

DOCUMENTATIE VAN TRANSFER PRICING WETTELIJK VASTGELEGD

Tot nu toe waren vennootschappen in België niet wettelijk verplicht om de transacties tussen hun verbonden ondernemingen systematisch op papier te zetten. Met het oog op een belastingcontrole was het uiteraard wel aangewezen om dergelijke documentatie bij te houden. Op die manier kon de belastingplichtige immers aantonen hoe de verrekenprijzen tot stand gekomen waren en bewijzen dat deze voldeden aan het 'at arm's length'-principe.

*Met de **programmawet van 1 juli 2016 (BS 4 juli 2016, tweede editie)** zijn de verplichtingen van de OESO op het vlak van transfer pricing-documentatie nu ook in de Belgische wetgeving verankerd. Hiermee brengt België haar transfer pricing-beleid op hetzelfde niveau als dat van de meeste Europese landen. Belgische groepsentiteiten van een zekere orde van grootte zullen voortaan jaarlijks een groepsdossier en een lokaal dossier moeten opstellen en indienen. Bovendien voert de wet een bijkomende rapportering in voor multinationale groepen met een bruto-omzet van minstens 750 miljoen euro.*

Het BEPS-Actieplan van de OESO

Aan de basis van deze nieuwe documentatieverplichtingen ligt **het BEPS-Actieplan**, dat in 2013 op vraag van de G20 door de OESO ontwikkeld werd. Het Actieplan bestaat uit 15 actiepunten die samen het uithollen van de belastbare basis en het verschuiven van winsten naar landen met een gunstiger belastingregime moeten tegengaan (de zogenaamde 'Base Erosion and Profit Shifting'). Op 8 oktober 2015 werd dit pakket met maatregelen goedgekeurd door de G20.

Binnen dit plan focust **actiepunt 13** zich op een verhoogde transparantie door middel van een herziening van de regelgeving inzake verrekenprijsdocumentatie. Meer specifiek wordt een driedelig doel nagestreefd, namelijk (MvT, DOC 54-1875/001, 39):

- de belastingplichtige toe te laten een eerste beoordeling te maken inzake haar verrekenrijspolitiek;
- de belastingadministratie toe te laten een goede risicoanalyse inzake verrekenprijzen uit te voeren en zo tot een betere dossierselectie te komen;
- de belastingadministratie toe te laten om een efficiëntere controle te kunnen uitvoeren inzake verrekenprijzen.

Om deze doelstellingen te kunnen bereiken, adviseert de OESO een drie-trapsgewijze aanpak in de uitwerking van de documentatieverplichtingen: **een landenrapport ('Country-by-Country Report' of 'CBC-Report')**, **een groepsdossier ('Master File')** en **een lokaal dossier ('Local file')**.

In dit artikel zullen we de belangrijkste modaliteiten van deze drie rapporten toelichten.

Landenrapport

De multinationale groep moet in haar **landenrapport** een overzicht geven van haar wereldwijde activiteiten (nieuw art. 321/1, 15° WIB92). De op te nemen informatie kan in twee rubrieken verdeeld worden:

- Enerzijds moet de groep de verdeling van de inkomsten, de winsten, de belastingen en enkele andere economische actoren vermelden per land waarin men actief is.
- Anderzijds wordt de groep verzocht om alle groepsentiteiten te identificeren, met vermelding van het rechtsgebied waarvan de entiteit inwoner is en de aard van haar voornaamste bedrijfsactiviteiten.

Alleen multinationale groepen met een **geconsolideerde bruto-omzet van minstens 750 miljoen euro** zijn verplicht om dergelijk landenrapport op te stellen. Voor de beoordeling van deze drempel kijkt men naar de geconsolideerde bruto-opbrengsten van het voorafgaande boekjaar van de groep (nieuw art. 321/2, §4 WIB92).

Volgens de algemene regel is het **de uiteindelijke moederentiteit** van de multinationale groep die belast is met het opstellen en het indienen van het landenrapport. Indien de uiteindelijke moederentiteit een Belgisch rijksinwoner is, zal zij het landenrapport in België moeten indienen. Het rapport dient terecht te komen bij de administratie bevoegd voor de vestiging van de inkomstenbelastingen. Concreet zal de belastingplichtige op elektronische wijze een formulier moeten indienen, waarvan het model nog via koninklijk besluit bekendgemaakt zal worden.

De wetgeving voorziet echter enkele uitzonderingen op de hoofdregel, zijnde dat het de moedervernootschap is die deze formaliteiten moet vervullen. Een Belgische groepsentiteit die niet de uiteindelijke moederentiteit van de groep is, kan soms toch verplicht zijn om het landenrapport op te stellen en in te dienen. Dit is het geval in volgende omstandigheden (MvT, DOC 54-1875/001, 46):

- de uiteindelijke moedervernootschap is in haar land niet verplicht om het landenrapport op te maken en in te dienen;
- de uiteindelijke moedervernootschap maakt een landenrapport op en dient dit in, maar er is geen instrument aanwezig dat voorziet in de automatische uitwisseling van het rapport met België; of
- de uiteindelijke moedervernootschap dient het landenrapport in en er is een instrument voor automatische uitwisseling aanwezig, maar toch vindt er geen effectieve uitwisseling plaats. Met andere woorden, er is systematische nalatigheid van de jurisdictie.

In bovenstaande gevallen kan de groep een andere groepsentiteit aanduiden om de verplichtingen inzake het landenrapport te vervullen. Deze groepsentiteit treedt dan op als een soort van **surrogaatmoederentiteit**.

Hieraan gekoppeld heeft de Belgische wetgever een **notificatieplicht** ingevoerd voor de Belgische groepsentiteiten (nieuw art. 321/3 WIB92). Deze laatste moeten **uiterlijk op de laatste dag van het boekjaar** van de multinationale groep de identiteit en de jurisdictie van de uiteindelijke moederentiteit of surrogaatmoeder aan de Belgische administratie bekendmaken.

Groepsdossier en lokaal dossier

België heeft geopteerd voor de invoering van een drieledige rapporteringsverplichting, zoals voorgeschreven door de OESO. Omwille van het vrijblijvend karakter zijn de bepalingen omtrent het groepsdossier en het lokaal dossier niet opgenomen in de modelwetgeving van de OESO. De concrete implementatie van deze dossiers kan aldus verschillen van land tot land.

Belgische entiteiten zijn verplicht om het groepsdossier en het lokaal dossier aan te leveren van zodra één van onderstaande criteria zijn overschreden:

criterium:	Drempelbedrag:
Bedrijfs- en financiële opbrengsten (met uitsluiting van de niet-recurrente opbrengsten)	50 miljoen euro
Balanstotaal	1 miljard euro
Jaargemiddelde van het personeelsbestand	100 VTE

Deze drempelbedragen worden beoordeeld op basis van de individuele jaarrekening van het voorgaande boekjaar van de Belgische entiteit.

Het groepsdossier geeft een overzicht van de multinationale groep weer, inclusief de aard van haar bedrijfsactiviteiten, de immateriële vaste activa, de intra-groep financiële verrichtingen en de geconsolideerde financiële en fiscale positie van de multinationale groep, haar algehele bedrijfsbeleid en haar wereldwijde allocatie van haar inkomsten en economische activiteiten (nieuw art. 321/4 WIB92). Het groepsdossier kan beschouwd worden als een instrument ter aanvulling van het landenrapport om een algemene risico-inschatting te kunnen uitvoeren met betrekking tot de verrekenbeleid van de Belgische groepsentiteit (MvT, DOC54-1875/001, 49).

Het lokaal dossier bestaat uit twee formulieren (nieuw art. 321/5 WIB92):

- 1° In **het algemene formulier** wordt informatie opgenomen over de aard en de activiteiten van de Belgische groepsentiteit. Het document biedt tevens een overzicht van de verbonden transacties.
- 2° Via **het inlichtingenformulier** kunnen bijkomende gegevens worden verstrekt. In dit formulier worden, per bedrijfseenheid, de verbonden transacties weergegeven alsook een gedetailleerde transfer pricing-analyse.

Het inlichtingenformulier is enkel vereist wanneer voor ten minste één van de bedrijfseenheden binnen de Belgische groepsentiteit de **drempelwaarde van 1 miljoen euro** aan grensoverschrijdende transacties met groepsentiteiten werd overschreden in het laatste afgesloten boekjaar. In dat geval moet het inlichtingenformulier worden ingevuld voor elke bedrijfseenheid die deze grens overschrijdt. Ook deze drempelwaarde is een eigen invulling van de Belgische wetgever en geen internationale norm.

De exacte inhoud en structuur van alle formulieren zal nog per koninklijk besluit vastgelegd worden.

Taalkeuze

Deze drie rapporten mogen, naast de gebruikelijke landstalen, ook in het Engels opgesteld worden (nieuw art. 321/7 WIB92). Deze tolerantie geldt echter enkel voor de rapportering zelf of voor een daaruit volgende controle. Voor elk ander gebruik van de formulieren kan dus een vertaling in één van de Belgische landstalen gevraagd worden.

Indieningstermijn

Deze nieuwe documentatieverplichtingen gelden voor de rapporteringsperiodes of **boekjaren die beginnen vanaf 1 januari 2016**.

- *Zowel het landenrapport als het groepsdossier* moeten **binnen de 12 maanden na het afsluiten van het boekjaar** van de multinationale groep ingediend worden. De indiening dient te gebeuren bij de administratie die bevoegd is voor de vestiging van de inkomstenbelastingen. Deze laatste zal vervolgens het landenrapport uitwisselen met de betrokken lidstaten en partners.

Een Belgische groepsentiteit met een boekjaar dat eindigt op 31 december 2016 is dus verplicht om vóór 31 december 2017 het groepsdossier en (eventueel) het landendossier aan de administratie over te maken. Met het oog op een correct beheer wordt in de memorie van toelichting aangeraden om de landenrapporten pas vanaf 1 oktober 2017 aan de administratie te bezorgen (MvT, DOC 54-1875/001, 48).

- *Het lokaal dossier* moet mogelijks al enkele maanden eerder aangeleverd worden. De Belgische groepsentiteit is immers verplicht om dit document **mee te sturen met haar aangifte**.

- Verder willen we nogmaals wijzen op de *notificatieplicht* van Belgische groepsentiteiten in het kader van het landenrapport. Deze meldingsplicht houdt in dat zij **uiterlijk op de laatste dag van het boekjaar van de groep** de identiteit van de uiteindelijke moederentiteit of surrogaatmoeder aan de Belgische fiscus doorgeven.

Sancties

Aan het niet respecteren van de documentatieverplichtingen zijn sancties verbonden. Indien het landenrapport, het groepsdossier of het lokaal dossier niet, laattijdig of onvolledig worden ingediend, of wanneer de notificatieplicht niet wordt nageleefd, kunnen er administratieve boetes volgen die lopen van 1.250 EUR tot 25.000 EUR (aanpassing art. 445 WIB92). De wet bepaalt dat deze boetes pas vanaf een tweede overtreding kunnen opgelegd worden. Een eerste overtreding zou dus door de vingers gezien worden.

Wat als de belastingplichtige reeds een kennisgeving tot onderzoek ontving?

Wanneer de belastingplichtige een kennisgeving tot onderzoek naar zijn buitenlands vermogen heeft ontvangen, zou er kunnen worden beslist snel over te gaan tot een fiscale regularisatie opdat de nodige boetes nog kunnen worden betaald en het vermogen met een gerust hart verder kan worden aangehouden.

Dit zal echter niet tot de mogelijkheden behoren. Zodra de belastingplichtige op de hoogte is gesteld van een fiscaal onderzoek, kan niet langer beroep worden gedaan op de fiscale regularisatieprocedure. Ook hiermee wordt de tijdsdruk om een fiscale regularisatie uit te voeren opgedreven.

Basis voor belastingheffing?

Zoals eerder gesteld wordt met deze nieuwe documentatieverplichtingen een driedelig doel nagestreefd. Zo zou de automatische uitwisseling van het landenrapport de nationale belastingadministraties in staat moeten stellen om een betere risicoanalyse te maken voor verdere onderzoeken. Hierdoor ontstaat tevens een meer doordachte selectie van de te controleren dossiers. Binnen dit kader geven we graag nog mee dat de fiscus echter geen aanslag kan vestigen die enkel gebaseerd is op dit landenrapport (nieuw art. 321/6 WIB92). Het landenrapport kan uiteraard wel gebruikt worden om bijkomende vragen te stellen aan de belastingplichtige of om een controle in te stellen. Wil de controleur echter correcties aan de verrekenprijzen aanbrengen, dan dient hij dit steeds te ondersteunen aan de hand van gegevens die verkregen zijn na bijkomend onderzoek (MvT, DOC 54-1875/001, 53).

Els Van Eenhooge – Account Manager Tax & Legal
Julie Vantomme – Junior Consultant Tax & Legal