftaler. En unilateral APA-aftale kan i et vist omfang mindske risikoen for dobbeltbeskatning, men det skal sikres, at unilaterale APA-aftaler er i overensstemmelse med markedsbaseringsprincippet i samme grad som bilaterale eller multilaterale aftaler.
64. I første omgang er det skatteyderens ret at afgøre, om der er brug for en unilateral eller bilateral APA-aftale.
65. Når en medlemsstat forbereder en unilateral APA-aftale, kan den overveje, om andre medlemsstater skal inddrages i den. Skatteyderne bør dog ikke tvinges ind i en bilateral APA-aftale.
66. Skattemyndighederne må afvise forespørgsler om unilaterale APA-aftaler, hvis det efter deres opfattelse vil være mere formålstjenligt at indgå en bilateral eller multilateral aftale eller helt at undlade at indgå en APA-aftale.
67. En unilateral APA-aftale må ikke indvirke på andre skattemyndigheders eller skatteyderes rettigheder. Når der indgås en unilateral APA-aftale, udelukker det ikke, at der efterfølgende gennemføres en procedure om gensidige aftaler (MAP).
68. Medlemsstaterne har med adfærdskodeksen for erhvervsbeskatning forpligtet sig til af egen drift at udveksle nærmere oplysninger om indgåede unilaterale APA-aftaler. Oplysningerne bør så hurtigt som muligt efter indgåelsen af den unilaterale APA-aftale formidles til enhver anden skattemyndighed, som den direkte berører.

## **8.6. Lettere adgang for SMV'er til APA-aftaler**

69. Skattemyndighederne skal bruge deres kendskab til SMV'ers problemer til at give disse virksomheder lettere adgang til APA-aftaler, når det kan forhindre tvister eller gøre dem lettere at løse.

## **Tillæg A – Oversigt over oplysninger, der som regel skal vedlægges den formelle ansøgning om en bilateral eller multilateral APA-aftale.**

De oplysninger, der i det enkelte tilfælde er brug for, afhænger af sagens omstændigheder og skal drøftes mellem skatteyderne og skattemyndighederne, helst på føransøgningsmødet.

Oplysningerne kan opdeles i to hovedtyper: historiske oplysninger, som måske allerede foreligger i andet format, men skal samles til APA-aftalen, og oplysninger, der skal opstilles med direkte henblik på APA-aftalen.

Når medlemsstaterne gennemgår historiske oplysninger, skal de holde sig for øje, at APA-aftaler vedrører fremtidige perioder, som de historiske oplysninger måske ikke har samme relevans for. Ikke desto mindre er de historiske oplysninger nødvendige for at sætte APA-aftalen i sammenhæng og give mulighed for bedre at vurdere fremtidsperspektivet.

Føransøgningsfasen er et godt tidspunkt for skattemyndigheden og skatteyderen til at afgøre, hvilke oplysninger der skal vedlægges den formelle ansøgning. Det skal tilsigtes at opnå en balance, hvor skattemyndigheden har oplysninger nok til at bedømme ansøgningen, og informationskravene ikke bliver unødigt byrdefulde for skatteyderen.

Skattemyndigheden har under alle omstændigheder ret til at kræve yderligere oplysninger, og skatteyderen har ret til at fremlægge yderligere oplysninger.

1. Navn og adresse på alle forbundne foretagender (herunder alle faste driftssteder), som APA-aftalen omfatter.
2. Koncernstruktur med angivelse af alle enheder, som indgår i de af aftalen omfattede foretagenders virksomhed.
3. En analyse af branche- og markedstendenser, som forventes at påvirke virksomheden. Eventuelle marketing- eller finansundersøgelser for virksomheden, som medfører sådanne forventninger, bør også fremlægges, når det er relevant. Der bør gives en sammenfatning af den forretningsstrategi, der tænkes anvendt i APA-perioden, samt af strategien i tidligere perioder, hvis den har været anderledes. Det kan f.eks. omfatte ekstrapolering i den fremtidige plan, ledelsesbudgetter, oplysninger om forventede forretningstendenser og konkurrence eller fremtidsstrategier for markedsføring, produktion eller F&U. Det kan også angives nærmere, hvem der har beføjelser til og ansvar for at fastlægge forretningsstrategien.
4. Perioden, som skatteyderen ønsker APA-aftalen skal omfatte, herunder eventuelle efterreguleringsanmodninger.
5. Funktionsanalyse (se tillæg B) for de parter og transaktioner, som APA-aftalen skal omfatte.

6. Grunden til at skatteyderen mener, at der bør indgås en APA-aftale for de pågældende transaktioner.
7. De kritiske forudsætninger, der ligger til grund for APA-aftalen.
8. Nærmere enkeltheder om den foreslåede metode for de omfattede transaktioner og dokumentation for, at metodens resultater er i overensstemmelse med markedsbaseringsprincippet. Denne dokumentation kan alt efter metoden og dens påtænkte anvendelse omfatte følgende:
  - a) en gennemgang af OECD's fem sammenlignelighedsfaktorer, herunder sammenlignelige transaktioner, og eventuelle tilpasninger, der foretages for at sikre sammenligneligheden
  - b) årsager til valget af den metode, der angives i APA-ansøgningen
  - c) påvisning, ved henvisning til finansielle oplysninger, af, hvordan den påtænkte metode skal gennemføres
9. En liste over andre APA-aftaler, som måtte være indgået af nogen af de forbundne foretagender, der skal deltage i APA-aftalen, og vedrører de samme eller tilsvarende transaktioner, hvis skattemyndighederne ikke allerede har adgang til en sådan liste.
10. Nærmere finansielle oplysninger om de enheder, APA-aftalen skal omfatte, i de seneste tre år forud for APA-aftalen. Det kan f.eks. omfatte:
  - a) lovpligtige regnskaber for disse tre år
  - b) en analyse af produkt-/tjenesteudbud med angivelse af brutto- og nettoavance samt tilhørende omkostninger, som APA-aftalen skal omfatte, hvis en sådan analyse foreligger og kan være til nytte.
11. En liste over eventuelle juridiske overenskomster mellem forbundne foretagender, som måtte have indflydelse på de transaktioner, APA-aftalen omfatter. Det kan f.eks. være licensaftaler, købsaftaler, distributionsaftaler eller aftaler om F&U-tjenester.
12. For hvert af de år, der anmodes om efterregulering for – hvor det er muligt efter national lov – fremlægges nærmere oplysninger om hver enheds skattemæssige situation, f.eks. om selvangivelsen er godkendt, indsendt, men ikke godkendt, indsendt og under ligning osv., samt detaljer om eventuelle igangværende MAP-processer og en analyse af fristreglerne i hver relevant retsomsråde, så det kan konstateres, om de år, der vurderes, kan efterreguleres.

## Tillæg B: Funktionsanalyse

Funktionsanalysen er det vigtigste redskab i alt arbejde med afregningspriser. Indholdet skal være skræddersyet efter den pågældende skatteyder og APA-aftalens transaktioner. Alt efter omstændighederne skal APA-ansøgningen også i en vis grad vise, hvilke enheder der varetager hvilke funktioner i koncernens samlede virksomhed. Skattemyndighederne bør dog undlade at evaluere transaktioner, der ikke indgår i APA-aftalen. Oplysningerne skal være tilstrækkeligt detaljerede til, at de kan forstå begge led i de transaktioner, der vurderes.

### Aktiviteter og funktioner

Alle de aktiviteter, der har at gøre med APA-aftalens transaktioner, beskrives (forskning og udvikling, fremstilling, distribution, markedsføring, forskellige typer tjenester osv.). Der redegøres for disse aktiviteters økonomiske og selskabsmæssige værdi og aktiviteterens nærmere sammenhæng med andre koncernenheders aktiviteter. Det beskrives, hvilket marked enheden beskæftiger sig med og under hvilke markedsforhold, hvilke typer kunder den handler med og hvilket produkt den sælger, hvordan det udvikles eller erhverves og hvem det erhverves fra og sælges til.

### Risikofaktorer

Der foretages en beskrivelse og vurdering af de risikofaktorer, der gælder for enheden, hvad angår APA-aftalens transaktioner. Risikofaktorer kan eksempelvis være produkt-, teknologi-, forældelses-, markeds-, låntagnings-, valuta- eller lovgivningsrelaterede.

### Anvendte aktiver

Der gives en beskrivelse af driftskapitalens omfang og type og de materielle og immaterielle aktiver, der indgår i APA-aftalens transaktioner. Også her analyseres aktivernes forholdsmæssige betydning i virksomheden, hvis det er muligt.

Der kræves yderligere detaljer, hvis transaktionerne i APA-aftalen omfatter intellektuelle ejendomsrettigheder (IPR). Det oplyses, hvordan IPR-retten tilfalder eller er erhvervet af koncernen. Det angives utvetydigt, hvilken enhed der nu ejer IPR-retten og hvordan den har fået den, hvordan retten anvendes, og hvilken værdi den tilfører virksomheden.

## **Tillæg C: Forventet tidsramme for indgåelse af en APA-aftale**

Alle APA-aftaler er forskellige. Derfor kan det være farligt at angive en fælles tidsplan for enhver APA-aftale. Det optimale er, at alle parter snarest muligt efter modtagelse af APA-ansøgningen opstiller en tidsplan. Skattemyndighederne kan bidrage til at holde APA-aftaleforhandlingsforløbet så kort som muligt ved at gennemgå oplysningerne hurtigt og effektivt; skatteyderne kan bidrage til det ved at fremlægge alle nødvendige oplysninger hurtigt. Nedenstående tidsplan er vejledende, men indeholder alle de faser, der typisk vil være i APA-aftaler.

### Føransøgningsfasen – uformel ansøgning – måned 0

Skatteyderen henvender sig uformelt til to skattemyndigheder og beder om en APA-aftale. Skattemyndighederne hører på skatteyderens angivelser og tilkendegiver, om tilfældet er berettiget til en APA-aftale. Skattemyndighederne fører samråd med hinanden for at sikre sig, at de er enige. Hver skattemyndighed drøfter i korte træk med skatteyderen, hvilke oplysninger der i første omgang skal fremlægges, og hvilke metoder der vil være hensigtsmæssige.

### Måned 1-3

Skattemyndighederne modtager hver især en formel ansøgning. De kompetente myndigheder opstiller i måned 1 en tidsplan for evaluering og forhandling af APA-aftalen. Begge skattemyndigheder gennemfører uafhængigt af hinanden en indledende bedømmelse og anmoder om nødvendigt om yderligere oplysninger.

### Måned 4-12

Skattemyndighederne fortsætter deres uafhængige evaluering med samarbejde fra skatteyderen. Der kan afholdes et første regulært, personligt møde, hvor skatteyderen orienterer alle berørte parter. De kompetente myndigheder fører om fornødent samråd. Skatteyderen inddrages i evalueringen og høres herom. Ved udgangen af denne periode har hver skattemyndighed udarbejdet en udtalelse. De kompetente myndigheder har mulighed for at udveksle udtalelser. De træffer aftale om at mødes for at drøfte disse i måned 14.

### Måned 13

Hver skattemyndighed evaluerer den anden kompetente myndigheds udtalelse og indhenter om nødvendigt yderligere oplysninger. (Alternativt afgiver en af de kompetente myndigheder en udtalelse i måned 12, og i måned 13 afgiver den anden kompetente myndighed en udtalelse med modargumenter og forslag til alternativer.)

### Måned 14-16

Der afholdes drøftelser mellem de kompetente myndigheder. Yderligere afklarende oplysninger indhentes fra skatteyderen, som holdes orienteret om de kompetente myndigheders forhandlinger.

#### Måned 17

De kompetente myndigheder når til enighed. Skatteyderen høres og erklærer sig enig.

#### Måned 18

De kompetente myndigheder træffer formel overenskomst om APA-aftalen. Der foretages formel udveksling af dokumenter. Skatteyderen underrettes om, at APA-aftalen kan accepteres.

Mere komplekse sager kan tage længere tid, men hvis alle parter deltager i samarbejdet og planlægningen, kan den tid, der medgår til at indgå en APA-aftale, holdes så kort som muligt.

## **Tillæg D: Indhold af den kompetente myndigheds udtalelse**

Alle sager er forskellige, og derfor er der også forskel på udtalelserne. Herunder følger dog en vejledning for, hvad alle udtalelser generelt bør indeholde. Den vigtigste faktor for, at en APA-procedure kan gennemføres uden unødigt forsinkelse, er, at der indledes forhandlinger mellem de kompetente myndigheder, som regel via en udtalelse, så hurtigt som muligt efter modtagelse af ansøgningen.

En udtalelse bør som oftest indeholde:

1. Den kompetente myndigheds konklusion og bevæggrunde. Det bør også omfatte en uddybning af den foretrukne metode og motivationen herfor.
2. Årsager til afvisning eller tilpasning af den metode, skatteyderen oprindeligt ønskede.
3. Uddybning af de faktorer, der først og fremmest har ført til ovennævnte konklusion. Hvis det er relevant, skal der især lægges vægt på faktorer, som måtte konstateres under APA-processen, frem for i den oprindelige ansøgning.
4. Uddybning af de kritiske forudsætninger, som ligger til grund for APA-aftalen.
5. En udtalelse om eventuelle tilbagevirkende elementer og APA-aftalens fremtidige varighed.
6. Forslag til, hvordan der skal føres tilsyn med APA-aftalen.
7. En beskrivelse af den traktatlovgivning og nationale lovgivning, som APA-aftalen skal være underlagt, og som skal sikre skatteyderen.

## **Tillæg E: Detaljer, der sandsynligvis skal indgå i en APA-aftale**

1. APA-aftalens varighed og ikrafttrædelsesdato.
2. Uddybning af den metode, som er fundet acceptabel til bestemmelse af afregningspriser, og de kritiske forudsætninger (se tillæg F), som skal overholdes, for at APA-aftalen gælder.
3. Et tilsagn fra de berørte skattemyndigheder om, at APA-aftalen har bindende virkning for dem.
4. En aftale om, hvordan der skal føres tilsyn med APA-aftalen.
5. En aftale om, hvilken dokumentation der skal føres i hele APA-periode for at give mulighed for tilsyn, f.eks. årlige rapporter.
6. Eventuelle aftaler om tilbagevirkende elementer.
7. Angivelse af omstændigheder, der kræver, at APA-aftalen revideres.
8. Eventuelle omstændigheder, som medfører, at APA-aftalen ophæves fremover eller endog med tilbagevirkende kraft (f.eks. hvis der er fremlagt urigtige oplysninger).



## **Tillæg F – Kritiske forudsætninger**

De kritiske forudsætninger er forskellige fra APA-aftale til APA-aftale, men det kan tænkes, at forudsætningerne skal tage afsæt i nogle af følgende områder:

1. relevante nationale love og traktatbestemmelser
2. afgifter, toldsatser, importbegrænsninger og statslige forskrifter
3. økonomiske vilkår, markedsandele, markedsbetingelser, slutsalgspriser og omsætning
4. de af aftalen omfattede foretagenders funktioner og risikofaktorer
5. valutakurser, rentesatser, kreditværdighed og kapitalstruktur
6. administration, bogføring og klassificering af indtægter og udgifter
7. de foretagender, som driver virksomhed i de forskellige retsområder, og den form, deres virksomhed antager.