

Onze opmerkingen over de ontwerpcirculaire inzake verrekenprijzen

AAN : FOD Financiën | Fiscaliteit | Grote Ondernemingen
Verrekenprijzen
VAN : T/A ECONOMICS • Andy Neuteleers
DATUM : 12 december 2018

Geachte heer, geachte mevrouw,

T/A economics is een adviesbureau inzake verrekenprijzen en waarderingen (voor fiscale alsook niet-fiscale doeleinden) die actief is in België, Nederland en Luxemburg. Zij heeft een bevoorrechte relatie met Tiberghien advocaten in België en Luxemburg en met Atlas fiscalisten in Nederland, en maakt als lid deel uit van het onafhankelijk WTS Global tax netwerk dat actief is in meer dan 100 landen.

Wij waarderen de mogelijkheid om onze opmerkingen inzake de ontwerpcirculaire verrekenprijzen van datum 9 november 2018 aan uw dienst over te maken. Daarom hebben we getracht om zo omstandig mogelijk te zijn in onze argumentatie om onze inzichten met u te delen, zonder enig specifiek cliëntenbelang te behartigen.

Ons objectief ligt er met name in om het arm's length principe als dé internationale standaard voor verrekenprijzproblematieken te vrijwaren, alsook de Belgische concurrentiepositie internationaal in meest optimale omstandigheden te behartigen. We menen dat in deze twee optieken het best is om zo nauw als mogelijk aan te sluiten bij de OESO Richtlijnen inzake verrekenprijzen niettegenstaande dit in weze 'soft law' betreft. Ook vanuit een Belgisch (concurrentie-)perspectief zijn we van mening dat dit best benaderd kan worden aan de hand van een zo groot mogelijke overeenstemming met de internationale praktijk – in het bijzonder geen strengere normering, maar ook niet onmiddellijk door een versoepeling – en dit uiteraard binnen het Belgische wettelijke kader van fiscale regelgeving.

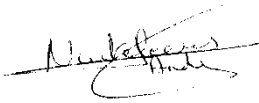
Onze opmerkingen zijn opgebouwd in twee delen – deze hoofdbrief en een bijlage. In de hoofdbrief behandelen we het volgende:

- I. Algemene opmerkingen met nadruk op fundamentele kwesties
- II. Afsluitende opmerkingen

In de bijlage kan u onze gedetailleerde opmerkingen vinden per hoofdstuk zoals gestructureerd in de ontwerpcirculaire verrekenprijzen.

We vertrouwen erop dat onze opmerkingen bijkomende inzichten aan uw dienst kunnen verschaffen inzake deze belangrijke materie, en blijven ter beschikking voor verdere verduidelijkingen en/of ondersteunende analyses.

Met de meeste hoogachting,



Namens T/A economics

Andy Neuteleers

Vennoot

I. Algemene opmerkingen met nadruk op fundamentele kwesties

A. Timing – inwerkingtreding bepalingen van de circulaire

Niettegenstaande dat de TPG2017 enkel gekarakteriseerd kan worden als ‘soft law’, is het een belangrijk richtpunt voor zowel de Belgische administratie als de belastingbetaler met betrekking tot de materie van verrekenprijzen daar deze materie slechts limitatief in ‘hard law’ wordt omschreven.

Het is daarom van uitermate belang dat de administratie een duidelijk standpunt dient in te nemen over de inwerkingtreding van deze circulaire, gezien de fundamentele en ingrijpende wijzigingen op een aantal vlakken die zijn aangebracht aan de TPG2017.

Gezien deze fundamentele en ingrijpende wijzigingen is het naar onze mening ten stelligste af te raden dat de TPG2017 een retroactieve toepassing kennen, doch slechts uitwerking hebben ten vroegste nadat zij formeel goedgekeurd werden door de OESO Raad. De OESO Raad heeft deze substantiële veranderingen goedgekeurd in mei 2016, maar andere veranderingen zijn nog later goedgekeurd. De TPG2017 waarnaar gerefereerd wordt, zijn zelf pas gepubliceerd op 10 juli 2017.

Gezien dit data betreft die voor vele organisaties midden in een lopend fiscaal jaar vallen, stellen we echter voor dat de circulaire expliciet vermeldt dat de Belgische administratie zich slechts zal bedienen van de TPG2017 vanaf de boekjaren die een aanvang nemen vanaf 1 januari 2018.

Op deze wijze overkomt men geheel de hiervoor geschetste problematiek van twee referentiekaders gedurende 1 boekjaar, en geeft men de multinationale onderneming een redelijke periode om zich aan te passen (indien nodig). Deelonderwerpen van de TPG2017 kunnen naar onze mening pas ingang vinden vanaf goedkeuring door OESO Raad en publieke publicatie daarvan (ten vroegste).

B. TPG2017

In de inleiding van de ontwerpcirculaire geeft de administratie aan dat het doel is om een overzicht te geven van de TPG2017, wat noodzakelijkerwijze een loutere samenvatting is van de meer dan 600 bladzijden uitgebreide TPG2017. Een samenvatting van dergelijk uitgebreid document heeft als – logische doch spijtige – consequentie dat er veel nuances die in de TPG2017 staan, verloren dreigen te gaan, wat de facto naar onze mening ook heeft plaatsgevonden bij deze ontwerpcirculaire.

Bovendien zijn de TPG2017 in het Engels opgesteld (en eveneens beschikbaar in het Duits, Spaans, Frans en Turks), maar is er geen officiële noch officieuze vertaling hiervan in het Nederlands. Door delen van de originele tekst naar het Nederlands te vertalen, gaan er opnieuw belangrijke elementen en nuances verloren.

Voorstel is om in de inleiding expliciet en ondubbelzinnig te vermelden dat de administratie gebonden is zich in overeenstemming te houden met de integrale versie van de TPG2017.

C. Aanslagtermijn België

Niettegenstaande het niet onbelangrijke, richtinggevende karakter van TPG2017 en een circulaire afkomstig van de Belgische administratie, kan er niet worden afgeweken van Belgische wetgeving.

Vermeldingswaardig in deze optiek is artikel 354 van het Wetboek van de Inkomstenbelasting 1992 (“WIB”) waarin de verlengde aanslagtermijn in België wettelijk is vastgesteld op 3 jaar. Deze termijn van 3 jaar kan slechts worden verlengd met een bijkomende 4 jaar in het geval van inbreuk op de bepalingen van het WIB of van ter uitvoering ervan genomen besluiten “met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden”, d.w.z. wanneer de fraude zo ernstig is dat zij met strafrechtelijke sancties kan worden beteugeld.

In hoofdstuk VI van de ontwerp-circulaire die handelt over bijzondere overwegingen inzake immateriële activa en meer in het bijzonder de sectie over moeilijk te waarderen immateriële activa, neemt de administratie het uitgangspunt dat (randnummer 168) “ In het kader van de uitvoering te goeder trouw van de desbetreffende dubbelbelastingverdragen zal de belastingadministratie ten laatste 7 jaar na afsluiten boekjaar van overdracht van een immaterieel actief een verrekenprijscorrectie toepassen in overeenstemming met de hierboven beschreven principes”. De opgenomen termijn van 7 jaar strookt aldus niet met de verlengde aanslagtermijn in België die wettelijk is vastgesteld op basis van artikel 354 WIB.

De ex-post evaluatie van hard-to-value intangibles is opgenomen in de TPG2017 waarbij een aantal voorbeelden worden geschetst in bijlage bij hoofdstuk 7, maar bovenstaande zienswijze kan niet worden teruggevonden. We vermoeden dat de administratie zich heeft gebaseerd op een voorbeeld inbegrepen in Guidance for Tax Administrations on the Application of the Approach to Hard-to-Value Intangibles. INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 8. In paragraaf 33 staat uitdrukkelijk: “ *The principles illustrated by this example apply irrespective of whether the tax administration in fact carries out an audit for Years 0-2 and then a second audit for Years 3-5, or whether it audits only for Years 3-5. In both scenarios, a revision to the original valuation is justified based on ex post evidence emerging in Year 7, and, subject to any treaty or domestic law limitations, the undervaluation may be recovered based on the HTVI approach contained in Section D.4 of Chapter VI (see paragraph 6.192).*”

De termijn waarbinnen de ex-post toepassing kan plaatsvinden is onderworpen aan beperkingen van verdragen en nationale regelgeving. De zienswijze van de administratie zoals opgenomen in de ontwerpcirculaire is niet in lijn met de wettelijke verlenging van de aanslagtermijn in België tenzij de administratie van een (onterechte) mening is dat voor hard-to-value-intangibles er altijd fraude ten grondslag ligt.

D. Financial transactions

De ontwerpcirculaire omvat een hoofdstuk inzake financiële transacties. Het is uiteraard niet uitgesloten dat de administratie een onderdeel financiële transacties opneemt en hierin haar standpunten duidelijk maakt.

Doch dit kan naar onze mening niet met referentie aan enig OESO-kader op dit ogenblik daar er geen sluitende richtlijnen zijn goedgekeurd binnen de OESO hieromtrent.

De OESO heeft een hele reeks commentaren ontvangen met betrekking tot de Public Discussion Draft on Financial Transactions, welke zelf een niet-consensus document vormt binnen de OESO. Het valt nog af te wachten welke beslissingen de OESO zal nemen om tot richtlijnen te komen met consensus.

We denken daarom dat het aan te raden valt op dit ogenblik financiële transacties niet op te nemen in de circulaire, maar pas wanneer er door de OESO Raad goedkeuring bestaat tot opneming in de TP Richtlijnen.

E. Interferentie met bewijslast

Zoals reeds aangegeven is het doel van de TPG2017 om een uitgebreid richtinggevend kader inzake verrekenprijsmaterie ter beschikking te hebben voor zowel de administratie als de belastingbetaler, waarbij de TPG2017 in diverse mogelijkheden (kan) voorzien qua toepasbaarheid op een gegeven situatie.

De administratie geeft aan dat hun standpunt, waar nuttig en aangewezen, doorheen de circulaire wordt weergegeven. Er dient te worden opgemerkt dat een "(vast) standpunt van de administratie" gegeven het grensoverschrijdend karakter van verrekenprijzen een mogelijke bron van incrementele problemen inzake dubbele belasting vormt. We menen dat de uiting van bepaalde voorkeuren geprefereerd is dan het innemen van (vaste) standpunten, en dat verrekenprijzen dienen getoetst te worden aan de integrale TPG 2017.

Bovendien zijn zowel de TPG2017 louter 'soft law' en bijgevolg niet juridisch afdwingbaar én primeert de Belgische wetgeving ('hard law'). Dit is met name van belang inzake de

bewijslastvoering. Het innemen van een (normerend) standpunt door de administratie middels de circulaire kan niet de omkering tot bewijslast noch als doel noch als gevolg hebben.

Zo neemt de administratie in de ontwerp-circulaire het standpunt in dat bij groepssynergiën zoals procurement, de gerealiseerde voorwaarden ten goede moeten komen aan de leden van de groep en de procurement-werkzaamheden moeten worden vergoed met een winstmarge op de operationele kosten. Het uitgangspunt nemen dat een procurement center geen of enkel een limitatief waarde-toevoegend karakter heeft, doet afbreuk aan de realiteit en legt de bewijslast in handen van de belastingbetaler. Bovendien wordt op deze manier de rechtszekerheid voor een Belgische belastingbetaler ondermijnd.

F. Inhoudelijk

Onze gedetailleerde opmerkingen, al dan niet van fundamentele aard, zijn opgenomen in de bijlage aan deze brief. In het bijzonder verwijzen we naar de opmerkingen op hoofdstuk 1, wat het basisprincipe voor verrekenprijzen behelst, de arm's length standaard, waar de overige hoofdstukken een verdere uitlegging van vormen voor bepaalde types transacties en applicatiemodaliteiten.

We willen benadrukken dat één van de fundamentele kwesties reeds wordt aangehaald in de eerste zin van hoofdstuk 1 waarbij wordt gesteld dat verbonden ondernemingen in hun financiële en commerciële transacties moeten handelen alsof ze niet-verbonden zijn. De administratie verwijst naar artikel 9 van het OESO Modeldubbelbelastingverdrag, maar slaat de bal mis daar nergens het woord "transacties" in het arm's length principe staat, noch is er melding van "prijs". Wél leest men "voorwaarden" en "relaties". Dit laatste is een fundamenteel en kritisch inzicht wanneer men verlangt om de doelstelling van BEPS-acties 8-10 "Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation" te bewerkstelligen. Immers dient men eerst de commerciële of (inderdaad: OF) financiële relatie te identificeren (Sectie D.1. van de TPG 2017), om pas vervolgens de accuraat omliggende transactie te kunnen herkennen. Indien deze sequentie niet wordt gevolgd, dan is het de facto onmogelijk om waarde-toevoegende activiteiten gepast te vergoeden die geen expliciete transactionele basis kennen (geen transactionele betrokkenheid bij het leveren van goederen of diensten). We verwijzen naar de bijlage voor verdere uitleg.

II. Afsluitende opmerkingen

We benadrukken opnieuw de waardering voor de mogelijkheid van opmerkingen te kunnen en mogen maken met betrekking tot de ontwerpcirculaire verrekenprijzen, gezien het toenemende belang op het vlak van internationale fiscaliteit.

We merken op dat de administratie al een aanzienlijke inspanning heeft gedaan hieromtrent, maar naar onze mening dient er ook nog een belangrijke inspanning te worden geleverd.

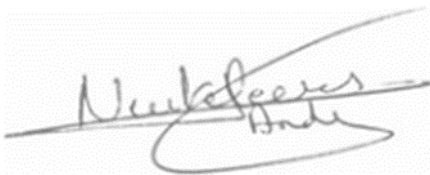
Het meest belangrijke is dat we een aantal fundamentele kwesties aankaarten, welke naar onze mening dienen te worden aangepast/genueanceerd vooraleer een finale circulaire de Belgische belastingwereld wordt ingestuurd.

We stellen voor dat de administratie de opmerkingen grondig bestudeerd die ze zal ontvangen en een nieuwe ontwerpcirculaire rondstuurt ter evaluatie. We zijn steeds bereid om onze argumenten nader te komen toelichten.

In bijlage hebben we dus onze inzichten gegeven vanuit een technisch perspectief binnen de reikwijdte van het arm's length principe. Het arm's length principe moet ten alle tijden primeren als de enige geschikte norm, zowel nu als in de toekomst, en kan niet worden vermengd met afwijkende benaderingen of vermoedens die zouden kunnen lijden tot benaderingen niet in overeenstemming met het arm's length principe.

We wensen de administratie een vruchtbare verderzetting in het opstellen van een circulaire inzake verrekenprijzen en blijven tot uw beschikking voor verdere gedetailleerde analyses of uiteenzettingen van onze standpunten.

T/A economics

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Neuteleers Andy', written over a light gray dotted background.

Andy Neuteleers, Partner

