



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 26.2.2007
COM(2007) 71 definitivo

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO, AL PARLAMENTO
EUROPEO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

**relativa ai lavori svolti dal Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento nel
settore delle procedure di prevenzione e soluzione delle controversie e agli orientamenti
in materia di accordi preventivi sui prezzi di trasferimento nell'UE**

{SEC(2007) 246}

INDICE

1.	Obiettivo e contesto.....	3
2.	Attività del Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento dal marzo 2005 al settembre 2006	4
2.1.	Verifiche fiscali simultanee.....	4
2.2.	Parere o mediazione di un esperto	4
2.3.	Notifica, consultazione, o accordo preventivi.....	4
2.4.	Accordi preventivi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento (APP)	5
2.5.	Quali sono i punti salienti degli orientamenti UE relativi agli APP?	5
3.	La convenzione sull'arbitrato e le questioni relative	6
4.	Programma di lavoro futuro del FCPT.....	7
5.	Conclusioni della Commissione.....	8
	ALLEGATO.....	9
1.	Quadro normativo	9
2.	Organizzazione delle procedure di APP negli Stati membri.....	9
3.	Accesso al programma di APP.....	10
4.	Spese di procedura	10
5.	Soglie di complessità.....	10
6.	Documentazione.....	11
7.	Svolgimento della procedura di APP	11
7.1.	Fase preliminare/domanda informale.....	12
7.2.	Domanda formale di APP	12
7.3.	Valutazione e negoziazione dell'APP	13
7.4.	Accordo formale di APP	15
8.	APP: Settori specifici	15
8.1.	Transazioni e partecipanti all'APP	15
8.2.	Ipotesi di base.....	16
8.3.	Retroattività.....	16
8.4.	Pubblicazione di statistiche	17
8.5.	APP unilaterali	17
8.6.	Facilitare gli APP per le piccole e medie imprese (PMI).....	17

1. OBIETTIVO E CONTESTO

1. L'esistenza nell'Unione europea di diverse normative nazionali sui prezzi di trasferimento secondo le quali le transazioni tra contribuenti sotto il controllo di un azionista comune devono essere tassate come se fossero effettuate tra contribuenti indipendenti, indebolisce il corretto funzionamento del mercato interno e rappresenta un onere amministrativo non indifferente per i contribuenti.
2. Per trovare soluzioni pratiche al problema la Commissione ha istituito nell'ottobre 2002 il Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento (in appresso FCPT). La Commissione ha relazionato due volte sull'andamento dei lavori del Forum congiunto con due comunicazioni. Nella prima comunicazione¹ ha presentato un codice di condotta² sulla Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni (la Convenzione sull'arbitrato³) per garantire un funzionamento più efficace di detta Convenzione. Nella seconda comunicazione⁴ ha presentato un codice di condotta⁵ relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea (documentazione dei prezzi di trasferimento nell'UE, DPT UE). Il codice di condotta sulla DPT UE fissa regole relative al volume e alla natura della documentazione che gli Stati membri richiederanno e accetteranno ai fini delle proprie norme in materia di prezzi di trasferimento.
3. Le controversie in materia di prezzi di trasferimento tra un contribuente e un'amministrazione fiscale comportano spesso una doppia imposizione e quindi controversie tra amministrazioni fiscali per risolvere il problema di tale doppia imposizione. Il codice di condotta per l'effettiva attuazione della Convenzione sull'arbitrato, adottato dagli Stati membri nel dicembre 2004, dovrebbe contribuire in linea di principio all'eliminazione della doppia imposizione relativa ai prezzi di trasferimento nell'Unione europea entro un termine massimo di tre anni, ma innanzitutto sarebbe auspicabile evitare simili controversie tra amministrazioni fiscali.
4. Per questo motivo la presente terza comunicazione ha principalmente l'obiettivo di prevenire le controversie e le doppie imposizioni relative ai prezzi di trasferimento introducendo orientamenti in materia di accordi preventivi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento (in appresso APP) nell'UE. Gli APP sono accordi tra le amministrazioni fiscali degli Stati membri interessati dell'UE che definiscono come saranno tassate le future transazioni tra contribuenti collegati stabiliti in due o più Stati membri. Gli orientamenti si basano sulle migliori pratiche individuate dal FCPT.
5. La Commissione ritiene che gli orientamenti relativi agli APP siano uno strumento efficace per evitare le controversie, con apprezzabili vantaggi per le amministrazioni fiscali e per i contribuenti. Gli APP offriranno anticipatamente certezza riguardo al

¹ GU C 122 del 30.4.2004, pag. 4.

² GU C 176 del 28.7.2006, pag. 8.

³ GU L 225 del 20.8.1990 – Convenzione 90/436/CEE.

⁴ GU C 49 del 28.2.2006, pag. 23.

⁵ GU C 176 del 28.7.2006, pag. 1.

metodo per la determinazione dei prezzi di trasferimento e quindi semplificherebbero o eviterebbero le lunghe e costose verifiche fiscali delle transazioni incluse nell'APP; questo dovrebbe permettere a tutte le parti coinvolte in un APP la realizzazione di economie.

6. Questi orientamenti APP spiegano il modo in cui gli Stati membri dovrebbero condurre la procedura di APP e forniscono indicazioni ai contribuenti interessati dalla procedura. Il rispetto degli orientamenti permetterà di risolvere velocemente e efficientemente le procedure di APP, il che a sua volta dovrebbe incoraggiare l'utilizzo degli APP nell'UE, permettendo così di ridurre il numero di controversie e i casi di doppia imposizione.

2. ATTIVITÀ DEL FORUM CONGIUNTO DELL'UE SUI PREZZI DI TRASFERIMENTO DAL MARZO 2005 AL SETTEMBRE 2006

7. La relazione completa redatta dal FCPT è contenuta in un documento di lavoro⁶. Nel quadro della prevenzione e della soluzione delle controversie il FCPT ha esaminato diverse procedure che potrebbero ridurre gli oneri relativi ai prezzi di trasferimento gravanti sui contribuenti nell'UE. Le procedure esaminate sono le verifiche fiscali simultanee, il parere o la mediazione di un esperto, un sistema di notifica, consultazione o accordo preventivi e la possibilità di ricorrere alle procedure di APP.

2.1. Verifiche fiscali simultanee

8. Queste sono generalmente considerate come metodi con i quali due o più paesi uniscono i loro sforzi per controllare insieme i contribuenti. Il FCPT riconosce che ciò potrebbe attrarre gli Stati membri da un punto di vista del rispetto delle norme fiscali, ma ritiene che questo sistema presenti più rischi di creare delle controversie che di risolverle.

2.2. Parere o mediazione di un esperto

9. Il FCPT ha riflettuto sulla dichiarazione contenuta nel commento all'articolo 25 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE secondo la quale i paesi potrebbero chiedere il parere consultivo di un esperto per cercare di risolvere i casi di doppia imposizione. Gli esperti delle amministrazioni fiscali non hanno ritenuto che l'idea di far intervenire un esperto di un soggetto terzo sia uno strumento utile per evitare la doppia imposizione, dato che la convenzione sull'arbitrato obbliga già a risolvere le controversie ricorrendo a un collegio arbitrale indipendente.

2.3. Notifica, consultazione, o accordo preventivi

10. Il FCPT ha esaminato le possibilità di istituire un quadro nel quale le amministrazioni fiscali potrebbero concludere accordi preventivi o almeno consultarsi prima di procedere a aggiustamenti dei prezzi di trasferimento. L'interazione potrebbe essere limitata a una mera notifica di un aggiustamento dei prezzi di trasferimento (e questo potrebbe accelerare la soluzione della controversia), estendersi a una consultazione preventiva tra le amministrazioni fiscali prima che

⁶ Non ancora pubblicato.

l'aggiustamento dei prezzi di trasferimento divenga definitivo (il che potrebbe parimenti accelerare la soluzione della controversia o evitare la necessità di un'ulteriore soluzione) o ancora all'utilizzo di un sistema di accordo preventivo (in virtù del quale un'amministrazione fiscale dovrebbe accettare di procedere a un aggiustamento corrispondente per eliminare ogni doppia imposizione prima che il primo aggiustamento divenga definitivo) per evitare il sorgere di una controversia.

11. Anche se tutte le summenzionate possibilità possono essere prese in considerazione nell'ambito dei meccanismi esistenti, il FCTP ha ritenuto che lo sviluppo di meccanismi efficaci sarebbe dispendioso in termini di tempo e potrebbe richiedere modifiche sostanziali nel diritto interno. Il FCTP ha considerato che ciò potrebbe oltrepassare i limiti del suo mandato e che doveva dedicare il suo tempo e le sue risorse allo sviluppo delle procedure APP.
12. La Commissione ritiene che un sistema di accordo preventivo eliminerebbe tutte le doppie imposizioni nell'UE e quindi sostiene che questo aspetto dovrebbe essere approfondito ulteriormente in futuro.

2.4. Accordi preventivi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento (APP)

13. Un APP è un accordo tra amministrazioni fiscali sul modo in cui talune transazioni tra i contribuenti soggette ai prezzi di trasferimento saranno tassate in futuro. Un APP spesso permette quindi di evitare le controversie tra le amministrazioni fiscali sulle transazioni che sono incluse in un APP. Gli APP sono un metodo esemplare di prevenzione delle controversie.
14. Il FCPT ha esaminato in maniera approfondita i vantaggi e gli svantaggi degli APP e ha concluso che essi possono presentare vantaggi significativi per i contribuenti e per le amministrazioni fiscali. In primo luogo tra i vantaggi possiamo enumerare la certezza del trattamento fiscale delle transazioni previste nell'APP - certezza di cui godono sia le amministrazioni fiscali (che non devono più effettuare una verifica per determinare il corretto prezzo di trasferimento, ma devono controllare soltanto la corretta applicazione dell'APP) che i contribuenti (che ormai sanno come determinare il corretto prezzo di trasferimento, poiché questo è stato convenuto tra le amministrazioni fiscali interessate).
15. Considerati i vantaggi rilevanti degli APP, il FCPT ha ritenuto che era appropriato identificare le migliori pratiche per la conduzione delle procedure di APP nell'Unione europea. Queste migliori pratiche sono contenute negli orientamenti allegati alla presente comunicazione.

2.5. Quali sono i punti salienti degli orientamenti UE relativi agli APP?

16. Gli orientamenti stabiliscono le procedure per assicurare uno svolgimento efficiente della procedura di APP e precisano le fasi abituali di un APP e quello che idealmente dovrebbe accadere in ogni fase.
17. Questi orientamenti si concentrano sugli APP bilaterali e multilaterali poiché essi sono considerati gli strumenti più efficienti per evitare la doppia imposizione. Ad ogni modo gli orientamenti includono anche una sezione dedicata agli APP unilaterali.

18. Gli orientamenti prevedono una procedura in quattro fasi e descrivono cosa dovrebbe succedere nel corso di ogni fase.
19. Gli APP iniziano con la decisione del contribuente di richiedere un APP. Gli orientamenti suggeriscono di contattare in via informale tutte le amministrazioni fiscali potenzialmente interessate e formulano raccomandazioni sugli adempimenti da porre in essere nel corso di questa fase informale per garantire un trattamento efficiente della domanda. Essi forniscono dettagli sulle informazioni da includersi nella domanda formale partendo dal presupposto che, sebbene ogni APP sia diverso dall'altro, i tipi di informazioni di base presumibilmente necessarie sono spesso simili.
20. Gli orientamenti descrivono poi gli ulteriori passi da compiere, una volta ricevuta la domanda formale, per uno svolgimento efficiente della procedura. Gli APP richiederanno che ogni amministrazione fiscale interessata controlli la domanda per decidere in ordine all'accettabilità della proposta di trattamento dei prezzi di trasferimento contenuta nella domanda. Le amministrazioni fiscali interessate dovranno anche negoziare e mettersi d'accordo sui dettagli precisi del trattamento dei prezzi di trasferimento. Negli orientamenti sono contenuti i dettagli relativi allo svolgimento di queste procedure.
21. Gli APP richiederanno un accordo formale tra le amministrazioni fiscali interessate in modo che esse e i contribuenti coinvolti nella procedura abbiano garanzie di certezza circa il trattamento fiscale delle transazioni. Gli orientamenti forniscono dettagli sul contenuto di questi accordi formali in modo che possano fornire questa certezza.
22. Una tabella di marcia tipica è contenuta nell'appendice agli orientamenti per illustrare lo svolgimento di una procedura di APP.
23. Gli orientamenti affrontano anche alcuni aspetti problematici che frequentemente sorgono durante una procedura di APP o anche prima e precisano il *modus operandi* per ridurre la probabilità che essi impediscano lo svolgimento efficiente della procedura di APP. Il FCPT si è particolarmente interessato agli aspetti che secondo l'esperienza sono più problematici: applicazione retroattiva del trattamento fiscale previsto nell'APP, spese della procedura e soglie di complessità (che potrebbero costituire un ostacolo indesiderabile nei confronti della procedura di APP), i tipi e gli importi delle transazioni che dovrebbero essere coperte dall'APP.

3. LA CONVENZIONE SULL'ARBITRATO E LE QUESTIONI RELATIVE

24. Per il FCPT il seguito dei suoi lavori sulla convenzione sull'arbitrato costituisce un processo continuo. È essenziale che gli Stati membri rispettino le disposizioni della convenzione sull'arbitrato e del relativo codice di condotta adottato nel dicembre 2004.
25. Per quanto attiene all'evoluzione del processo di ratifica della convenzione di adesione alla convenzione sull'arbitrato⁷, alla fine del settembre 2006 dodici Stati

⁷ GU C 160 del 30.6.2005 pag. 1-22.

membri avevano ratificato la convenzione e gli altri avevano precisato che la ratifica avrebbe avuto luogo nei mesi seguenti.

26. Il FCPT ha monitorato anche l'attuazione della raccomandazione contenuta nel suo primo codice di condotta in merito alla sospensione della riscossione dell'imposta. Alla fine del settembre 2006, 16 Stati membri avevano confermato che autorizzavano la sospensione della riscossione dell'imposta nel corso della procedura di soluzione delle controversie, e gli altri Stati membri avevano risposto che stavano procedendo all'elaborazione di testi rivisti che avrebbero permesso questa possibilità. Sarà necessario continuare a controllare l'evoluzione di questa questione in futuro.
27. Infine, un aggiornamento delle risposte date dalle amministrazioni fiscali degli Stati membri al questionario del 2005 sulle procedure amichevoli (PA) pendenti nel quadro della convenzione UE sull'arbitrato ha rivelato che nessuno dei 24 casi in cui il contribuente aveva fatto domanda prima del 1° gennaio 2000 era stato trasmesso a una commissione di arbitrato.
28. La Commissione ritiene che il numero di casi di doppia imposizione relativa ai prezzi di trasferimento aperti già da molto tempo significa che, per ragioni da esaminare in modo più approfondito, la convenzione sull'arbitrato non elimina la doppia imposizione relativa ai prezzi di trasferimento nell'Unione europea come si pensava. E' quindi pregiudicato il corretto funzionamento del mercato unico. La Commissione intende esaminare il modo in cui questa mancanza può essere affrontata. Dal punto di vista del mercato unico potrebbe essere necessario uno strumento capace di garantire l'eliminazione più rapida e più efficace della doppia imposizione. La Commissione constata anche che la convenzione sull'arbitrato affronta soltanto la doppia imposizione relativa ai prezzi di trasferimento e che i nuovi elementi contenuti nell'articolo 25 del modello di convenzione dell'OCSE e nel commento le osservazioni ad essa allegato vanno al di là offrendo alle parti della convenzione una procedura di arbitrato vincolante e obbligatoria per eliminare tutte le doppie imposizioni.

4. PROGRAMMA DI LAVORO FUTURO DEL FCPT

29. Considerando i suddetti recenti progressi in materia di prezzi di trasferimento nell'Unione europea e la necessità non solo di assicurare un controllo dell'attuazione dei nuovi strumenti, ma anche di continuare l'esame di diverse questioni, la Commissione ha deciso di rinnovare il mandato del FCPT per un periodo di due anni.
30. Il FCTP ha iniziato a esaminare il potenziale nuovo programma di lavoro per il 2007-2008.
31. Nel quadro dell'attuale programma di lavoro del FTCP devono ancora essere esaminati in particolare gli aspetti delle sanzioni e degli interessi connessi agli aggiustamenti dei prezzi di trasferimento.
32. Non c'è alcun dubbio che in futuro la prevenzione e la soluzione delle controversie continueranno ad essere all'ordine del giorno, dato che esse sono molto importanti per i contribuenti e per le amministrazioni fiscali.

33. Il Forum dovrebbe anche assistere la Commissione nel monitoraggio dell'attuazione da parte degli Stati membri dei codici di condotta e degli orientamenti emessi sulla base delle conclusioni del FCPT. In effetti, gli Stati membri dovranno presentare una relazione sull'attuazione dei diversi strumenti e sui problemi pratici che da essa derivano. Ciò consentirà di valutare l'efficacia di tali strumenti nell'eliminazione della doppia imposizione in caso di rettifica degli utili di imprese associate.
34. Per quanto attiene alla convenzione sull'arbitrato, la Commissione, avendo ricevuto reazioni ulteriori successive all'adozione del codice di condotta, evidenzia i punti seguenti per i quali occorre fornire chiarimenti per garantire un miglior funzionamento della convenzione: il termine per l'istituzione di una commissione di arbitrato, una comune interpretazione della definizione di sanzione grave, l'eventuale estensione del campo di applicazione a più di due Stati membri, il termine di attuazione della decisione finale, il ruolo del contribuente, cosa si intende esattamente con la locuzione aggiustamento dei prezzi di trasferimento (ad esempio se essa include anche la sottocapitalizzazione). Infine la Commissione ha ricevuto osservazioni a favore dell'istituzione di un segretariato indipendente e permanente.

5. CONCLUSIONI DELLA COMMISSIONE

35. La Commissione si congratula con il FCPT per il suo lavoro e per il suo contributo a un ambiente migliore nell'Unione europea volto ad alleggerire gli oneri previsti dalle norme in materia di prezzi di trasferimento in generale e in particolare quelli relativi alle procedure di prevenzione e soluzione delle controversie. I risultati ottenuti dal Forum dall'ottobre 2002 hanno portato a numerosi miglioramenti che hanno facilitato il commercio transfrontaliero e quindi hanno migliorato il funzionamento del mercato unico.
36. Per quanto attiene al lavoro realizzato dal FCPT nel settore della prevenzione e soluzione delle controversie la Commissione sostiene pienamente le conclusioni e i suggerimenti del FCPT relativi agli APP. Sulla base di questo lavoro la Commissione ha redatto gli orientamenti allegati per gli APP nell'UE.
37. Questi orientamenti costituiscono una base utile per le procedure di APP nell'Unione europea. Seguendo questi orientamenti gli Stati membri incoraggeranno l'utilizzo degli APP e tale pratica condurrà a una migliore prevenzione delle controversie, a una riduzione del loro numero e a una limitazione dei casi di doppia imposizione. Tutto ciò contribuirà all'eliminazione degli ostacoli fiscali e al conseguimento degli obiettivi primari del mercato unico: un ambiente migliore per gli investimenti e per la competitività delle imprese, la crescita e l'occupazione.
38. La Commissione invita il Consiglio ad approvare gli orientamenti proposti sugli APP nell'Unione europea e invita gli Stati membri ad attuare rapidamente le raccomandazioni incluse negli orientamenti nella loro legislazione nazionale o nelle loro norme amministrative.
39. Gli Stati membri sono invitati a presentare ogni anno alla Commissione una relazione sulle misure adottate in relazione ai suddetti orientamenti e al loro funzionamento pratico. Sulla base di tali relazioni, la Commissione procederà periodicamente al riesame di tali orientamenti.

ALLEGATO

ORIENTAMENTI RELATIVI AGLI ACCORDI PREVENTIVI SULLA DETERMINAZIONE DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO (APP) NELL'UNIONE EUROPEA

1. QUADRO NORMATIVO

1. L'articolo 25, paragrafo 3, del modello di convenzione fiscale dell'OCSE autorizza i paesi a concludere accordi preventivi sulla determinazione dei prezzi di trasferimento (in appresso: APP).
2. Un APP è un accordo che stabilisce, in anticipo rispetto ai controlli sulle transazioni, un insieme di criteri appropriato (ad esempio, il metodo da utilizzare, gli elementi di comparazione e gli aggiustamenti da apportare, le ipotesi di base relative agli eventi futuri) per la determinazione dei prezzi di trasferimento applicabili a tali transazioni durante un dato periodo di tempo.
3. L'APP non deve fissare precisamente il profitto effettivo imponibile in futuro.

L'APP deve definire, conformemente al principio di libera concorrenza, le modalità di determinazione dei prezzi di trasferimento relativi alle future transazioni che sono oggetto dello stesso.
4. Gli APP devono fornire certezza ai contribuenti e alle amministrazioni fiscali. Il modo preciso per fornire tale certezza può variare in funzione delle leggi dello Stato membro nel quale il contribuente è soggetto passivo d'imposta.
5. Il contribuente è sempre soggetto alle norme generali dell'amministrazione fiscale. Quando esiste un APP, l'amministrazione fiscale conserva il diritto di effettuare una verifica. Tuttavia, in circostanze normali, la verifica è eseguita soltanto per controllare e monitorare l'APP riesaminandone le condizioni e le ipotesi di base.
6. Gli APP bilaterali e multilaterali richiedono la conclusione di accordi tra amministrazioni fiscali e intese tra ogni amministrazione fiscale e il contribuente interessato. Gli APP unilaterali richiedono soltanto un'intesa tra l'amministrazione fiscale e il contribuente interessato.

2. ORGANIZZAZIONE DELLE PROCEDURE DI APP NEGLI STATI MEMBRI

7. Le amministrazioni fiscali devono poter avvalersi di tutte le loro competenze e di risorse adeguate per condurre a buon fine una procedura di APP.

I programmi di APP devono essere coordinati a livello centrale.

Nella trattazione di una domanda di APP le amministrazioni fiscali devono svolgere due funzioni principali: in primo luogo, valutare la domanda e, in secondo luogo, negoziare un accordo con l'altra amministrazione fiscale.

8. I negoziati tra le amministrazioni fiscali devono essere condotti dalle autorità competenti (in appresso AC). E' responsabilità delle AC garantire che il controllo e la valutazione dell'APP e i negoziati con gli altri paesi siano eseguiti. Questo vale anche nel caso che l'autorità competente faccia appello alle conoscenze specialistiche di altri servizi dell'amministrazione fiscale.

3. ACCESSO AL PROGRAMMA DI APP

9. Compete al contribuente la scelta iniziale delle transazioni da includere in una domanda di APP.

L'amministrazione fiscale può riesaminare la domanda e modificarla o rigettarla.

L'amministrazione fiscale deve accogliere la domanda se sono stati soddisfatti tutti i requisiti.

In pratica, il contribuente e l'amministrazione fiscale devono collaborare per definire disposizioni e condizioni di un APP reciprocamente accettabili.

La revoca di una domanda di APP non implica automaticamente l'avvio di una verifica fiscale.

10. Considerazioni nazionali possono legittimamente influenzare il modo in cui un'amministrazione fiscale svolge il proprio programma di APP.
11. Le amministrazioni fiscali possono avvalersi di norme in materia di spese di procedura e di soglie di complessità per garantire che un APP sia possibile soltanto nei casi in cui esse lo considerino appropriato.

4. SPESE DI PROCEDURA

12. Compete agli Stati membri decidere se sia opportuno prevedere spese di procedura.
Il pagamento delle spese di procedura non deve essere una condizione per un servizio efficiente, poiché l'efficienza in tale procedura deve essere garantita d'ufficio.
13. Se previste, le spese di procedura devono essere applicate con riferimento a un importo forfettario a titolo di diritto di accesso al programma e/o essere connesse ai costi supplementari sopportati dall'amministrazione fiscale nell'ambito della procedura di APP.
14. L'applicazione delle spese di procedura si giustifica particolarmente quando altrimenti un'amministrazione fiscale non potrebbe avere un programma di APP. Tali spese non devono essere fissate a un livello così elevato da scoraggiare le domande di APP.

5. SOGLIE DI COMPLESSITÀ

15. Nel caso di impiego delle soglie di complessità, queste ultime devono servire come indicatore per determinare se un APP è appropriato e devono essere stabilite in

funzione dei fatti e delle circostanze del caso in modo da non essere troppo prescrittive.

Le soglie di complessità devono essere applicate in modo coerente a tutti i contribuenti.

16. Il probabile atteggiamento delle altre amministrazioni fiscali direttamente coinvolte in un APP è anch'esso un fattore da prendere in considerazione nell'applicazione delle soglie di complessità: una soglia potrebbe essere abbassata se le altre amministrazioni fiscali sono disposte ad accettare una domanda di APP.

Nel corso delle riunioni preliminari occorre esaminare se una soglia di complessità avrà l'effetto di privare un contribuente della possibilità di accedere a un programma di APP.

17. Il numero o l'entità delle transazioni non deve costituire un indicatore infallibile del grado di incertezza o del rischio dei prezzi di trasferimento. Le soglie di complessità devono prendere in considerazione l'importanza relativa delle transazioni e il rischio connesso ai prezzi di trasferimento che queste ultime rivestono per il contribuente.

6. DOCUMENTAZIONE

18. Se un'impresa multinazionale utilizza la documentazione dei prezzi di trasferimento nell'UE (DPT UE), questa potrà costituire una base utile per le domande di APP.

Altri elementi utili potranno essere costituiti dai documenti relativi alla politica in materia dei prezzi di trasferimento sui quali si basa la domanda e dalle relazioni ricevute cui si rifa la domanda. I requisiti documentali non devono costituire un onere indebitamente gravoso per i contribuenti, ma all'amministrazione fiscale deve essere concessa la possibilità di valutare completamente le transazioni incluse in un APP.

Le appendici A e B forniscono un elenco della documentazione probabilmente utile per tutte le domande di APP. Gli elementi effettivamente necessari nella domanda formale devono essere definiti al momento della fase preliminare.

19. Le informazioni specifiche necessarie per il controllo dell'applicazione dell'APP devono essere sempre concordate nell'ambito della negoziazione dell'accordo. Il contribuente deve conservare la documentazione per tutto il periodo di validità dell'APP in maniera che l'amministrazione fiscale possa monitorare le modalità di applicazione dell'accordo.

7. SVOLGIMENTO DELLA PROCEDURA DI APP

20. Le amministrazioni fiscali e i contribuenti devono cooperare nel modo più stretto possibile per garantire che l'APP sia posto in essere il più efficacemente possibile.

Una domanda di APP è costituita generalmente da quattro fasi distinte:

- (a) fase preliminare/domanda informale

- (b) domanda formale
- (c) valutazione e negoziazione dell'APP
- (d) accordo formale

7.1. Fase preliminare/domanda informale

21. La riunione preliminare deve permettere a tutte le parti di valutare le possibilità di successo dell'APP. L'amministrazione fiscale deve ricevere informazioni sufficienti a tal fine. Queste informazioni devono perlomeno descrivere l'attività e le transazioni che devono essere prese in considerazione, i contribuenti interessati, il metodo preferito, la durata desiderata dell'APP, la sua eventuale retroattività e i paesi che devono essere coinvolti.

La fase preliminare deve consentire all'amministrazione fiscale di valutare in modo fondato l'accogliibilità della domanda.

I contribuenti devono mettersi in contatto con le amministrazioni fiscali il più presto possibile, una volta che essi hanno determinato con precisione l'obiettivo della loro domanda di APP.

22. Le amministrazioni fiscali possono accettare contatti anonimi da parte dei contribuenti, ma da essi non può sorgere nessun impegno vincolante. In ogni modo le intenzioni del contribuente devono essere relativamente precise per la riunione anonima e tali contatti anonimi non devono prolungarsi.
23. L'amministrazione fiscale deve dare il più presto possibile un'indicazione chiara delle probabilità di accoglimento di una successiva domanda formale del contribuente e deve indicare, laddove possibile, gli aspetti che potrebbero sollevare maggiori rilievi.
24. Il contribuente deve prendere contatto con tutti gli Stati membri direttamente coinvolti nel previsto APP. Se è consultata più di un'amministrazione fiscale, le stesse informazioni devono essere trasmesse ad ogni amministrazione (ciò vale per tutta la durata della procedura di APP).
25. Nella fase preliminare le autorità competenti devono consultarsi reciprocamente, se necessario. Nel caso che sia ritenuta necessaria una simile consultazione, essa dovrà aver luogo il più presto possibile.

Durante la fase preliminare il contribuente e l'amministrazione fiscale devono discutere di quali documenti includere nelle domanda formale. Deve essere esaminata anche un'eventuale soglia di complessità. L'amministrazione fiscale deve anche utilizzare la fase preliminare per influenzare il contenuto della domanda laddove ciò condurrà a un risultato positivo della domanda.

7.2. Domanda formale di APP

26. La domanda formale di APP deve essere presentata il più presto possibile in considerazione degli anni di applicazione dell'APP e, in particolare, poco dopo una domanda informale. Il contribuente deve presentare la domanda formale all'amministrazione fiscale del paese nel quale è imponibile e contemporaneamente

in tutti i paesi interessati. Se gli Stati membri hanno diverse procedure amministrative o legali per gli APP, è responsabilità del contribuente garantire che tutte le domande siano presentate nel rispetto dei termini. L'amministrazione fiscale deve sforzarsi di comunicare il più presto possibile al contribuente se la domanda di un APP è stata formalmente ritenuta accoglibile e richiedere il più presto possibile qualsiasi ulteriore documentazione necessaria per valutare l'APP e adottare una posizione al riguardo.

Contenuto della domanda formale

27. Il contribuente deve cercare di accludere alla domanda formale iniziale tutte le informazioni pertinenti di cui l'amministrazione fiscale avrà bisogno per valutare la domanda e per determinare la sua posizione in ordine al metodo che sarà utilizzato successivamente per calcolare il prezzo di libera concorrenza. Le appendici A e B contengono dettagli sul tipo di informazioni che spesso potrebbero essere necessarie per tutte le domande, ma che non costituiscono necessariamente un minimo né un massimo. Le informazioni precise necessarie per la domanda formale devono essere adattate secondo il caso specifico.
28. Un'amministrazione fiscale ha diritto di chiedere informazioni supplementari per valutare una domanda di un APP.

7.3. Valutazione e negoziazione dell'APP

29. La valutazione e la negoziazione hanno scopi distinti, anche se talvolta può essere appropriato eseguirle parzialmente insieme. Deve essere adottato un approccio equilibrato per garantire che la valutazione abbia luogo il più rapidamente possibile e che il negoziato inizi il più presto possibile.

Nella valutazione l'amministrazione fiscale deve formulare le disposizioni e condizioni che ritiene preferibili per l'APP. Il negoziato con le altre amministrazioni fiscali interessate deve permettere di risolvere le differenze che potrebbero sorgere tra le amministrazioni fiscali in modo che le disposizioni e le condizioni siano le stesse per tutti i contribuenti interessati.

30. Le autorità competenti delle diverse amministrazioni fiscali interessate devono entrare in contatto reciproco il più presto possibile successivamente alla ricezione della domanda formale e definire una tabella di marcia per lo svolgimento della procedura. Il contribuente deve partecipare alla definizione della tabella di marcia; nell'appendice C è contenuto un modello di tabella di marcia. Nel caso di un APP multilaterale le autorità competenti possono convenire che una di esse si faccia carico dell'organizzazione della procedura.
31. Il contribuente deve collaborare con l'amministrazione fiscale per la valutazione della domanda fornendo le informazioni necessarie. La valutazione deve essere ultimata il più presto possibile per consentire l'avvio dei negoziati.
32. Le amministrazioni fiscali devono fare ogni sforzo per limitare al massimo gli oneri della valutazione, richiedendo solo le informazioni pertinenti; i contribuenti devono a loro volta fornire tutte le informazioni richieste il più presto possibile. Deve essere possibile mettersi d'accordo su cosa si intende per informazioni pertinenti.

33. Tutte le informazioni fornite a un'amministrazione fiscale devono essere fornite anche a tutte le altre amministrazioni fiscali coinvolte. Devono essere scambiati anche dettagli su quali informazioni sono state richieste. Per ogni APP si deve convenire se lo scambio di informazioni spetta al contribuente o, eccezionalmente, all'amministrazione fiscale.
34. Se un'amministrazione elabora una valutazione diversa rispetto alla domanda del contribuente, tale valutazione deve essere discussa con il contribuente.
35. Nel quadro del processo di valutazione, l'amministrazione fiscale deve cercare di ottenere l'approvazione del contribuente in ordine alla propria posizione. E' nell'interesse dell'amministrazione e del contribuente collaborare per far sì che la procedura si concluda con una soluzione soddisfacente per ambo le parti.
36. Le amministrazioni fiscali e i contribuenti devono collaborare in un APP per minimizzare i ritardi, in particolare richiedendo in tempo le informazioni necessarie e fornendo puntualmente le informazioni richieste. Le amministrazioni fiscali devono sempre trasmettere richieste congiunte/comuni di informazioni se questo diminuirà ulteriormente i ritardi.
37. Una volta completata la sua valutazione, l'amministrazione fiscale deve sforzarsi di iniziare i negoziati e, se necessario, l'altra amministrazione fiscale interessata deve parimenti terminare la propria valutazione in modo da consentire l'avvio dei negoziati.
38. La fase di valutazione deve comportare l'interazione dell'autorità competente se tale contributo facilita la conclusione di un APP. Se possibile devono essere raggiunti accordi provvisori. Tuttavia è preferibile che un'amministrazione fiscale proceda almeno a una valutazione preliminare prima dell'inizio dei veri e propri negoziati delle autorità competenti.
39. Se utile per la procedura APP, i negoziati preliminari possono iniziare prima della conclusione della valutazione, ma ciò non deve permettere alle amministrazioni fiscali di differire indebitamente la conclusione della valutazione.
40. Per la maggior parte degli APP ogni autorità competente deve preparare un position paper contenente la valutazione dell'amministrazione. Lo scambio formale delle posizioni ha luogo con uno scambio dei position paper delle autorità competenti. Questo adempimento deve essere fatto il più presto possibile una volta ricevuta la domanda.
41. Se necessario, le autorità competenti possono omettere lo scambio dei position paper per migliorare l'efficienza e la rapidità della procedura. Nella maggior parte dei casi però la preparazione da parte di tutte le autorità competenti di position paper prima dell'inizio dei negoziati propriamente detti può agevolare l'individuazione di eventuali controversie e quindi la loro soluzione in modo rapido ed efficiente. Se una autorità competente ha redatto un position paper, qualsiasi altra autorità competente parte del negoziato deve perlomeno esporre i punti di disaccordo.

Contenuto dei position paper delle autorità competenti

42. Il contenuto del position paper esprime il punto di vista dell'amministrazione fiscale parte della procedura di APP. L'appendice D elenca alcuni elementi che possono essere necessari in un position paper.
43. I negoziati devono iniziare con la trasmissione dei position paper delle autorità competenti. Per i negoziati deve essere concordato un calendario. I contribuenti devono essere tenuti informati di tutti gli sviluppi rilevanti.

Se le autorità competenti sono d'accordo, ai contribuenti deve essere consentito di partecipare alle loro riunioni per affrontare questioni di fatto con una presentazione.

44. Se utile, le autorità competenti devono organizzare riunioni regolari per mantenere aggiornato l'intero programma di APP, ma ciò non deve impedire l'organizzazione e la realizzazione di riunioni per casi individuali.

7.4. Accordo formale di APP

45. L'APP formale deve prendere effetto mediante la conclusione di accordi formali tra le amministrazioni fiscali coinvolte (in un APP multilaterale può esserci un accordo tra tutte le amministrazioni fiscali o una serie di accordi bilaterali tra le singole amministrazioni fiscali).

Tutti gli accordi devono menzionare le disposizioni e condizioni dell'APP.

46. Questi accordi devono dare certezza alle parti dell'APP, nel senso che, purché i termini dell'APP siano rispettati, i prezzi di trasferimento applicabili alle transazioni saranno determinati come indicato nell'APP e le transazioni non saranno soggette a una diversa interpretazione da parte dell'amministrazione fiscale. Le amministrazioni fiscali devono garantire che sono in grado di fornire tale certezza.
47. L'appendice E contiene informazioni che potranno essere necessarie per tutti gli APP ufficiali.

8. APP: SETTORI SPECIFICI

8.1. Transazioni e partecipanti all'APP

48. Spetta al contribuente la scelta iniziale delle transazioni e delle entità del gruppo che desidera siano incluse nell'APP. Spetta invece all'amministrazione fiscale decidere se accetta la domanda del contribuente.
49. E' importante che le amministrazioni fiscali lascino al contribuente la più ampia libertà di scelta degli elementi da inserire nell'APP. Si raccomanda al contribuente di esporre nella sua domanda la logica sottesa all'esclusione o inclusione di determinate società e transazioni.
50. Un'amministrazione fiscale deve scambiare informazioni spontaneamente (fatti salvi i limiti imposti dalla legislazione nazionale) con un'altra amministrazione fiscale che ritiene debba essere inclusa nell'APP. Il contribuente deve essere consultato in ordine

a quali amministrazioni fiscali devono essere incluse nell'APP nella misura in cui deve essere ottenuto il suo accordo sulle disposizioni e condizioni dell'APP.

8.2. Ipotesi di base

51. Il contribuente deve descrivere nella domanda le ipotesi sulla base delle quali la metodologia scelta è atta a riflettere precisamente la determinazione di prezzi di libera concorrenza per le future transazioni.
52. Le ipotesi di base sono per la loro stessa natura fondamentali per l'APP e devono essere redatte scrupolosamente per garantire che l'APP possa riflettere il fatto che i prezzi sono determinati secondo il principio della libera concorrenza.
53. I contribuenti e le amministrazioni fiscali devono sforzarsi di determinare ipotesi di base fondate, se possibile, su dati osservabili, affidabili e indipendenti.
54. Le ipotesi di base devono essere adeguate alla particolare situazione del contribuente, al particolare ambiente commerciale, alla metodologia e al tipo di transazioni prese in considerazione.
55. Le ipotesi di base non devono essere formulate in maniera troppo restrittiva in modo da compromettere la certezza giuridica fornita dall'APP ma, al contrario, devono comprendere una varietà di fatti sufficientemente ampia per soddisfare le parti dell'APP.
56. L'APP deve includere parametri che definiscono in anticipo un margine accettabile di divergenza per talune ipotesi e, soltanto in caso di superamento di tali parametri, è necessario un nuovo negoziato.
57. Se le ipotesi di base non sono state rispettate i contribuenti devono informarne le loro amministrazioni fiscali.

Tutti coloro che sono coinvolti in un APP si consultano reciprocamente per individuare i motivi per i quali un'ipotesi di base non è stata rispettata e per verificare se il metodo dell'APP è ancora appropriato.

Se ancora possibile, deve essere esperito un tentativo di rinegoziare l'APP.

8.3. Retroattività

58. La retroattività – nella misura in cui è prevista dalla legislazione nazionale — può essere presa in considerazione se essa risolve le controversie o elimina la possibilità di controversie relative a periodi precedenti.
59. La retroattività deve essere solo un effetto secondario dell'APP e ad essa deve farsi ricorso solo se necessario in funzione della fattispecie. Fatti e circostanze simili a quelli contenuti nell'APP devono essere esistiti in passato affinché la retroattività possa essere considerata una soluzione appropriata.
60. La retroattività dell'APP è subordinata al consenso del contribuente.

61. Un'amministrazione fiscale può utilizzare le usuali misure nazionali se, nel quadro della procedura di APP viene a conoscenza di informazioni che potrebbero pregiudicare la tassazione relativa a periodi anteriori. Tuttavia le amministrazioni fiscali devono avvertire il contribuente di tale intenzione per concedergli la possibilità di fornire spiegazioni di ogni apparente discrepanza prima di procedere a un nuovo accertamento relativamente a periodi anteriori.

8.4. Pubblicazione di statistiche

62. Sarebbe utile che ogni amministrazione fiscale pubblicasse informazioni statistiche sugli APP.

8.5. APP unilaterali

63. Sebbene ci possano essere circostanze nelle quali il contribuente abbia fondati motivi di ritenere che un APP unilaterale sia più appropriato di un APP bilaterale, quest'ultimo è preferibile rispetto al primo. Anche se un APP unilaterale può ridurre in una certa misura il rischio di doppia imposizione, è necessario prestare attenzione al fatto che gli APP unilaterali siano compatibili col principio di libera concorrenza al pari degli APP bilaterali o multilaterali.

64. Il contribuente in primo luogo ha il diritto di decidere se occorre un APP unilaterale o bilaterale.

65. Lo Stato membro che sta preparando un APP unilaterale può prendere in considerazione la possibilità di includervi un altro Stato membro. Ad ogni modo i contribuenti non possono essere costretti a concludere un APP bilaterale.

66. Le amministrazioni fiscali sono legittimate a rigettare la richiesta di APP unilaterale se ritengono che un APP bilaterale o multilaterale sarebbe più appropriato o se ritengono del tutto inappropriato l'utilizzo di un APP.

67. I diritti delle altre amministrazioni fiscali e dei contribuenti non devono essere pregiudicati dall'esistenza di un APP unilaterale. La conclusione di un APP unilaterale non esclude il ricorso ulteriore alle procedure amichevoli.

68. Con il "codice di condotta" (tassazione delle società) gli Stati membri si sono obbligati a scambiare spontaneamente i dettagli degli APP unilaterali conclusi. Lo scambio di informazioni deve essere effettuato nei confronti di qualsiasi altra amministrazione fiscale direttamente interessata dall'APP unilaterale e deve essere fatto il più presto possibile successivamente alla conclusione dell'APP.

8.6. Facilitare gli APP per le piccole e medie imprese (PMI).

69. Le amministrazioni fiscali devono utilizzare la loro esperienza dei problemi delle PMI per facilitare l'accesso di queste ultime agli APP nei casi in cui tali accordi siano utili per prevenire o per risolvere le controversie.

Appendice A - Elenco del tipo di informazioni che possono essere necessarie per la domanda formale di un APP bilaterale o multilaterale.

Le effettive informazioni dipenderanno dalle circostanze del caso e dovranno essere discusse tra i contribuenti e le amministrazioni fiscali, idealmente durante la riunione preliminare.

Tali informazioni possono essere classificate in due grandi categorie: informazioni relative al passato - informazioni storiche – che possono già essere disponibili in qualche forma ma che dovranno essere compilate per l'APP e informazioni che dovranno essere appositamente create per l'APP.

Nel considerare le informazioni storiche, gli Stati membri devono tener presente che gli APP riguardano il futuro e che le informazioni storiche possono essere meno rilevanti per i periodi futuri. Ciò detto, le informazioni storiche saranno necessarie per contestualizzare l'APP e per consentire una migliore valutazione riguardo al futuro.

La fase preliminare costituisce l'occasione per le amministrazioni fiscali e i contribuenti per decidere quali informazioni devono essere fornite a corredo della domanda formale. L'obiettivo è di trovare il giusto equilibrio per garantire che l'amministrazione fiscale abbia informazioni sufficienti per la valutazione della domanda e che al contribuente non sia chiesto di produrre una serie di informazioni non necessarie ed onerose.

In tutti i casi l'amministrazione fiscale ha il diritto di chiedere ulteriori informazioni e il contribuente ha il diritto di produrre informazioni supplementari.

1. Denominazione e indirizzo di tutte le società associate (comprese tutte le stabili organizzazioni) incluse nell'APP.
2. Un organigramma del gruppo con tutte le entità coinvolte nell'attività economica delle imprese incluse nell'APP.
3. Un'analisi delle tendenze del settore e del mercato che potranno avere incidenza sull'attività commerciale. Se del caso devono essere forniti anche gli studi di mercato o finanziari relativi all'attività commerciale in base ai quali si prevede questa incidenza. Deve essere fornita anche una descrizione della strategia commerciale prevista per il periodo dell'APP e, se diversa, della strategia utilizzata nei periodi precedenti. Questa descrizione può includere le proiezioni utilizzate nel programma per il futuro, i bilanci di gestione, le informazioni sulle prospettive commerciali e sulla concorrenza, e la strategia futura di marketing, di produzione e di ricerca e sviluppo. Potranno essere forniti dettagli su chi ha il potere e la responsabilità di sviluppare e definire la strategia dell'impresa.
4. Il periodo per il quale il contribuente desidera che si applichi l'APP, compresa ogni richiesta di retroattività.

5. Un'analisi funzionale (si veda l'appendice B) delle parti e delle transazioni cui l'APP deve riferirsi.
6. Il motivo per il quale il contribuente ritiene che l'APP sia idoneo per queste transazioni particolari.
7. Le ipotesi di base a fondamento dell'APP.
8. I dettagli del metodo proposto per le transazioni oggetto dell'APP e la prova del fatto che tale metodo fornisce risultati compatibili con il principio di libera concorrenza. In funzione del metodo e della sua applicazione, tale prova potrà comprendere:
 - (a) un'analisi dei cinque fattori di comparabilità dell'OCSE, inclusi gli elementi di comparazione e gli aggiustamenti fatti per ottenere la comparabilità;
 - (b) i motivi alla base della scelta del metodo indicato nella domanda di APP;
 - (c) una dimostrazione, con riferimento a informazioni finanziarie, dell'applicazione della metodologia proposta.
9. Un elenco di eventuali APP già conclusi dalle imprese associate che sono parti dell'APP relativi alle stesse transazioni o a transazioni simili, se già non a disposizione delle autorità fiscali.
10. Informazioni finanziarie relative alle entità partecipanti all'APP per gli ultimi tre anni antecedenti la conclusione dell'accordo. Tali informazioni potranno comprendere:
 - (a) le contabilità legali degli ultimi tre anni;
 - (b) un'analisi delle linee di prodotti/servizi che precisi i margini di profitto lordi e netti e i costi associati dei prodotti/servizi da includere nell'APP, se disponibili ed utili.
11. Un elenco di ogni accordo legale tra le società associate che influenzi le transazioni oggetto dell'APP. Ad esempio accordi di licenza, accordi di acquisto, accordi di distribuzione, contratti di servizi di ricerca e sviluppo.
12. Per tutti gli esercizi per i quali è richiesta la retroattività - se ammissibile nella legislazione nazionale – descrizione della corrispondente posizione fiscale di ogni entità coinvolta, ad esempio dichiarazione dei redditi accolta, trasmessa ma non accolta, trasmessa e sottoposta a verifica contabile, ecc., accompagnata da informazioni dettagliate su tutte le procedure amichevoli ancora in corso e da un'analisi della legislazione applicabile in materia di termini in ogni giurisdizione per stabilire se i periodi di valutazione possono essere adattati.

Appendice B: analisi funzionale

L'analisi funzionale è uno strumento chiave per qualsiasi lavoro in materia di prezzi di trasferimento. Il contenuto dovrà essere adattato allo specifico contribuente e alle transazioni previste nell'APP. In funzione della situazione, la domanda di APP deve indicare anche in una certa misura la natura delle funzioni esercitate da ogni entità nell'insieme delle attività dell'impresa multinazionale (MNE). Le amministrazioni fiscali devono comunque ricordare che non devono valutare le transazioni non comprese nell'APP. Questa informazione deve essere sufficiente per permettere alle amministrazioni di comprendere tutti gli aspetti delle transazioni oggetto dell'analisi.

Attività e funzioni

Tutte le attività relative alle transazioni oggetto di un APP devono essere descritte (ricerca e sviluppo, fabbricazione, distribuzione, marketing, il tipo di attività di servizi svolta, ecc). Deve essere definito il valore economico e di impresa di queste attività, e precisato come queste attività interagiscono con quelle svolte dalle altre imprese del gruppo. Si deve inoltre indicare il mercato nel quale l'impresa opera e la sua posizione nello stesso, il tipo di clienti, il tipo di prodotto venduto, come esso è sviluppato o acquisito, presso chi viene acquistato e a chi viene venduto.

Rischi

Devono essere descritti e valutati i rischi assunti dall'entità rispetto alle transazioni contenute nell'APP. Tra i rischi tipici si annoverano quelli relativi a: prodotto, tecnologia, obsolescenza, mercato, credito, scambi con l'estero e rischi giuridici.

Attività utilizzate

Devono essere descritti l'entità e il tipo di capitale di esercizio e di beni materiali e immateriali utilizzati. Se possibile deve essere ancora analizzata l'importanza relativa di queste attività nell'attività economica svolta.

In caso di utilizzo di diritti di proprietà intellettuale nell'ambito delle transazioni oggetto dell'APP saranno necessarie informazioni complementari. Dovranno essere fornite informazioni sul modo in cui è sorto il diritto di proprietà intellettuale all'interno del gruppo o come esso è stato acquisito dal gruppo stesso. Deve essere indicato chiaramente quale entità è proprietaria del diritto di proprietà intellettuale e in che modo ne ha avuto la proprietà, come esso è utilizzato e che valore aggiunto esso apporta all'attività commerciale.

Appendice C: Calendario indicativo della conclusione di un APP

Ogni APP è diverso dagli altri; pertanto esistono rischi intrinseci nella fissazione di un calendario comune per tutti gli APP. La migliore pratica per tutte le parti è definire un calendario prima possibile una volta ricevuta la domanda di un APP. Le amministrazioni fiscali possono contribuire a ridurre il più possibile il tempo necessario per negoziare un APP, esaminando le informazioni in modo rapido ed efficiente. I contribuenti possono fare altrettanto, fornendo il più presto possibile informazioni complete. Il calendario di seguito riportato è esemplificativo, ma contiene tutte le fasi tipiche di un APP.

Fase preliminare/domanda informale-mese 0

Il contribuente contatta informalmente due amministrazioni fiscali, richiedendo un APP. Le amministrazioni fiscali ascoltano le dichiarazioni fatte ed indicano se nel caso di specie un APP è giustificato. Le amministrazioni fiscali si consultano reciprocamente per assicurarsi che entrambe sono d'accordo. Ogni amministrazione fiscale discute brevemente con il contribuente circa le informazioni che questi deve fornire e analizza quale sarà il metodo adeguato.

Mesi 1- 3

Ogni amministrazione fiscale riceve la domanda formale. Nel corso del mese 1 le autorità competenti fissano un calendario per valutare e negoziare l'APP. Entrambe le amministrazioni fiscali conducono una prima analisi indipendentemente e, se necessario, inviano al contribuente una richiesta di informazioni.

Mesi 4 - 12

Le amministrazioni continuano la valutazione indipendentemente l'una dall'altra con la libera collaborazione del contribuente. Può aver luogo una prima riunione faccia a faccia nella quale il contribuente farà un'esposizione della situazione alle parti interessate. Le autorità competenti possono consultarsi se necessario. Il contribuente è coinvolto in questa valutazione ed è consultato. Alla fine di questo periodo ogni amministrazione fiscale ha formulato la sua posizione. Le autorità competenti sono in condizione di scambiarsi i position paper. Esse fissano una riunione di discussione in merito nel mese 14.

Mese 13

Ogni autorità competente valuta il position paper dell'altra autorità competente e, se necessario, ottiene ulteriori informazioni. (In alternativa, nel corso del mese 12 un'autorità competente emette un position paper e durante il mese 13 l'altra autorità competente emette il proprio, eventualmente respingendo la posizione e suggerendo alternative).

Mesi 14 - 16

Le autorità competenti procedono alle discussioni. Ulteriori chiarimenti sono ottenuti dal contribuente il quale è tenuto informato dei negoziati tra dette autorità.

Mese 17

Le autorità competenti raggiungono l'accordo. I contribuenti sono consultati e forniscono il loro accordo.

Mese 18

L'APP è ufficialmente concluso tra le autorità competenti. Si procede allo scambio dei documenti formali. I contribuenti ricevono garanzie che l'APP può essere accolto.

I casi più complessi possono richiedere più tempo ma, con la cooperazione e la programmazione di tutte le parti, il tempo necessario per concludere un APP può essere ridotto al minimo.

Appendice D: contenuto del position paper delle autorità competenti

Dato che ogni caso è differente, il contenuto dei position paper può essere diverso. Di seguito si menzionano tuttavia i principi generali che dovrebbero essere applicabili al contenuto di tutti i position paper. Elemento chiave per concludere senza inutili ritardi una procedura di APP è che, una volta pervenuta la domanda, le autorità competenti inizino i negoziati il più presto possibile, nella maggior parte dei casi mediante un position paper.

Il position paper dovrà generalmente contenere i seguenti elementi:

1. la conclusione dell'autorità competente e la relativa motivazione, con la descrizione dettagliata del metodo preferito e la motivazione di tale scelta;
2. i motivi di un eventuale rigetto o modifica del metodo inizialmente proposto dal contribuente;
3. informazioni sui fatti che sono stati ritenuti più rilevanti ai fini della suddetta conclusione; se del caso, deve essere prestata particolare attenzione a ogni fatto emerso nel corso della procedura di APP, non figurante nella domanda iniziale;
4. indicazione dettagliata delle ipotesi di base sulle quali si baserà l'APP;
5. una posizione relativa agli eventuali elementi di retroattività e alla futura validità dell'APP;
6. suggerimenti sulle modalità di monitoraggio dell'APP;
7. una descrizione delle disposizioni del trattato e di diritto interno che reggeranno l'APP e garantiranno la certezza giuridica per il contribuente.

Appendice E: elementi che possono essere necessari in un APP

1. Durata dell'APP e data di entrata in vigore.
2. Informazioni dettagliate sul metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento ritenuto accettabile e sulle ipotesi di base (si veda l'appendice F) da rispettare per l'applicazione dell'APP.
3. Accordo sul carattere vincolante dell'APP per le amministrazioni fiscali interessate.
4. Accordo sulle modalità di monitoraggio dell'APP.
5. Accordo sulla documentazione che deve essere conservata nel corso della durata dell'APP per consentire il monitoraggio, ad esempio una relazione annuale.
6. Un accordo su un eventuale trattamento retroattivo.
7. Qualsiasi circostanza che rende necessaria una revisione dell'APP.
8. Qualsiasi circostanza che comporti una soluzione anticipata o anche con effetti retroattivi (ad esempio in caso di produzione di false informazioni).

APPENDICE F – Ipotesi di base

Le ipotesi di base variano in funzione dell'APP, ma è possibile che debbano essere formulate ipotesi relative ad alcuni dei seguenti elementi:

1. legislazione fiscale nazionale e disposizioni convenzionali pertinenti;
2. tariffe, diritti, restrizioni all'importazione e regolamentazione di diritto pubblico;
3. condizioni economiche, quota di mercato, condizioni di mercato, prezzi di vendita finali, fatturato;
4. natura delle funzioni e dei rischi delle imprese coinvolte nelle transazioni;
5. tassi di cambio, tassi di interesse, posizione creditizia e struttura del capitale;
6. la contabilità gestionale o la contabilità finanziaria e la classificazione delle entrate e delle spese;
7. imprese che eserciteranno attività in ogni giurisdizione e forma in cui opereranno.