



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 26.2.2007
COM(2007) 71 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD, HET EUROPEES
PARLEMENT EN HET EUROPEES ECONOMISCH EN SOCIAAL COMITÉ**

**over de werkzaamheden van het Gemeenschappelijk EU-forum Verrekenprijzen op het
gebied van procedures om geschillen te voorkomen en te beslechten en op het gebied van
voorafgaande afspraken over prijzen (advance pricing agreements of APA's)
binnen de EU**

{SEC(2007) 246}

INHOUDSOPGAVE

1.	Doel en context	3
2.	Werkzaamheden van het Gemeenschappelijk EU-forum Verrekenprijzen van maart 2005 tot september 2006	4
2.1.	Gelijktijdige boekenonderzoeken	4
2.2.	Advies van of bemiddeling door deskundigen.....	4
2.3.	Voorafgaande kennisgeving, voorafgaand overleg of voorafgaande overeenstemming.	4
2.4.	Voorafgaande afspraken over prijzen ofwel Advance Pricing Agreements of APA's	5
2.5.	Wat zijn de hoofdpunten van de APA-gids van de EU?	5
3.	Het Arbitrageverdrag en aanverwante kwesties.....	6
4.	Toekomstig werkprogramma van het Forum.....	7
5.	Conclusies van de Commissie.....	8
BIJLAGE.....		9
1.	Wettelijk kader	9
2.	Organisatie van APA-procedures in de lidstaten	9
3.	Toegang tot het APA-programma.....	10
4.	Vergoedingen	10
5.	Complexiteitsdrempels.....	11
6.	Documentatie	11
7.	Verloop van de APA-procedure.....	11
7.1.	Vooroverleg / Informeel verzoek.....	12
7.2.	Officiële indiening van het APA-verzoek.....	13
7.3.	Beoordeling van en onderhandelingen over de APA.....	13
7.4.	Officiële sluiting van de APA	15
8.	APA's: Specifieke gebieden.	16
8.1.	Door de APA te dekken transacties en deelnemers	16
8.2.	Kritische veronderstellingen	16
8.3.	Terugwerkende kracht.....	17
8.4.	Publicatie van statistieken	17
8.5.	Unilaterale APA's.....	17
8.6.	Vergemakkelijking van de toegang tot APA's voor het midden- en kleinbedrijf.....	18

1. DOEL EN CONTEXT

1. Binnen de EU zijn er verschillen in nationale voorschriften inzake verrekenprijzen volgens welke transacties tussen belastingplichtigen waarover dezelfde aandeelhouders zeggenschap hebben belast worden alsof het om transacties tussen onafhankelijke belastingplichtigen ging. Dit verschil in nationale voorschriften doet evenwel afbreuk aan de goede werking van de interne markt en vormt een zware administratieve last voor de belastingplichtigen.
2. Om praktische oplossingen voor dit probleem te vinden heeft de Commissie in oktober 2002 een Gemeenschappelijk EU-forum Verrekenprijzen opgericht. De Commissie heeft tweemaal een mededeling gepubliceerd over de werkzaamheden van dit forum. De eerste mededeling¹ verwees naar een gedragscode² in verband met het verdrag tot afschaffing van dubbele belasting (het "Arbitrageverdrag"³) die ten doel had de werking van dit verdrag doelmatiger te maken. De tweede mededeling⁴ verwees naar een gedragscode⁵ in verband met de documentatie-eisen voor verrekenprijzen binnen de EU. Deze gedragscode bevat regels betreffende de hoeveelheid en soort documenten die de lidstaten zullen vragen en aanvaarden voor de toepassing van hun eigen voorschriften inzake verrekenprijzen.
3. Geschillen in verband met verrekenprijzen tussen een belastingplichtige en een belastingdienst leiden vaak tot dubbele belasting en tot geschillen tussen belastingadministraties om deze dubbele belasting te verlichten. Hoewel de gedragscode in verband met de doelmatige tenuitvoerlegging van het Arbitrageverdrag die de lidstaten in december 2004 hebben goedgekeurd in principe zou moeten bijdragen tot de afschaffing van dubbele belasting bij verrekenprijzen binnen de EU binnen een termijn van niet meer dan drie jaar, zou het zeer wenselijk zijn in de eerste plaats dergelijke geschillen tussen belastingadministraties te voorkomen.
4. Het voornaamste doel van deze derde mededeling is geschillen over verrekenprijzen en de daarmee verband houdende dubbele belastingheffing te voorkomen door in de eerste plaats een gids op te stellen om te komen tot voorafgaande afspraken over prijzen (hierna ook: "Advance Pricing Agreements of APA's genoemd) binnen de EU. APA's zijn overeenkomsten tussen de belastingadministraties van de betrokken EU-lidstaten waarin is vastgelegd hoe toekomstige transacties tussen in twee of meer lidstaten gevestigde gelieerde belastingplichtigen zullen worden belast. De gids is gebaseerd op de beste praktijken die het Forum heeft gevonden.
5. De Commissie is van oordeel dat de APA-gids een efficiënt instrument is om geschillen te voorkomen en zowel nuttig is voor belastingadministraties als voor belastingplichtigen. Door APA's kan vooraf zekerheid worden verkregen over de wijze waarop verrekenprijzen worden vastgesteld; kostbare en tijdrovende

¹ PB C/2004/122 van 30/4/2004, blz. 4.

² PB C/2006/176 van 28.7.2006, blz. 8.

³ PB L/1990/225 van 20.8.1990 – Verdrag 90/436/EEG.

⁴ PB C/2006/49 van 28.2.2006, blz. 23.

⁵ PB C/2006/176 van 28.7.2006, blz. 1.

onderzoeken door de belastingdienst zullen worden voorkomen of zullen minder kostbaar en tijdrovend worden voor transacties waarop de APA betrekking heeft, wat besparingen moet opleveren voor alle bij een APA betrokken partijen.

6. In deze APA-gids wordt uitgelegd hoe lidstaten de APA-procedure moeten leiden en bij de procedure betrokken belastingplichtigen bijstaan. De APA-procedure zal vlotter verlopen indien deze gids wordt gevolgd, hetgeen op zijn beurt het gebruik van APA's in de EU zal bevorderen en leiden tot minder geschillen en minder dubbele belasting.

2. WERKZAAMHEDEN VAN HET GEMEENSCHAPPELIJK EU-FORUM VERREKENPRIJZEN VAN MAART 2005 TOT SEPTEMBER 2006

7. Het volledige verslag dat door het forum is opgesteld is opgenomen in een werkdocument⁶. Binnen het algemene kader van geschillenvoorkoming en – beslechting heeft het Forum verscheidene procedures overwogen die de last van verrekenprijzen voor belastingplichtigen in de EU zouden kunnen verlichten. Overwogen werden gelijktijdige boekenonderzoeken, het advies van of bemiddeling door deskundigen, een systeem van voorafgaande kennisgeving, voorafgaand overleg of voorafgaande overeenstemming en de mogelijkheden van APA-procedures.

2.1. Gelijktijdige boekenonderzoeken

8. Een gelijktijdig boekenonderzoek wordt in het algemeen beschouwd als een methode volgens welke twee of meer landen samen controles verrichten bij belastingplichtigen. Hoewel het Forum erkende dat deze methode aantrekkelijk kon zijn voor lidstaten vanuit nalevingsoogpunt, werd geoordeeld dat hierdoor meer geschillen konden ontstaan dan worden opgelost.

2.2. Advies van of bemiddeling door deskundigen

9. Het Forum heeft nagedacht over de verklaring in het commentaar bij artikel 25 van het OESO-modelbelastingverdrag dat landen advies van deskundigen zouden kunnen inwinnen om gevallen van dubbele belasting te helpen oplossen. Deskundigen van de belastingdiensten waren niet van oordeel dat het oordeel van een deskundige buitenstaander een nuttig instrument kon zijn om dubbele belastingheffing te voorkomen gelet op het Arbitrageverdrag waarin reeds is bepaald dat geschillen opgelost moeten worden door middel van een onafhankelijk arbitragepanel.

2.3. Voorafgaande kennisgeving, voorafgaand overleg of voorafgaande overeenstemming.

10. Het Forum onderzocht de mogelijkheden van een kader voor voorafgaande overeenstemming of ten minste overleg voordat de belastingadministraties verrekenprijscorrecties toepassen. De interactie zou beperkt kunnen zijn tot een loutere kennisgeving van een verrekenprijscorrectie (waardoor een geschil spoediger zou kunnen worden geregeld), worden uitgebreid tot voorafgaand overleg tussen belastingadministraties voordat een verrekenprijscorrectie definitief wordt (waardoor

⁶ Nog niet gepubliceerd.

latere geschillen ook spoediger kunnen worden geregeld of kunnen worden voorkomen) of gebruik van een systeem van voorafgaande overeenstemming (waarbij een belastingadministratie erin zou toestemmen een overeenkomstige correctie toe te passen om dubbele belasting te voorkomen voordat de eerste correctie definitief zou worden) om geschillen in de eerste plaats te voorkomen.

11. Het Forum was van mening dat het weliswaar mogelijk was al het bovenstaande te doen met de bestaande mechanismen, maar dat het tijdrovend zou zijn efficiënte mechanismen te ontwikkelen en dat daarvoor ingrijpende wijzigingen in de nationale wetgevingen moesten worden aangebracht. Het Forum meende dat het hiermee de grenzen van zijn mandaat wellicht zou overschrijden en dat het zijn tijd en middelen in de eerste plaats moest inzetten om APA-procedures te ontwikkelen.
12. De Commissie is van oordeel dat een systeem van voorafgaande overeenstemming al dubbele belasting binnen de EU elimineert en dat het daarom nuttig zou zijn dit punt in de toekomst verder uit te diepen.

2.4. Voorafgaande afspraken over prijzen ofwel Advance Pricing Agreements of APA's

13. Een APA is een overeenkomst tussen belastingadministraties over de wijze waarop bepaalde verrekenprijstransacties tussen belastingplichtigen in de toekomst zullen worden belast. Een APA voorkomt vaak geschillen tussen belastingadministraties over transacties waarop de APA betrekking heeft. APA's zijn een voorbeeldige methode om geschillen te voorkomen.
14. Het Forum heeft de voor- en nadelen van APA's diepgaand onderzocht en is tot de conclusie gekomen dat APA's aanzienlijke voordelen hebben voor zowel belastingplichtigen als belastingadministraties. Op de eerste plaats ontstaat er zekerheid over de belastingbehandeling van door de APA gedekte transacties – een zekerheid waarbij zowel belastingdiensten baat hebben (die niet langer een audit moeten uitvoeren om de correcte verrekenprijzen vast te stellen; het enige wat nog gecontroleerd moet worden is de correcte toepassing van de APA) als de belastingplichtigen (die weten hoe zij de verrekenprijzen moeten vaststellen daar hierover overeenstemming is bereikt tussen de betrokken belastingadministraties).
15. Gezien de aanmerkelijke voordelen die aan APA's zijn verbonden, was het Forum van oordeel dat het passend was beste praktijken te identificeren voor de toepassing van APA-procedures binnen de EU. Deze zijn beschreven in de gids in de bijlage bij deze mededeling.

2.5. Wat zijn de hoofdpunten van de APA-gids van de EU?

16. In deze gids is de APA-procedure beschreven: de verschillende stadia die normalerwijze worden doorlopen voordat een APA tot stand komt en wat idealiter in elk stadium moet gebeuren.
17. De nadruk van deze gids ligt op bi- en multilaterale APA's omdat deze als het beste instrument worden beschouwd om dubbele belasting te voorkomen. In de gids wordt echter ook aandacht geschonken aan unilaterale APA's.

18. De procedure wordt onderverdeeld in vier stadia en beschreven wordt wat in elk stadium moet gebeuren.
 19. APA's beginnen met het verzoek om een APA van een belastingplichtige. Het verdient aanbeveling dat deze informeel contact opneemt met alle mogelijk betrokken belastingadministraties; voorts wordt beschreven wat in dit informele stadium moet worden gedaan om ervoor te zorgen dat het APA-verzoek op efficiënte wijze wordt behandeld. Vervolgens wordt informatie verstrekt over de gegevens die in het officiële verzoek moeten worden opgenomen. Hoewel elke APA anders zal zijn, zijn er toch basisgegevens die waarschijnlijk in elk verzoek moeten voorkomen.
 20. Voorts wordt in de gids beschreven wat gedaan moet worden voor een efficiënt verloop van de procedure nadat het officiële verzoek is ontvangen. Elke betrokken belastingadministratie gaat na of de daarin voorgestelde verrekenprijsbehandeling aanvaardbaar is. De betrokken belastingadministraties zullen moeten onderhandelen over de details van de verrekenprijsbehandeling en daarover afspraken maken. Hoe dit het best kan worden aangepakt, is ook beschreven in de gids.
 21. Om een APA tot stand te brengen moeten de betrokken belastingadministraties officieel afspraken maken zodat zij en de betrokken belastingplichtigen zekerheid verkrijgen over de belastingbehandeling van de transacties. In de gids is aangegeven wat de inhoud van deze officiële afspraak moet zijn om deze zekerheid te verkrijgen.
 22. In een aanhangsel bij de gids wordt een voorbeeld gegeven van het typische verloop van de APA-procedure en de tijd die deze in beslag neemt.
 23. In de gids worden ook enkele problemen besproken die vaak tijdens, of zelfs voor, de APA-procedure ontstaan en wordt aangegeven hoe deze kunnen worden aangepakt om te voorkomen dat zij een efficiënt verloop van de APA-procedure zelf in de weg staan. Het Forum heeft zijn aandacht vooral gevestigd op gebieden waarop, zoals de ervaring heeft uitgewezen, de meeste problemen zich voordoen: de terugwerkende kracht van de belastingbehandeling in de APA, vergoedingen en complexiteitsdrempels (die een ongewenste belemmering voor de APA-procedure kunnen vormen) en de soort en de omvang van de transacties die door de APA moeten worden gedekt.
- 3. HET ARBITRAGEVERDRAG EN AANVERWANTE KWESTIES.**
24. Het Forum houdt zich voortdurend bezig met de follow-up van het Arbitrageverdrag. Het is essentieel dat het Arbitrageverdrag en de daarmee verband houdende gedragscode die in december 2004 werd goedgekeurd door de lidstaten in acht worden genomen.
 25. Eind september 2006 hadden twaalf lidstaten het Toetredingsverdrag tot het Arbitrageverdrag⁷ geratificeerd en andere lidstaten hadden te kennen gegeven dat zij het verdrag in de komende maanden zouden ratificeren.

⁷ PB C/2005/160 van 30.6.2005, blz. 1-22.

26. Het Forum heeft ook de tenuitvoerlegging begeleid van de aanbeveling in de eerste gedragscode die betrekking had op de schorsing van de belastinginning. Eind september 2006 hebben 16 lidstaten bevestigd dat zij de belastinginning schorsen gedurende de geschillenbeslechtingsprocedure en de andere lidstaten hebben geantwoord dat zij bezig waren met de herziening van teksten om dit mogelijk te maken. Dit punt zal in de toekomst in het oog moeten worden gehouden.
27. Tenslotte bleek uit de antwoorden van de belastingadministraties van de lidstaten op de bijgewerkte vragenlijst van 2005 over hangende procedures voor onderling overleg in het kader van het Arbitrageverdrag van de EU dat geen van de 24 gevallen waarin de belastingplichtige het verzoek voor 1 januari 2000 had ingediend aan een arbitragecommissie was voorgelegd.
28. Het aantal lang aanslepende gevallen van dubbele belasting in het kader van verrekenprijzen betekent, naar het oordeel van de Commissie, om redenen waarop niet nader behoeft te worden ingegaan, dat het Arbitrageverdrag in de EU niet zo doeltreffend is om een einde te maken aan dubbele belasting in verband met verrekenprijzen als het veronderstelt wordt te doen. Hierdoor wordt afbreuk gedaan aan de goede werking van de eengemaakte markt. De Commissie is voornemens te onderzoeken hoe dit probleem kan worden aangepakt. Vanuit het perspectief van de eengemaakte markt moet er wellicht een instrument komen waarmee op een minder tijdrovende en meer doeltreffende manier een einde kan worden gemaakt aan dubbele belasting. De Commissie merkt verder op dat het Arbitrageverdrag zich slechts met dubbele belasting bezighoudt die verband houdt met verrekenprijzen en dat het nieuwe materiaal in artikel 25 van het OESO-modelverdrag en bijgevoegd commentaar verder gaat door partijen bij het verdrag een bindende, verplichte arbitrageprocedure te bieden om een einde te maken aan alle dubbele belasting.

4. TOEKOMSTIG WERKPROGRAMMA VAN HET FORUM

29. Gelet op deze recente resultaten op het gebied van verrekenprijzen binnen de EU en de noodzaak te blijven toezien op het gebruik van de nieuwe instrumenten, en ook omdat het onderzoek van verschillende andere kwesties moet worden voortgezet, heeft de Commissie besloten het Forum een nieuw mandaat van twee jaar te geven.
30. Het Forum is begonnen te onderzoeken wat zijn nieuwe werkprogramma voor 2007-2008 zou kunnen zijn.
31. In het kader van het huidige werkprogramma van het Forum moeten met name sancties en rente in verband met verrekenprijscorrecties nog worden onderzocht.
32. In de toekomst zal het voorkomen en regelen van geschillen ongetwijfeld op de agenda blijven staan, daar deze kwesties van groot belang zijn voor belastingplichtigen en belastingadministraties.
33. Het Forum dient de Commissie ook bij te staan bij het toezicht op de implementatie van de gedragscodes door de lidstaten en van de gids die op grond van de conclusies van het Forum is uitgegeven. De lidstaten zullen immers verslag moeten uitbrengen over het gebruik van de verschillende instrumenten en over praktische problemen die zich daarbij voordoen, zodat een evaluatie kan worden gemaakt van de

doeltreffendheid van deze instrumenten in het wegnemen van dubbele belasting bij winstcorrecties tussen gelieerde ondernemingen.

34. Wat het Arbitrageverdrag betreft, wijst de Commissie, naar aanleiding van de reacties die zij na de goedkeuring van de gedragscode heeft ontvangen, op de volgende kwesties die verduidelijkt dienen te worden om het verdrag beter te doen functioneren: de termijn voor het oprichten van de arbitragecommissie, wat onder een zware straf moet worden verstaan, de mogelijke uitbreiding van het toepassingsgebied tot meer dan twee lidstaten, de termijn om het definitieve besluit uit te voeren, de rol van de belastingplichtige, wat precies onder een verrekenprijscorrectie valt (bijv. moet onderkapitalisering in aanmerking worden genomen). De Commissie heeft tenslotte opmerkingen ontvangen waarin wordt gepleit voor de oprichting van een vast, onafhankelijk secretariaat.

5. CONCLUSIES VAN DE COMMISSIE

35. De Commissie feliciteert het Forum met het geleverde werk en zijn bijdrage tot een vermindering van de last van verrekenprijsvoorschriften in de EU in het algemeen en het voorkomen en regelen van geschillen in het bijzonder. De werkzaamheden van het Forum hebben sinds oktober 2002 geleid tot een aantal verbeteringen die de grensoverschrijdende handel hebben vergemakkelijkt en de werking van de eengemaakte markt dus hebben verbeterd.
36. Wat de werkzaamheden van het Forum betreft op het gebied van de procedures voor het voorkomen en regelen van geschillen, ondersteunt de Commissie de conclusies en voorstellen van het Forum inzake APA's. Op grond hiervan heeft de Commissie bijgevoegde gids voor APA's in de EU opgesteld.
37. Deze gids vormt een basis voor APA-procedures in de gehele EU. Door het volgen van de daarin gegeven aanwijzingen zullen de lidstaten het gebruik van APA's bevorderen waardoor er minder geschillen en minder gevallen van dubbele belasting zullen zijn. Dit zal bijdragen tot het verwijderen van fiscale belemmeringen en tot het realiseren van de hoofddoelstellingen van de eengemaakte markt: een beter investeringsklimaat, een meer competitief bedrijfsklimaat, groei en banen.
38. De Commissie nodigt de Raad uit zijn goedkeuring te hechten aan de voorgestelde gids inzake APA's in de EU en nodigt de lidstaten uit de daarin vervatte aanbevelingen spoedig in hun nationale wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen op te nemen.
39. De lidstaten wordt verzocht jaarlijks verslag uit te brengen bij de Commissie over alle maatregelen die zij naar aanleiding van deze gids hebben genomen en over de werking van de gids in de praktijk. Aan de hand van deze verslagen zal de Commissie deze gids op gezette tijden evalueren.

BIJLAGE

GIDS VOOR APA'S (ADVANCE PRICING AGREEMENTS) IN DE EUROPESE UNIE¹. WETTELIJK KADER

1. Volgens artikel 25, lid 3, van het OESO-modelbelastingverdrag mogen landen overeenkomsten sluiten om vooraf zekerheid te verkrijgen op het gebied van verrekenprijzen; een dergelijke overeenkomst wordt hierna APA genoemd (de afkorting van de Engelse term "Advance Pricing Agreement").
2. Een APA is een regeling waarbij van te voren een reeks criteria wordt vastgelegd (bijv. methode, vergelijkbare waarden en passende correcties daarop, kritische veronderstellingen over toekomstige gebeurtenissen) voor de vaststelling van verrekenprijzen voor bepaalde transacties over een bepaalde periode.
3. Bij de APA mag niet nauwkeurig de werkelijke winst worden overeengekomen die in de toekomst moet worden belast.

Bij de APA worden volgens het "arm's length"-principe regelingen vastgesteld voor het bepalen van verrekenprijzen voor de door de APA gedekte toekomstige transacties.

4. APA's moeten zekerheid verschaffen aan belastingplichtigen en belastingadministraties. De preciese wijze waarop dit geschiedt kan verschillen, afhankelijk van de wetgeving van de lidstaat waarin de belastingplichtige belasting betaalt.
5. De belastingplichtigen blijft steeds onderworpen aan de gewone voorschriften van de belastingadministratie. Ook wanneer er een APA is, heeft een belastingadministratie nog steeds het recht een bedrijfscontrole uit te voeren. In normale omstandigheden wordt de bedrijfscontrole echter slechts uitgevoerd om de APA te controleren door een onderzoek van de voorwaarden en kritische veronderstellingen die daaraan ten grondslag liggen.
6. Voor bilaterale en multilaterale APA's moeten overeenkomsten worden gesloten tussen de belastingadministraties en tussen elke belastingadministratie en de betrokken belastingplichtige. Voor unilaterale APA's behoeven slechts overeenkomsten te worden gesloten tussen een belastingadministratie en de betrokken belastingplichtige.

2. ORGANISATIE VAN APA-PROCEDURES IN DE LIDSTATEN

7. Belastingadministraties moeten al hun bekwaamheden en passende middelen kunnen inzetten om een APA tot stand te brengen.

APA-programma's moeten centraal worden gecoördineerd.

Belastingadministraties hebben twee hoofdtaken bij de behandeling van een APA-verzoek: in de eerste plaats beoordelen zij het verzoek en op de tweede plaats onderhandelen zij over een overeenkomst met de andere belastingadministratie.

8. De onderhandelingen tussen belastingadministraties worden gevoerd door de bevoegde autoriteiten. Het is de verantwoordelijkheid van de bevoegde autoriteit ervoor te zorgen dat de beoordeling en controle van de APA en de onderhandelingen met andere landen plaatsvinden. Dit geldt zelfs indien de bevoegde autoriteit voor deskundig advies een beroep doet op andere afdelingen van de belastingadministratie.

3. TOEGANG TOT HET APA-PROGRAMMA

9. Het is op de eerste plaats aan de belastingplichtige te besluiten op welke transacties het APA-verzoek betrekking heeft.

De belastingadministratie kan het verzoek onderzoeken en het wijzigen of afwijzen.

De belastingadministratie dient het verzoek te aanvaarden indien aan alle eisen is voldaan.

In de praktijk werken belastingplichtige en belastingadministratie samen om voor beide partijen aanvaardbare voorwaarden te vinden die in de APA moeten worden opgenomen.

Indien het APA-verzoek wordt ingetrokken, dient dit niet automatisch tot een bedrijfscontrole te leiden.

10. Bij de uitvoering van een APA-programma door een belastingadministratie mogen nationale overwegingen een rol spelen.
11. Voorschriften inzake vergoedingen en complexiteitsdrempels kunnen door belastingadministraties worden gebruikt om te waarborgen dat APA's slechts ter beschikking worden gesteld wanneer dit door deze belastingadministraties passend wordt geacht.

4. VERGOEDINGEN

12. Het is aan de lidstaten om te besluiten of vergoedingen moeten worden betaald.

Een efficiënte dienstverlening mag niet afhankelijk zijn van de vergoeding, want deze moet als vanzelfsprekend worden beschouwd.

13. Indien vergoedingen worden betaald, moeten deze een vaste som zijn, als een zuivere vergoeding voor deelname en/of verband houden met de extra kosten die de belastingadministratie als gevolg van de APA moet maken.
14. Vergoedingen zijn met name aangewezen indien een belastingadministratie zonder vergoedingen niet in staat zou zijn een APA-programma te hebben. Maar zij mogen niet zo hoog zijn dat zij een ontmoediging vormen om een APA-verzoek in te dienen.

5. COMPLEXITEITSDREMPELS

15. Indien gebruik wordt gemaakt van complexiteitsdrempels, dan zijn zij een indicatie voor de gepastheid van een APA, zij uitgaan van de omstandigheden in een bepaald geval en mogen niet te dwingend zijn.

Complexiteitsdrempels moeten consequent op alle belastingplichtigen worden toegepast.

16. De waarschijnlijke houding van andere belastingadministraties die rechtstreeks bij een APA zijn betrokken moet ook een factor zijn bij de toepassing van complexiteitsdrempels: een drempel kan worden verlaagd wanneer andere belastingadministraties bereid zijn het APA-verzoek te aanvaarden.

Of een belastingplichtige deelname aan een APA-programma kan worden geweigerd op grond van een complexiteitsdrempel, moet tijdens het vooroverleg worden besproken.

17. Het aantal of de omvang van de transacties mogen niet als onfeilbare indicatoren voor de onzekerheid of het risico van verrekenprijzen worden beschouwd. Complexiteitsdrempels moeten rekening houden met de relatieve omvang en het verrekenprijrisico (voor de belastingplichtige) van de transacties.

6. DOCUMENTATIE

18. Wanneer een multinational gebruik maakt van de EU-verrekenprijsdocumentatie, vormt dit een nuttige basis voor een APA-verzoek.

Daaraan kunnen met nut documenten inzake het verrekenprijsbeleid worden toegevoegd waarop het verzoek is gebaseerd en verslagen waarop het verzoek berust. De eisen inzake documentatie mogen niet onevenredig bezwarend zijn voor de belastingplichtigen, maar de belastingadministratie moet in de gelegenheid worden gesteld om de door de APA te dekken transacties volledig te evalueren.

De aanhangsels A en B bevatten lijsten met documenten die waarschijnlijk van nut kunnen zijn bij een APA-verzoek. Wat werkelijk nodig is wanneer het verzoek officieel wordt ingediend, moet bij het vooroverleg worden overeengekomen.

19. Er moet altijd overeenstemming worden bereikt over de specifieke informatie die nodig is om het APA-verzoek te kunnen controleren, als onderdeel van de APA-onderhandelingen. De belastingplichtige moet gedurende de gehele APA-procedure de documentatie bewaren zodat de belastingadministratie kan controleren hoe de APA wordt toegepast.

7. VERLOOP VAN DE APA-PROCEDURE

20. Belastingadministraties en belastingplichtigen moeten zo veel mogelijk samenwerken om ervoor te zorgen dat de APA-procedure zo efficiënt mogelijk verloopt.

De APA-procedure kan in vier stadia worden ingedeeld:

- a) Vooroverleg / Informeel verzoek
- b) Officiële indiening van het verzoek
- c) Beoordeling van en onderhandelingen over de APA
- d) Officiële overeenkomst

7.1. Vooroverleg / Informeel verzoek.

21. Bij het vooroverleg moeten alle partijen kunnen beoordelen of het APA-verzoek kans op slagen heeft. De belastingadministratie moet voldoende informatie krijgen om deze beoordeling te kunnen maken. Ten minste moeten gegevens worden verstrekt over de door de APA te dekken activiteiten en transacties, de betrokken belastingplichtigen, de methode waaraan de voorkeur wordt gegeven, de gewenste looptijd van de APA, terugwerkende kracht en betrokken landen.

Bij het vooroverleg moet de belastingadministratie zich een redelijk oordeel kunnen vormen over de aanvaardbaarheid van het verzoek.

Belastingplichtigen dienen contact op te nemen met de belastingadministraties zodra zij een duidelijk beeld hebben van hun voorgenomen acties op het gebied van een APA.

22. De belastingadministraties kunnen ook informatie verstrekken wanneer zij anoniem worden benaderd, maar op anonieme basis kunnen natuurlijk geen afspraken worden gemaakt. De belastingplichtige moet in ieder geval een betrekkelijk duidelijk beeld hebben van zijn voornemens indien hij op anonieme wijze een bijeenkomst wenst, maar de anonieme contacten mogen niet te lang worden voortgezet.
23. De belastingadministratie moet zo spoedig mogelijk duidelijk aangeven of een officieel verzoek van de belastingplichtige kans op slagen heeft en zo mogelijk ook aangeven welke aspecten tot problemen aanleiding zouden kunnen geven.
24. De belastingplichtige dient contact op te nemen met alle lidstaten die rechtstreeks betrokken zijn bij de beoogde APA. Wanneer met meer dan een belastingadministratie contact wordt opgenomen, moet steeds dezelfde informatie worden verstrekt (dit geldt voor de gehele APA-procedure).
25. Als onderdeel van het vooroverleg moeten de bevoegde autoriteiten elkaar zo nodig raadplegen. Wanneer een dergelijk overleg noodzakelijk wordt geacht, moet het zo spoedig mogelijk plaatsvinden.

Tijdens het vooroverleg moeten de belastingplichtige en de belastingadministratie bespreken welke documenten bij het officiële verzoek moeten worden gevoegd. Indien er complexiteitsdrempels zijn, moeten die ook worden besproken. De belastingadministratie moet van het vooroverleg ook gebruik maken om de inhoud van het verzoek te beïnvloeden wanneer dit bevorderlijk is voor een efficiënt verloop van de procedure.

7.2. Officiële indiening van het APA-verzoek

26. De officiële indiening van het APA-verzoek moet zo spoedig mogelijk gebeuren in verhouding tot de jaren die door de APA worden bestreken en met name zo spoedig mogelijk na de informele contacten. De belastingplichtige moet het verzoek officieel bij de belastingadministratie indienen waar hij belasting betaalt en tegelijkertijd in alle andere betrokken landen. Wanneer lidstaten verschillende wettelijke of bestuursrechtelijke procedures hebben op het gebied van APA's, moet de belastingplichtige ervoor zorgen dat alle verzoeken tijdig worden ingediend. De belastingadministratie moet ernaar streven de belastingplichtige zo spoedig mogelijk mede te delen of het verzoek om een APA officieel in behandeling is genomen en zo spoedig mogelijk aanvullende documenten vragen indien deze nodig zijn om de APA te beoordelen en een standpunt te bepalen.

Inhoud van het officiële verzoek

27. Bij het indienen van het officiële verzoek moet de belastingplichtige er zo veel mogelijk voor zorgen dat dit alle gegevens bevat die de belastingadministratie nodig heeft om het verzoek te beoordelen en om een standpunt te bepalen over de methode die later zal worden gebruikt om de onafhankelijke, zakelijke (arm's length) prijs te berekenen. In de aanhangsels A en B is vermeld welke gegevens meestal nodig zullen zijn, maar dat is niet noodzakelijkerwijs het minimum en niet het maximum. In elk specifiek geval zal moeten worden bepaald welke gegevens het officiële verzoek precies dient te bevatten.
28. Een belastingadministratie heeft het recht aanvullende informatie op te vragen om het APA-verzoek te kunnen beoordelen.

7.3. Beoordeling van en onderhandelingen over de APA

29. De beoordeling en de onderhandelingen hebben een ander doel, zelfs indien het soms gepast kan zijn deze taken deels tezamen uit te voeren. Er moet worden gezocht naar een evenwichtige benadering om ervoor te zorgen dat de beoordeling zo snel mogelijk plaatsvindt en dat de onderhandelingen zo snel mogelijk beginnen.

Bij de beoordeling moet de belastingadministratie de voorwaarden voor de APA formuleren waaraan zij de voorkeur geeft. Bij de onderhandelingen met de andere betrokken belastingadministraties moeten eventuele verschillen tussen hen worden opgelost zodat één stel voorwaarden kan worden opgelegd aan alle betrokken belastingplichtigen.

30. Zodra het officiële verzoek is ontvangen, moeten de bevoegde autoriteiten van de betrokken belastingadministraties contact opnemen met elkaar en een tijdschema voor de APA opstellen. De belastingplichtige moet bij het opstellen van het tijdschema worden betrokken; in aanhangsel C is een modeltijdschema opgenomen. Bij multilaterale APA's kunnen de bevoegde autoriteiten overeenkomen dat een bevoegde autoriteit de organisatie van de procedure leidt.
31. De belastingplichtige dient de belastingadministratie door het verstrekken van inlichtingen te helpen bij de beoordeling van het verzoek. De beoordeling moet zo

spoedig mogelijk worden voltooid zodat met de onderhandelingen kan worden begonnen.

32. De belastingadministraties moeten alles in het werk stellen om de lasten die de beoordeling met zich brengt tot een minimum te beperken door slechts relevante informatie op te vragen; de belastingplichtigen moeten op hun beurt alle gevraagde informatie zo spoedig mogelijk verstrekken. Het moet mogelijk zijn overeenstemming te bereiken over wat relevante informatie is.
33. Alle informatie die aan een belastingadministratie wordt verstrekt moet ook aan de andere betrokken belastingadministraties worden verstrekt. Ook moet informatie worden uitgewisseld over de gegevens die werden opgevraagd. Voor elke APA moet worden vastgelegd of de belastingplichtige, of bij uitzondering de belastingadministratie, dit door gegevensuitwisseling zal doen.
34. Wanneer een belastingadministratie een beoordeling maakt die afwijkt van het verzoek van de belastingplichtige, moet deze beoordeling met de belastingplichtige worden besproken.
35. Als onderdeel van het beoordelingsproces dient de belastingadministratie ernaar te streven de belastingplichtigen ertoe te brengen dat hij het standpunt van de belastingadministratie aanvaardt. Het is in het voordeel van de belastingadministratie en de belastingplichtige samen te werken om de procedure naar een voor beide partijen aanvaardbare conclusie te voeren.
36. Belastingadministraties en belastingplichtigen dienen in een APA samen te werken om vertragingen te beperken, met name door de benodigde gegevens tijdig op te vragen en deze tijdig te verstrekken. Belastingadministraties dienen altijd te overwegen verzoeken om informatie gezamenlijk / gemeenschappelijk te doen wanneer dit ertoe strekt vertragingen te beperken.
37. Zodra zij met de beoordeling klaar is, moet een belastingadministratie trachten de onderhandelingen te beginnen en zo nodig moeten de andere betrokken belastingadministraties trachten hun beoordelingen te voltooien zodat de onderhandelingen kunnen beginnen.
38. In het stadium van de beoordeling nemen de bevoegde autoriteiten contact met elkaar op indien dit ertoe zal bijdragen tot een APA te komen. Indien mogelijk dient een voorlopige overeenkomst te worden bereikt. Het verdient echter de voorkeur dat een belastingadministratie ten minste een voorlopige beoordeling in gedachten heeft voordat de onderhandelingen tussen de bevoegde autoriteiten werkelijk beginnen.
39. Indien dit in het belang is van de APA-procedure, moeten inleidende onderhandelingen beginnen voordat de beoordeling klaar is, maar dit mag er niet toe leiden dat de belastingadministraties de voltooiing van de beoordeling ten onrechte uitstellen.
40. Voor de meeste APA's dient elke bevoegde autoriteit schriftelijk een standpunt in te nemen over de beoordeling van de belastingadministratie. De officiële uitwisseling van standpunten vindt plaats door een uitwisseling van de op schrift gestelde

standpunten van de bevoegde autoriteiten. Dit dient zo spoedig mogelijk na de ontvangst van het verzoek te worden gedaan.

41. De bevoegde autoriteiten behoeven hun standpunten niet schriftelijk uit te wisselen indien de APA-procedure hierdoor efficiënter en sneller verloopt. Indien alle bevoegde autoriteiten hun standpunt op schrift hebben gesteld voordat de eigenlijke onderhandelingen beginnen, zal dit echter in de meeste gevallen helpen eventuele geschillen snel en efficiënt te onderkennen en op te lossen. Indien een bevoegde autoriteit haar standpunt op schrift heeft gesteld, dienen andere bij de onderhandelingen betrokken bevoegde autoriteiten ten minste uiteen te zetten met welke punten zij het niet eens zijn.

Inhoud van de schriftelijke standpunten van de bevoegde autoriteiten

42. Het schriftelijke standpunt dient het standpunt te bevatten van de bij de APA betrokken belastingadministratie. In Aanhangsel D zijn enige punten vermeld die waarschijnlijk in een schriftelijk standpunt van een bevoegde autoriteit moeten worden opgenomen.
43. De onderhandelingen beginnen door de toezending van de standpunten van de bevoegde autoriteiten. Er moet een tijdschema voor de onderhandelingen worden opgesteld. De belastingplichtigen dienen van alle significante ontwikkelingen in kennis te worden gesteld.

Indien de bevoegde autoriteiten hiermee instemmen, kunnen de belastingplichtigen de vergaderingen van de bevoegde autoriteiten bijwonen om een toelichting op de feiten te geven.

44. Indien dit nuttig wordt geacht kunnen de bevoegde autoriteiten regelmatig vergaderen om het gehele APA-programma door te nemen, maar dit mag geen belemmering zijn om vergaderingen over individuele zaken te houden.

7.4. Officiële sluiting van de APA

45. De officiële APA dient van kracht te worden door officiële overeenkomsten tussen de betrokken belastingadministraties (in een multilaterale APA zou er een enkele overeenkomst kunnen zijn tussen alle belastingadministraties of een bilaterale overeenkomst tussen elke belastingadministratie).

In alle overeenkomsten moeten de voorwaarden van de APA zijn vermeld.

46. Deze overeenkomsten moeten zekerheid bieden aan alle partijen die bij de APA zijn betrokken; mits aan de voorwaarden van de APA wordt voldaan, worden de verrekenprijzen voor de transacties bepaald als in de APA vastgesteld en geeft de belastingadministratie geen andere interpretatie aan de transacties. De belastingadministraties dienen erop toe te zien dat zij deze zekerheid kunnen verschaffen.
47. In aanhangsel E zijn de punten vermeld die waarschijnlijk in alle officiële APA's moeten worden opgenomen.

8. APA'S: SPECIFIEKE GEBIEDEN.

8.1. Door de APA te dekken transacties en deelnemers

48. Het is de belastingplichtige die in de eerste plaats moet beslissen welke transacties en welke eenheden van het concern hij in de APA wenst te zien opgenomen. Maar het is de belastingadministratie die moet besluiten of zij het verzoek van de belastingplichtige aanvaardt.
49. Het is van belang dat belastingadministraties zo flexibel mogelijk zijn bij het tegemoetkomen aan de wensen van de belastingplichtige over wat hij in de APA wenst op te nemen. Aanbevolen wordt dat de belastingplichtige in het verzoek verklaart waarom hij bepaalde bedrijven en transacties wel of niet in de APA wil opnemen.
50. Een belastingadministratie moet op eigen initiatief informatie uitwisselen (afhankelijk van eventuele beperkingen waarin de nationale wetgeving voorziet) met een andere belastingadministratie die naar het oordeel van de eerstgenoemde bij de APA moet worden betrokken. De belastingplichtige moet worden geraadpleegd over de belastingadministraties die bij de APA moeten worden betrokken daar de belastingplichtige moet instemmen met de voorwaarden van de APA.

8.2. Kritische veronderstellingen

51. De belastingplichtige moet in zijn verzoek aangeven van welke veronderstellingen hij is uitgegaan bij het kiezen van de methode voor de zakelijke (arm's length) vaststelling van prijzen van toekomstige transacties.
52. Kritische veronderstellingen zijn uiteraard essentieel voor de APA en moeten zorgvuldig worden beschreven om te waarborgen dat de in de APA vastgelegde methode de zakelijke prijzen inderdaad weergeeft.
53. Belastingplichtigen en belastingadministraties moeten ernaar streven kritische veronderstellingen te identificeren die zo mogelijk zijn gebaseerd op waarneembare, betrouwbare en onafhankelijke gegevens.
54. Kritische veronderstellingen moeten worden afgestemd op de individuele omstandigheden van de belastingplichtige, de bedrijfsomgeving, de methode en het soort te dekken transacties.
55. Kritische veronderstellingen moeten niet zo nauw worden omschreven dat de door de APA te verschaffen zekerheid daardoor in gevaar wordt gebracht, maar moeten betrekking hebben op een zo ruime variatie van onderliggende feiten als aanvaardbaar is voor de partijen die bij de APA zijn betrokken.
56. De APA moet parameters bevatten voor een vooraf vast te stellen aanvaardbaar niveau van afwijking van sommige veronderstellingen en slechts indien ook deze worden overschreden kan het noodzakelijk worden weer te gaan onderhandelen.
57. Indien niet wordt voldaan aan kritische veronderstellingen moeten de belastingplichtigen dit mededelen aan hun belastingadministraties.

Alle partijen die bij de APA zijn betrokken moeten overleg plegen om te onderzoeken waarom niet aan een kritische veronderstelling werd voldaan en of de APA-methode nog gepast is.

Er moet dan zoveel mogelijk worden geprobeerd opnieuw over de APA te onderhandelen.

8.3. Terugwerkende kracht

58. Terugwerkende kracht kan – wanneer de nationale wetgeving dit toestaat – in overweging worden genomen wanneer dit geschillen kan oplossen of de mogelijkheid van geschillen over eerdere periodes kan wegnemen.
59. Terugwerkende kracht mag slechts een bijkomstig resultaat zijn van een APA en slechts worden toegepast wanneer dit gepast is, gelet op de feiten in een bepaald geval. Voor de toepassing van terugwerkende kracht moeten in de vorige perioden dezelfde feiten en omstandigheden aanwezig zijn geweest als die waarop de APA betrekking heeft.
60. De APA kan slechts met toestemming van de belastingplichtige met terugwerkende kracht worden toegepast.
61. Een belastingadministratie maakt gebruik van de gewone nationale maatregelen indien zij, als onderdeel van de APA-procedure, feiten ontdekt die van invloed zijn op de belastingheffing in vroegere periodes. Maar de belastingadministraties dienen de belastingplichtige van een voorgenomen actie in kennis te stellen zodat deze eventueel een verklaring kan geven van de feiten voordat zij tot een navordering overgaan.

8.4. Publicatie van statistieken

62. Het zou nuttig zijn indien elke belastingadministratie statistische gegevens over APA's bekend zou maken.

8.5. Unilaterale APA's

63. Hoewel er omstandigheden kunnen zijn waarin de belastingplichtige goede redenen heeft om aan te nemen dat een unilaterale APA meer geschikt is dan een bilaterale APA, wordt de voorkeur gegeven aan bilaterale APA's. Hoewel een unilaterale APA het risico van dubbele belasting in zekere mate kan beperken, moet ervoor worden gezorgd dat zij, op dezelfde wijze als bilaterale of multilaterale APA's, in overeenstemming zijn met het "arm's length"-principe.
64. In eerste instantie heeft de belastingplichtige het recht te beslissen of een unilaterale of bilaterale APA nodig is.
65. Een lidstaat die bezig is met de voorbereiding van een unilaterale APA kan overwegen ook andere lidstaten bij de APA te betrekken. De belastingplichtigen moeten echter niet tot een bilaterale APA worden gedwongen.

66. Belastingadministraties kunnen verzoeken om unilaterale APA's afwijzen wanneer zij van oordeel zijn dat een bilaterale of multilaterale APA meer aangewezen is, of dat een APA in het geheel niet passend is.
 67. De rechten van andere belastingadministraties en belastingplichtigen kunnen niet door het bestaan van een unilaterale APA worden aangetast. Het sluiten van een unilaterale APA betekent niet dat later geen procedure voor onderling overleg kan worden gevolgd.
 68. Bij de Gedragscode Bedrijfsbelasting hebben de lidstaten zich ertoe verbonden op eigen initiatief gegevens uit te wisselen over de unilaterale APA's die zij hebben gesloten. De gegevens moeten zo spoedig mogelijk na de sluiting van de unilaterale APA worden toegezonden aan elke andere belastingadministratie die rechtstreeks bij de unilaterale APA is betrokken.
- 8.6. Vergemakkelijking van de toegang tot APA's voor het midden- en kleinbedrijf**
69. De belastingadministraties moeten hun ervaring met de problemen van het midden- en kleinbedrijf benutten om de toegang van deze bedrijven tot APA's gemakkelijker te maken indien APA's nuttig zijn om geschillen te voorkomen of deze te regelen.

Aanhangsel A: Informatie die waarschijnlijk moet worden opgenomen in het officiële verzoek om een bilaterale of multilaterale APA

De te verstrekken gegevens hangen af van de feitelijke situatie en moeten bij voorkeur al bij het vooroverleg tussen belastingplichtigen en belastingadministraties worden besproken.

Deze gegevens kunnen in twee grote categorieën worden ingedeeld: gegevens over het verleden – historische gegevens – die reeds in het een of andere formaat beschikbaar kunnen zijn maar die voor het APA-verzoek moeten worden verzameld en gegevens die speciaal voor het APA-verzoek moeten worden gecreëerd.

Bij het onderzoeken van de historische gegevens moeten de lidstaten in gedachten houden dat APA's betrekking hebben op de toekomst en dat deze historische informatie dus minder relevant kan zijn voor toekomstige periodes. Maar historische informatie zal noodzakelijk zijn om de APA in perspectief te plaatsen en een beter oordeel over de toekomst mogelijk te maken.

Het verdient aanbeveling dat de belastingadministratie en de belastingplichtige bij het vooroverleg nagaan welke gegevens bij het indienen van het officiële verzoek moeten worden verstrekt. Het doel is een evenwicht te vinden tussen de hoeveelheid gegevens die de belastingadministratie nodig heeft om het verzoek te kunnen beoordelen en de last die het verstrekken van een grote hoeveelheid gegevens voor de belastingplichtige met zich brengt.

De belastingadministratie heeft in ieder geval het recht nadere informatie op te vragen en de belastingplichtige het recht nadere informatie te verstrekken.

1. Naam en adres van alle verbonden ondernemingen (waaronder alle vaste vestigingen) die partij zijn bij de APA.
2. Het organisatieschema van het concern waarop alle eenheden te zien zijn die betrokken zijn bij de door de APA te dekken transacties.
3. Een analyse van de trends in de bedrijfstak en op de markt die waarschijnlijk van invloed zullen zijn op de onderneming. Marktstudies en financiële studies die in dit verband zijn gemaakt dienen, indien relevant, ook te worden bijgesloten. Een beschrijving van bedrijfsstrategie die naar verwachting in de door de APA te dekken periode zal worden gevolgd en, indien deze anders was, van de strategie die in vorige periodes werd gevolgd. Deze beschrijving kan ook prognoses omvatten, managementbudgetten, informatie over de verwachte bedrijfsontwikkelingen en concurrentie, toekomstige marketing-, productie- en onderzoek- en ontwikkelingsstrategie. Ook kunnen gegevens worden verstrekt over degenen die de bevoegdheid en verantwoordelijkheid hebben om de bedrijfsstrategie te ontwikkelen en te bepalen.

4. De door de belastingplichtigen gewenste looptijd van de APA, eventueel met inbegrip van de gewenste terugwerkende kracht.
5. Een functie-analyse (zie Aanhangsel B) van de door de APA te dekken partijen en transacties.
6. De reden waarom de belastingplichtige voor deze transacties een APA wenst.
7. De kritische veronderstellingen waarvan de APA uitgaat.
8. Gegevens over de voorgestelde methode voor de te dekken transacties en bewijsmateriaal voor het standpunt dat deze resultaten zal opleveren die in overeenstemming zijn met het "arm's length"-principe. Afhankelijk van de methode en hoe deze moet worden toegepast, kan dit bewijsmateriaal het volgende omvatten:
 - a) een bespreking van de vijf OESO-vergelijkbaarheidsfactoren, met name de in aanmerking genomen vergelijkingselementen en daarop toegepaste correcties om vergelijkbaarheid te verkrijgen.
 - b) redenen waarom de in het APA-verzoek gebruikte methode werd gekozen;
 - c) een voorbeeld hoe de voorgestelde methode op de financiële gegevens wordt toegepast.
9. Een lijst van APA's die reeds zijn gesloten door een van de verbonden ondernemingen die bij de APA zijn betrokken en die betrekking hebben op dezelfde of soortgelijke transacties, indien de belastingautoriteiten daarover niet reeds beschikken.
10. Gedetailleerde financiële informatie over de eenheden in de APA over de drie jaren voorafgaande aan de APA. Dit zou het volgende kunnen omvatten:
 - a) de drie wettelijke voorgeschreven jaarrekeningen;
 - b) een analyse van de producten-/dienstenlijnen waaruit de bruto- en nettomarges blijken en de daarmee verband houdende kosten van de in de APA op te nemen producten/diensten, indien beschikbaar en nuttig.
11. Een lijst van alle wettelijke overeenkomsten tussen verbonden ondernemingen die van invloed zijn op de door de APA te dekken transacties. Bijvoorbeeld: licentieovereenkomsten, aankoopovereenkomsten, distributieovereenkomsten en onderzoek- en ontwikkelingsdienstenovereenkomsten.
12. Voor de jaren waarvoor om terugwerkende kracht wordt verzocht – wanneer dit volgens de nationale wetgeving mogelijk is – gegevens over de fiscale situatie van elke betrokken eenheid in deze jaren, bijv. belastingaangifte aanvaard, belastingaangifte ingediend, maar niet aanvaard, ingediende belastingaangifte wordt gecontroleerd enz., met gegevens over eventueel nog niet afgesloten procedures voor onderling overleg en een overzicht van de wettelijke termijnen waaruit blijkt of nog correcties mogelijk zijn voor de aanslagjaren.

Aanhangsel B: Functionele analyse

De functionele analyse is het voornaamste instrument in elke verrekenprijsprocedure. De inhoud moet op de betrokken belastingplichtige en op de door de APA te dekken transacties worden afgestemd. Afhankelijk van de situatie moet uit het APA-verzoek ook in zekere mate blijken welke eenheid welke functies uitoefent in het geheel van activiteiten van de multinational. De belastingadministraties moeten er evenwel aan denken dat zij geen beoordeling maken van transacties die niet door de APA worden gedekt. Deze informatie moet voor hen voldoende zijn om het geheel van de betrokken transacties te begrijpen.

Activiteiten en functies

Alle activiteiten die verband houden met de door de APA te dekken transacties moeten worden beschreven (onderzoek en ontwikkeling, productie, distributie, marketing, het soort dienstverlening enz.). De economische waarde en de ondernemerswaarde van deze activiteiten moeten duidelijk worden gemaakt en er moeten gegevens worden verstrekt over de interactie tussen deze activiteiten en die van andere eenheden van het concern. De markt en de positie van de eenheid op de markt moeten worden beschreven, alsmede het soort afnemer, het soort product dat wordt verkocht, hoe het wordt ontwikkeld of aangekocht, bij wie het wordt aangekocht en aan wie verkocht.

Risico's

De risico's van een eenheid in verband met de door de APA te dekken transacties moeten worden beschreven en beoordeeld. Typische risico's kunnen verband houden met het product, de gebruikte technieken, veroudering, de markt, krediet, wisselkoersen en rechtszaken.

Gebruikte activa

Het soort werkkapitaal, het bedrag aan werkkapitaal, materiële en immateriële activa die bij de door de APA te dekken transacties worden gebruikt moeten worden beschreven. Opnieuw moet het betrekkelijk belang van deze activa voor de transacties, indien mogelijk, worden geanalyseerd.

Meer gegevens zijn nodig indien voor de door de APA te dekken transacties gebruik wordt gemaakt van intellectuele-eigendomsrechten. Vermeld moet worden hoe de intellectuele-eigendomsrechten binnen het concern werden gecreëerd of door het concern werden verworven. Ook moet worden vermeld welke eenheid nu eigenaar is van de intellectuele-eigendomsrechten en hoe deze eigenaar is geworden, hoe de intellectuele-eigendomsrechten worden gebruikt en welke waarde deze aan de transacties toevoegen.

Aanhangsel C: Voorbeeld van een tijdschema voor de sluiting van een APA

Elke APA is anders: daarom is het gevaarlijk een tijdschema op te stellen dat voor alle APA's zou moeten gelden. Het beste is dat de betrokkenen zo spoedig mogelijk na de ontvangst van een APA-verzoek een tijdschema opstellen. De belastingadministraties kunnen de tijd die de APA-onderhandelingen in beslag nemen zo kort mogelijk houden door de verstrekte informatie snel en efficiënt te onderzoeken; de belastingplichtigen kunnen de tijd die de APA-onderhandelingen in beslag nemen zo kort mogelijk houden door snel alle nodige informatie te verstrekken. Het tijdschema, dat slechts als voorbeeld dient, geeft een overzicht van alle stadia die APA's normalerwijze moeten doorlopen.

Vooroverleg / Stadium van de informele aanvraag – maand 0.

De belastingplichtige neemt informeel contact op met twee belastingadministraties om een APA aan te vragen. De belastingadministraties luisteren naar zijn verklaringen en geven aan of zijn bijzondere geval voor een APA in aanmerking kan komen. De belastingadministraties plegen overleg met elkaar om te zien of overeenstemming mogelijk is. Elke belastingadministratie houdt een korte bespreking met de belastingplichtige om hem mede te delen welke informatie hij in eerste instantie moet verstrekken en welke methode het meest aangewezen is.

Maanden 1-3

Het officiële verzoek wordt bij elke belastingadministratie ingediend. De bevoegde autoriteiten stellen in maand 1 een tijdschema op om het verzoek te beoordelen en daarover te onderhandelen. Beide belastingadministraties voeren onafhankelijk van elkaar een eerste onderzoek uit en vragen zo nodig nadere gegevens op.

Maanden 4-12

De belastingadministraties zetten hun beoordeling onafhankelijk van elkaar voort met de volledige medewerking van de belastingplichtige. Er zou een eerste vergadering met alle betrokkenen kunnen plaatsvinden waarop de belastingplichtige een uiteenzetting geeft over zijn verzoek. De bevoegde autoriteiten plegen zo nodig overleg. De belastingplichtige wordt bij deze beoordeling betrokken en wordt geraadpleegd. Aan het einde van deze periode heeft elke belastingadministratie zijn standpunt bepaald. De bevoegde autoriteiten kunnen nu hun op schrift gestelde standpunten uitwisselen. Zij komen overeen een vergadering te houden om deze in maand 14 te bespreken.

Maand 13

Elke bevoegde autoriteit beoordeelt het standpunt van de andere bevoegde autoriteit en vraagt zo nodig nadere gegevens op. (Een andere optie is dat een bevoegde autoriteit in maand 12 haar standpunt schriftelijk uiteenzet en dat de andere bevoegde autoriteit haar standpunt in

maand 13 uiteenzet waarin zij haar mening geeft over het standpunt van de andere autoriteit en zo nodig alternatieven voorstelt.)

Maanden 14-16

De bevoegde autoriteiten voeren besprekingen. Er worden nadere inlichtingen ingewonnen bij de belastingplichtige die op de hoogte wordt gehouden van de onderhandelingen van de bevoegde autoriteiten.

Maand 17

De bevoegde autoriteiten bereiken overeenstemming. De belastingplichtige wordt geraadpleegd en geeft aan of hij het ermee eens is.

Maand 18

Tussen de bevoegde autoriteiten wordt officieel overeenstemming bereikt over de APA. Er vindt een officiële uitwisseling van documenten plaats. De belastingplichtige krijgt de verzekering dat de APA aanvaardbaar is.

Meer ingewikkelde gevallen kunnen meer tijd in beslag nemen, maar met de medewerking en planning van alle partijen moet de tijd om een APA te sluiten tot een minimum worden beperkt.

Aanhangsel D: Inhoud van het schriftelijke standpunt van de bevoegde autoriteiten

Daar elk geval anders is, zullen de schriftelijke standpunten ook verschillen. Maar hieronder wordt aangegeven wat in de schriftelijke standpunten in ieder geval dient te worden vermeld. Om ervoor te zorgen dat een APA-procedure zonder onnodige vertraging verloopt, moeten de onderhandelingen tussen de bevoegde autoriteiten zo spoedig mogelijk na de ontvangst van het verzoek beginnen, doorgaans nadat een schriftelijk standpunt is opgesteld.

Doorgaans moet het schriftelijke standpunt het volgende bevatten:

1. De conclusie van de bevoegde autoriteit, de motivering, de methode waaraan de voorkeur wordt gegeven en de redenen daarvoor.
2. De redenen van de afwijzing of wijziging van de methode die de belastingplichtige oorspronkelijk heeft voorgesteld.
3. De feiten die bij het bereiken van bovenstaande conclusie het meest relevant werden geacht. Indien van toepassing moet bijzondere aandacht worden besteed aan feiten die tijdens de APA-procedure aan het licht kwamen, in tegenstelling tot die welke in het oorspronkelijke verzoek waren vermeld.
4. De kritische veronderstellingen waarvan de APA afhankelijk zal zijn.
5. Een standpunt over eventuele terugwerkende elementen en over de toekomstige looptijd van de APA.
6. Voorstellen over de wijze waarop toezicht op de APA wordt uitgeoefend.
7. Een beschrijving van het verdragsrecht en het nationale recht dat op de APA van toepassing zal zijn en dat de belastingplichtige zekerheid zal verschaffen.

Aanhangsel E: Gegevens die waarschijnlijk in een APA-overeenkomst moeten voorkomen

1. De looptijd van de APA en de datum van inwerkingtreding.
2. Een beschrijving van de methode die aanvaardbaar is voor het bepalen van verrekenprijzen en de kritische veronderstellingen (zie aanhangsel F) die daaraan ten grondslag liggen, wil de APA van toepassing zijn.
3. De overeenkomst dat de APA bindend zal zijn voor de betrokken belastingadministraties.
4. Een overeenkomst over de wijze waarop toezicht wordt uitgeoefend op de APA.
5. Een overeenkomst over de documentatie die tijdens de looptijd van de APA moet worden bijgehouden om daarop toezicht te kunnen uitoefenen, bijv. jaarverslagen.
6. Eventueel een overeenkomst inzake terugwerkende kracht.
7. In welke omstandigheden de APA zal moeten worden herzien.
8. In welke omstandigheden de APA vervroegd of zelfs met terugwerkende kracht zal worden opgezegd (bijv. indien blijkt dat onjuiste inlichtingen werden verstrekt).

Aanhangsel F: Kritische veronderstellingen

Kritische veronderstellingen zullen variëren, afhankelijk van de APA zelf, maar het is mogelijk dat op enige van de volgende gebieden van veronderstellingen moet worden uitgegaan:

1. de betrokken nationale belastingwetgeving en de verdragsbepalingen;
2. tarieven, rechten, invoerbepalingen en overheidsvoorschriften;
3. de economische voorwaarden, marktaandeel, marktvoorwaarden, de eindverkoopprijs en verkoopvolume;
4. de aard van de functies en risico's van de bij de transacties betrokken ondernemingen;
5. wisselkoersen, rentetarieven, kredietwaardigheid en kapitaalstructuur;
6. het beheer of de financiële verslaglegging en indeling van inkomsten en uitgaven;
7. de ondernemingen die in elk rechtsgebied actief zijn en de vorm waarin zij actief zullen zijn.