



Brussel, 4.6.2014  
COM(2014) 315 final

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

**over de werkzaamheden van het Gezamenlijk EU-Forum voor verrekenprijzen van juli  
2012 tot januari 2014**

## 1. INLEIDING

De mondiale economische verwevenheid en de wisselwerking tussen de nationale belastingregels kunnen ertoe leiden dat multinationale ondernemingen dubbel worden belast of helemaal niet worden belast. Met het actieplan inzake grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS-actieplan), dat in juli 2013 door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) is gepresenteerd, wordt beoogd de internationale belastingregels te verbeteren; dit plan, dat brede internationale steun op het hoogste niveau heeft gekregen, brengt een aantal leemten in de bestaande internationale belastingregels en -normen in kaart, waarvan misbruik kan worden gemaakt om de belastinggrondslag in andere jurisdicties uit te hollen en bestanddelen van de belastinggrondslag te verschuiven om zo het totale bedrag aan verschuldigde belastingen te verlagen.

Vanuit EU-perspectief bekeken belemmeren de bestaande lacunes in de internationale belastingregels en -normen de goede werking van de interne markt, die 28 verschillende belastingstelsels omvat. De Commissie acht het daarom belangrijk te zoeken naar synergieën tussen het lopende internationale debat over BEPS en discussies in de EU, zowel om realistische oplossingen te bedenken voor de EU met inachtneming van de verplichtingen van het EU-Verdrag als om de belangen van de EU te bevorderen bij de vaststelling van internationale normen. De Commissie onderkent ook dat op EU-niveau genomen maatregelen kunnen bijdragen aan de verwezenlijking van de doelstellingen van het BEPS-actieplan.

Wat verrekenprijzen betreft, hebben multinationale ondernemingen (MNO's) en belastingdiensten te maken met praktische problemen bij het bepalen van de prijs voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde ondernemingen voor belastingdoeleinden. Om de prijs van dergelijke transacties correct te kunnen beoordelen, hanteren de EU-lidstaten het zakelijkheidsbeginsel (arm's length principle)<sup>1</sup>. Dit beginsel berust op een vergelijking tussen de voorwaarden die zijn overeengekomen door gelieerde ondernemingen en de voorwaarden die zouden zijn overeengekomen tussen onafhankelijke ondernemingen.

De uitlegging en de toepassing die aan het zakelijkheidsbeginsel worden gegeven, verschillen evenwel tussen de belastingdiensten onderling en tussen belastingdiensten en bedrijven. Dit kan leiden tot onzekerheid, hogere kosten en potentiële dubbele heffing of dubbele niet-heffing, hetgeen de goede werking van de interne markt belemmert.

In oktober 2002<sup>2</sup> heeft de Commissie een deskundigengroep in het leven geroepen, namelijk het Gezamenlijk EU-Forum voor verrekenprijzen ("het Forum"), om pragmatische oplossingen te zoeken voor problemen die voortvloeien uit de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel binnen de EU. Het Forum werkt op basis van mandaten

---

<sup>1</sup> Het zakelijkheidsbeginsel is neergelegd in artikel 9 van het modelbelastingverdrag dat is opgesteld door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). De OESO heeft ook richtlijnen voor verrekenprijzen voor multinationale ondernemingen en belastingdiensten ontwikkeld.

<sup>2</sup> Mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité: Naar een interne markt zonder belastingbelemmeringen - Een strategie voor het verschaffen van een geconsolideerde heffingsgrondslag aan ondernemingen voor de vennootschapsbelasting op hun activiteiten in de gehele EU (COM(2001) 582 definitief van 23.10.2001, blz. 21).

van vier jaar, die worden vastgesteld bij besluit van de Commissie. Het huidige mandaat van het Forum loopt tot en met 31 maart 2015.

Het Forum is een belangrijke bron van informatie geweest voor de werkzaamheden van de Commissie ter verbetering van de administratie en de werking van verrekenprijzen in de EU. Het kan ook dienen als een nuttige bron van input voor het door de G20 gesteunde BEPS-project van de OESO.

In deze mededeling wordt verslag uitgebracht over de werkzaamheden van het Forum in de periode van juli 2012 tot januari 2014.

## **2. SAMENVATTING VAN DE WERKZAAMHEDEN VAN HET FORUM VAN JULI 2012 TOT JANUARI 2014**

Van juli 2012 tot januari 2014 heeft het Forum zijn werkprogramma voor 2011-2015 verder uitgevoerd en is het vier keer bijeengekomen. Over drie onderwerpen — secundaire correcties, verrekenprijzrisicobeheer en compenserende correcties — zijn uitgebreide verslagen opgesteld. Daarnaast heeft het Forum verscheidene monitoringactiviteiten verricht. Tot de lopende projecten van het Forum behoren de monitoring van het praktische functioneren van het verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen<sup>3</sup> (90/436/EEG) (arbitrageverdrag) en de herziene gedragscode voor een efficiënte toepassing van het arbitrageverdrag<sup>4</sup>, evenals de monitoring van de gedragscode inzake verrekenprijsdocumentatie voor gelieerde ondernemingen in de Europese Unie (EU-TDP)<sup>5</sup>.

De werkzaamheden van het Forum als geheel lagen in dezelfde lijn als de voorgenomen acties in het actieplan inzake grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS-actieplan). De onlangs aangenomen rapporten zouden als basis kunnen dienen voor een eventuele herziening van desbetreffende bepalingen in het commentaar bij het OESO-modelbelastingverdrag en de OESO-richtlijnen voor verrekenprijzen, terwijl de huidige werkzaamheden van het Forum ter verbetering van het praktische functioneren van het arbitrageverdrag van belang zijn voor het in het kader van BEPS gevoerde debat over de wijze waarop geschillenbeslechtingmechanismen doeltreffender kunnen worden vormgegeven (actie 14 van het BEPS-actieplan). De BEPS-werkzaamheden in verband met verrekenprijsdocumentatie (actie 13 van het BEPS-actieplan) zullen ook baat hebben bij de conclusies die het Forum trekt in zijn huidige evaluatie van de EU-TPD.

### **2.1. *Verslag van het Forum over secundaire correcties (bijlage I)***

In sommige lidstaten kunnen of moeten er volgens de verrekenprijswetgeving "secundaire transacties" worden verricht om de feitelijke winsttoerekening in overeenstemming te brengen met de oorspronkelijke verrekenprijscorrectie ("primaire correctie"). Er kan dubbele belasting ontstaan doordat de secundaire transactie zelf

---

<sup>3</sup> PB L 225 van 20.8.1990, blz. 10.

<sup>4</sup> PB C 322 van 30.12.2009, blz. 1.

<sup>5</sup> PB C 176 van 26.7.2006, blz. 1.

mogelijkerwijs ook fiscale gevolgen heeft en in een correctie kan resulteren ("secundaire correctie").

In een vragenlijst van het Forum is een balans opgemaakt van de situatie in de lidstaten op 1 juli 2011, en daarbij is gebleken dat er sprake is van uiteenlopende wettelijke bepalingen en praktijken met betrekking tot secundaire correcties, die kunnen leiden tot dubbele heffing in de EU.

In het verslag worden de algemene aspecten van secundaire correcties gepresenteerd en aanbevelingen gedaan over hoe een eventuele dubbele heffing in deze context kan worden aangepakt. De lidstaten waar secundaire correcties niet verplicht zijn, worden geadviseerd dergelijke correcties niet toe te passen om dubbele heffing te voorkomen. De lidstaten waar secundaire correcties wel verplicht zijn, worden geadviseerd in mogelijkheden en middelen te voorzien om dubbele heffing te voorkomen. Deze aanbevelingen gaan evenwel uit van de veronderstelling dat de belastingplichtige te goeder trouw handelt.

Voortbouwend op de EU-moeder-dochterrichtlijn<sup>6</sup> wordt in het verslag aanbevolen om secundaire correcties in de EU te kwalificeren als fictieve dividenden of fictieve kapitaalstortingen. Dienovereenkomstig garandeert de moeder-dochterrichtlijn dat geen bronbelasting wordt geheven over uitkeringen van een dochteronderneming aan haar moedermaatschappij in de EU.

Voor gevallen die niet onder de moeder-dochterrichtlijn vallen, wordt in het verslag de procedure van de repatriëring beschreven en wordt aanbevolen hiervan gebruik te maken in het kader van een onderlingoverlegprocedure die beschikbaar is uit hoofde van het respectieve toepasselijke dubbelbelastingverdrag, of zelfs in een vroeger stadium. Verder wordt aanbevolen dat de lidstaten geen sancties opleggen met betrekking tot de secundaire correctie.

De aanbevelingen in het verslag zien op de meeste gevallen van dubbele belasting die voortvloeien uit de verschillende praktijken in de lidstaten met betrekking tot secundaire correcties.

## **2.2. *Verslag van het Forum over verrekenprijzrisicobeheer (bijlage II)***

De handhaving en de naleving van de verrekenprijzregels kan een grote inzet van middelen vergen bij de belastingdiensten respectievelijk de belastingplichtigen. Het Forum is zich ervan bewust dat de hiervoor beschikbare middelen beperkt zijn en daarom effectief moeten worden ingezet. Daarom is het zaak risico's te beoordelen en effectief aan te pakken en mechanismen op te zetten om geschillen efficiënt en tijdig te regelen.

Het verslag onderstreept dat naast de juridische en praktische instrumenten die voorhanden zijn, belastingdiensten en belastingplichtigen in de EU ook gebruik kunnen maken van specifieke instrumenten om verrekenprijzen te beheren. Het gaat hier onder meer om inlichtingenuitwisseling, gezamenlijke werkprocedures voor controles in het algemeen, gecoördineerde aanpak van verrekenprijzcontroles, een

---

<sup>6</sup> Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten.

gemeenschappelijke documentatiestandaard<sup>7</sup> en het mechanisme voor geschillenbeslechting in het kader van het arbitrageverdrag.

Het verslag bouwt voort op eerdere werkzaamheden van de Commissie<sup>8</sup> en andere organisaties zoals de OESO<sup>9</sup> in verband met risicobeheer en plaatst deze in de context van de bijzondere uitdagingen die verrekenprijzen stellen en de juridische en administratieve instrumenten die in de EU beschikbaar zijn.

Het verslag bevat richtsnoeren voor het beheer van verrekenprijrisico's op basis van de algemene beginselen van samenwerking tussen belastingplichtige en belastingdienst(en), vaststelling van hoog- en laagrisicogebieden, en doelgericht, tijdig en passend optreden. Voor de fase voorafgaand aan de controle wordt in het verslag aanbevolen dat belastingplichtige en belastingdienst(en) in een vroeg stadium met elkaar communiceren en dat een evenwicht wordt gevonden tussen de behoefte aan informatie van de belastingdienst(en) en de lasten voor de belastingplichtige om te antwoorden op verzoeken om informatie. Het verslag beveelt ook aan dat de lidstaten overwegen om, in passende omstandigheden, inlichtingen uit te wisselen op grond van de EU-richtlijn betreffende de administratieve samenwerking<sup>10</sup>. Volgens deze richtlijn kan elke bevoegde autoriteit van een lidstaat om relevante inlichtingen verzoeken bij de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat. Bevoegde autoriteiten kunnen tevens op eigen initiatief spontaan inlichtingen die zij van belang achten voor andere bevoegde autoriteiten, uitwisselen met die andere bevoegde autoriteiten. Voorts zouden de belastingdiensten moeten beschikken over passende instrumenten om gevallen met een hoog risico aan te pakken.

Wat de controlefase betreft, wordt in het verslag aanbevolen dat belastingplichtigen en belastingdiensten in een vroeg stadium werken naar een gedeeld inzicht in de feiten en omstandigheden die aan de onderzochte transacties ten grondslag liggen. Ook wordt aanbevolen dat de lidstaten ten aanzien van controles een op samenwerking gebaseerde aanpak binnen de EU overwegen als de omstandigheden dat toestaan.

Wat de fase van geschillenbeslechting betreft, pleit het verslag voor een efficiënte en tijdige afwikkeling in het kader van onderlingoverlegprocedures en het arbitrageverdrag.

### **2.3 *Verslag van het Forum over compenserende correcties (bijlage III)***

Compenserende correcties zijn verrekenprijscorrecties waarbij de belastingplichtige een verrekenprijs voor belastingdoeleinden opgeeft die, naar het oordeel van de belastingplichtige, een zakelijke prijs is voor een concerntransactie, ook al verschilt

---

<sup>7</sup> Gedragscode inzake verrekenprijsdocumentatie voor gelieerde ondernemingen in de Europese Unie (EU-TPD) (PB C 176 van 28.7.2006).

<sup>8</sup> European Commission: Risk Management Guide for Tax Administrations (2006) en Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations (2010).

<sup>9</sup> Studie van het Forum on Tax Administration van de OESO "Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing" en ontwerphandboek van de OESO over verrekenprijrisicobeoordeling.

<sup>10</sup> Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG (PB L 64 van 11.3.2011, blz. 1).

deze prijs van het bedrag dat feitelijk tussen de gelieerde ondernemingen in rekening wordt gebracht<sup>11</sup>.

Aan de hand van een vragenlijst van het Forum is een balans opgemaakt van de situatie in de EU-lidstaten op 1 juli 2011, en daarbij is gebleken dat verschillende benaderingen worden gehanteerd met betrekking tot compenserende correcties. De voorwaarden, de procedures en de tijdstippen voor dergelijke correcties verschillen van lidstaat tot lidstaat, hetgeen kan leiden tot dubbele heffing en dubbele niet-heffing.

Met het verslag wordt beoogd een praktische leidraad te bieden voor het voorkomen van dubbele heffing en dubbele niet-heffing als gevolg van de uiteenlopende praktijken in de lidstaten bij de toepassing van compenserende correcties. De richtsnoeren in het verslag zijn van toepassing op compenserende correcties die een belastingplichtige in zijn boeken aanbrengt en in zijn verrekenprijsdocumentatie toelicht.

In het verslag wordt aanbevolen dat de lidstaten compenserende correcties (naar boven en naar beneden) die door de belastingplichtige zelf worden aangebracht, aanvaarden mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan: de winsten van de betrokken gelieerde ondernemingen worden symmetrisch berekend, dat wil zeggen ondernemingen die bij een transactie betrokken zijn, rapporteren dezelfde prijs voor de desbetreffende transactie in elk van de betrokken lidstaten; de belastingplichtige heeft redelijkerwijs getracht tot een zakelijk resultaat te komen; de door de belastingplichtige gehanteerde aanpak is consistent in de tijd; de correctie is aangebracht voordat de belastingaangifte wordt ingediend; indien de prognoses van de belastingplichtige afwijken van het bereikte resultaat, kan hij hierover uitleg verstrekken als ten minste een van de betrokken lidstaten daarom zou verzoeken.

## **2.4 Monitoringactiviteiten**

Een vaste taak van het Forum bestaat erin de effectieve uitvoering van de resultaten die het heeft bereikt, te volgen en te bewaken. Dit gebeurt door statistische jaarverslagen en specifieke verslagen op te stellen. Deze verslagen worden vervolgens door de Commissie en het Forum bestudeerd om na te gaan op welke gebieden het Forum verdere werkzaamheden kan verrichten.

Jaarlijks wordt er een statistisch verslag opgesteld en geëvalueerd over nog hangende zaken in het kader van de onderlingoverlegprocedure op basis van het arbitrageverdrag en over voorafgaande prijsafspraken (APA's). De opzet van de statistieken over hangende zaken in het kader van de onderlingoverlegprocedure op basis van het arbitrageverdrag is recent verbeterd waardoor nu een betere evaluatie kan worden verricht.

De alomvattende monitoring die momenteel wordt uitgevoerd met betrekking tot het praktische functioneren van het arbitrageverdrag en de bijbehorende gedragscode, heeft al geleid tot concrete voorstellen voor verbeteringen, die nu door het Forum worden besproken. De implementatie van de EU-TPD werd in 2013 gemonitord: de lidstaten en niet-gouvernementele stakeholders hebben vragenlijsten ingevuld over het effect van de EU-TPD. De resultaten zullen in 2014 door het Forum besproken

---

<sup>11</sup> OESO-richtlijnen voor verrekenprijzen voor multinationale ondernemingen en belastingdiensten, verklarende woordenlijst (2010).

worden. Naar aanleiding van het verslag over midden- en kleinbedrijven en verrekenprijzen is in 2013 voor elke lidstaat informatie over verrekenprijzen die van belang is voor het mkb, op de website van het Forum gepubliceerd.

### **3. CONCLUSIES VAN DE COMMISSIE**

Voor de Commissie blijft het Forum een waardevolle deskundigengroep waarop zij een beroep kan doen om verrekenprijsproblemen aan te pakken en pragmatische oplossingen aan te reiken voor uiteenlopende problemen op dat gebied. De werkzaamheden van het Forum zijn in overeenstemming met de voorgenomen acties in het BEPS-actieplan. In de verslagen over secundaire correcties, verrekenprijzrisicobeheer en compenserende correcties worden cruciale onderwerpen behandeld die zowel door de Commissie bij de oprichting van het Forum als in het BEPS-actieplan genoemd zijn.

De Commissie sluit zich volledig aan bij de conclusies en de voorstellen van de verslagen over secundaire correcties, verrekenprijzrisicobeheer en compenserende correcties. De Commissie verzoekt de Raad zijn goedkeuring te hechten aan het verslag over secundaire correcties en verzoekt de lidstaten de aanbevelingen in hun nationale wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen ten uitvoer te leggen. De Commissie verzoekt de Raad zijn goedkeuring te hechten aan het verslag over verrekenprijzrisicobeheer en verzoekt de lidstaten praktijken die in overeenstemming zijn met in het verslag beschreven benaderingen en procedurele overwegingen, ten uitvoer te leggen. De Commissie verzoekt de Raad zijn goedkeuring te hechten aan het verslag over compenserende correcties en verzoekt de lidstaten de in het verslag aanbevolen praktische oplossing ten uitvoer te leggen.

De Commissie is van mening dat een toekomstige periodieke monitoring van de uitvoering van de conclusies en aanbevelingen in de verslagen nuttige feedback zal opleveren waarop een eventuele actualisering kan voortbouwen.

De Commissie moedigt het Forum aan zijn monitoringactiviteiten voort te zetten en kijkt uit naar de resultaten van de lopende werkzaamheden van het Forum ter verbetering van het praktische functioneren van het arbitrageverdrag en naar de conclusies van het debat over de gedragscode inzake verrekenprijzdocumentatie voor gelieerde ondernemingen in de EU. In de context van BEPS zal het Forum, zodra er overeenkomst is bereikt over concrete oplossingen op het gebied van verrekenprijzen, mogelijkheden onderzoeken om een bijdrage te leveren aan de consequente toepassing ervan binnen de EU.