

Transfer pricing: werk aan de winkel voor IA!

“Transfer pricing? Dat is de verantwoordelijkheid van onze fiscale afdeling!” De fiscaal verantwoordelijke zorgt er veelal voor dat de benodigde transfer pricingdocumentatie voldoet aan de fiscale vereisten. Maar wie controleert of de dagelijkse praktijk conform het gedocumenteerde transfer pricingsysteem blijft opereren? Wie constateert tijdig afwijkingen die kunnen leiden tot naheffingen of boetes in geval een belastingonderzoek?

Ondernemingen met internationale vertakkingen hebben veelal grensoverschrijdende transacties met groepsmaatschappijen (intercompany transacties). Fiscale wet- en regelgeving schrijft voor dat deze transacties tegen een zakelijke vergoeding moeten plaatsvinden. De bewijslast om aannemelijk te maken dat intercompany transacties tegen een zakelijke vergoeding plaatsvinden rust in eerste instantie bij de onderneming. De consequentie is dat ondernemingen hun transfer pricingsysteem en onderbouwing voor de zakelijkheid van de vergoedingen (en daarmee de interne winstverdeling) zullen moeten documenteren. Dit vraagstuk staat hoog op de agenda van fiscale autoriteiten en heeft dus volop de aandacht van tax directors. In de praktijk wordt de verantwoordelijkheid voor het opstellen van transfer pricingdocumentatie vaak bij de fiscale afdeling gelegd. Logisch, daar ligt immers de vereiste fiscaaltechnische expertise.

Reëel risico

Maar wie houdt er nu in de gaten of de dagelijkse operaties (nog) in overeenstemming met het beoogde transfer pricingsysteem en de documentatie plaatsvinden? De praktijk leert dat fiscaal verantwoordelijken vooral gericht zijn op het opstellen van een transfer pricingsysteem en -documentatie. Er is vaak minder tijd en aandacht beschikbaar voor implementatie en voor de processen en procedures die noodzakelijk zijn om compliance in de dagelijkse uitvoering te valideren. Stel je hebt als onderneming je transfer pricingsysteem en do-

documentatie perfect op orde. Loop je dan nog een risico op dit vlak? Absoluut! Een transfer pricingsysteem dat op papier de toets der kritiek doorstaat maar in de dagelijkse praktijk niet wordt nageleefd, creëert een reëel risico van een naheffing of boete in geval van een belastingcontrole. Dit risico heeft te maken met de volgende twee hardnekkige misverstanden:

- als transacties tussen groepsmaatschappijen zijn gedocumenteerd voldoet een organisatie aan wet- en regelgeving;
- de fiscaal verantwoordelijke regelt zaken op het gebied van belastingen, dus ook transfer pricing.

In dit artikel bespreken we welke elementen het niveau van beheersing rondom transfer pricing kunnen vergroten. Zeker voor organisaties die onder het Horizontaal Toezicht-regime met de Belastingdienst vallen is het op orde hebben en houden van een goed niveau van fiscale beheersing, ofwel het door de Belastingdienst genoemde tax control framework – en dus ook een transfer pricing control framework – een randvoorwaarde.

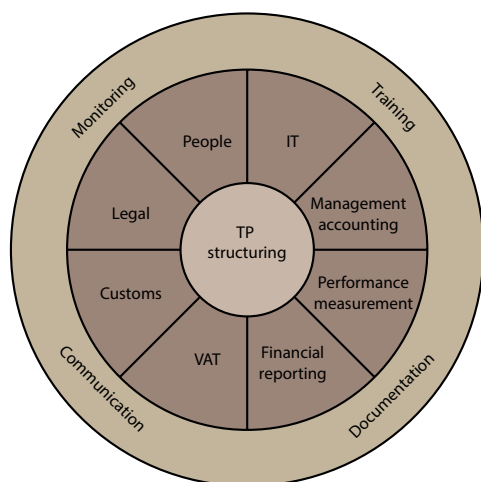
Verder dan beleid en documentatie

Vraag je fiscaal verantwoordelijke of hij compliant is op het gebied van transfer pricing. Naar alle waarschijnlijkheid is het antwoord dat ter onderbouwing van de intercompany transacties transfer pricingbeleid en documentatie is opgesteld. Vraag daarna door op welke wijze aandacht wordt gegeven aan de naleving van het transfer pricingbeleid en de documentatie. Dan blijkt waarschijnlijk dat deze vraag lastiger te beantwoorden is.

De realiteit is dat het voor veel ondernemingen niet duidelijk is of de uitvoering en financiële verwerking van hun transac-



ties in lijn zijn met de opgestelde transfer pricingdocumentatie, en of zij hierdoor onbewust (substantiële) risico's lopen. Risico's zijn bijvoorbeeld een discrepantie tussen de documentatie en de werkelijkheid, naheffingen en boetes van de Belastingdienst. Maar ook onvoldoende informatie om onzekere belastingposities goed in te schatten in de jaarrekening en additionele compliancekosten door tijdrovende analyses en correcties aan het einde van het jaar. Daarom is ons standpunt: een onderneming handelt pas in overeenstemming met wet- en regelgeving als enerzijds het transfer pricingsysteem en de documentatie op orde zijn en anderzijds maatregelen zijn genomen om te waarborgen dat de dagelijkse uitvoering in de wereldwijde organisatie in overeenstemming met die documentatie is en dat dat ook te valideren is.



Figuur 1. De reikwijdte van een transfer pricingstructuur

Internal Audit heeft een verantwoordelijkheid

In de beleving van velen geldt dat transfer pricing een fiscaal vraagstuk is en daarmee het domein van de fiscale afdeling. Er zijn twee argumenten waarom het noodzakelijk is dit onderwerp vanuit een breder perspectief te benaderen.

Hiervoor hebben we geconcludeerd dat het terrein van transfer pricing zich uitstrekt over meerdere fasen, te weten (1) het vaststellen van het transfer pricingsysteem en de documentatie daarvan, (2) de implementatie en (3) periodieke monitoring van de intercompany transacties en het transfer pricingsysteem; met als doel correcte jaarverslaggeving en een correcte aangifte vennootschapsbelasting.

De expertise die nodig is om tot een goed ontwerp en juiste documentatie van een transfer pricingsysteem te komen is wezenlijk anders dan de kennis die nodig is om correcte implementatie en monitoring te waarborgen. Voor het eerste is fiscaaltechnische kennis vereist. Implementatie en monitoring zijn daarentegen multidisciplinaire beheersingsvraagstukken en vragen kennis van (financiële) processen, administratieve organisatie en beheersingsmaatregelen. Twee volstrekt verschillende vakgebieden die veelal niet in één persoon of één afdeling vertegenwoordigd zijn.

Daarnaast overstijgt de implementatie en monitoring van een transfer pricingsysteem het terrein van de fiscale afdeling. De financiële afdeling moet worden betrokken om te bepalen hoe het transfer pricingbeleid praktisch wordt verwerkt in de kostprijscalculatie, de juridische afdeling dient de transfer pricingsystematiek te verankeren in contracten tussen groepsmaatschappijen, de commerciële afdeling moet worden geïnformeerd over de toepassing van het transfer pricingbeleid, en zo zijn er nog diverse voorbeelden denkbaar. Kortom, het transfer pricingvraagstuk raakt de bredere organisatie en overstijgt de fiscale afdeling. *Figuur 1* maakt inzichtelijk hoe centraal transfer pricing in een organisatie staat en welke af-

delingen betrokken zijn bij het vraagstuk van transfer pricing. De buitenste ring reflecteert de monitoringactiviteiten die noodzakelijk zijn om te borgen dat het transfer pricingsysteem correct en consequent wordt toegepast.

Wie heeft binnen een onderneming kennis van administratieve organisatie, processen en beheersingsmaatregelen en is in staat deze te koppelen aan fiscaaltechnische transfer pricingkennis? Wie heeft de reikwijdte en het mandaat om in de bredere organisatie in te grijpen? En wie is optimaal geëquipeerd om bij te dragen aan de verbetering van de kwaliteit, efficiëntie en effectiviteit van complianceprocessen op het gebied van transfer pricing? De internal auditor kan hierin een fundamentele rol vervullen.

Hoe kan IA de onderneming helpen?

Nu duidelijk is dat de implementatie en monitoring van belang

1. Controleomgeving

Dit element richt zich op de controleomgeving van een onderneming bezien vanuit het perspectief van transfer pricing. Vraagstukken die zich hier voordoen zijn: wat is de attitude van de organisatie omtrent compliance en interne beheersingsvraagstukken in het algemeen en tax/transfer pricing specifiek? En hoe past transfer pricing in de bredere fiscale en businessstrategie? Beheersingsmaatregelen omtrent transfer pricing bestaan niet afzonderlijk, maar zijn ingebed in diverse overige bedrijfsprocessen binnen een onderneming en er bestaat een onderlinge afhankelijkheid tussen de (kwaliteit van) de verschillende processen.

2. Risicoanalyse

In hoeverre heeft de onderneming de risico's op het gebied van transfer pricing in kaart gebracht, daarbij in acht nemend wat de mate van complexiteit is van een transfer pricingstruc-

Een transfer pricingsysteem dat in de praktijk niet wordt nageleefd, creëert het risico van een boete

zijn voor een goed werkend transfer pricingsysteem en helder is dat deze verantwoordelijkheid niet alleen bij de fiscale functie kan worden gelegd, komt de volgende vraag op: hoe maak je transfer pricingimplementatie en monitoring concreet? Welke elementen moet een onderneming adresseren om een robuuste set beheersingsmaatregelen op het gebied van transfer pricing te definiëren? Wij adviseren organisaties om langs de lijnen van de volgende acht elementen interne beheersingsmaatregelen te definiëren.

tuur, het volume van de transacties, het aantal betrokken landen en de mate waarin organisatieveranderingen hebben plaatsgevonden die mogelijk een impact hebben op transfer pricingtransacties? Op grond van deze informatie kan een onderneming een inschatting maken van het risico dat de dagelijkse uitvoering afwijkt van het gedocumenteerde transfer pricingsysteem. Het spreekt voor zich dat een hoger risico-profiel vraagt om een meer uitgebreide set van beheersingsmaatregelen.

3. Structuur & governance

Het element structuur & governance richt zich op de wijze waarop de organisatie is gestructureerd rondom transfer pricing. Hierbij valt onder meer te denken aan de interactie tussen de verschillende disciplines (onder andere fiscaliteit, financieel, risk management) en het expliciet maken van rollen en verantwoordelijkheden (controleren, informeren, rapporteren, beslissen) op het gebied van transfer pricingimplementatie, respectievelijk -monitoring.

4. Communicatie & educatie

Dit element richt zich op communicatie, waaronder het informeren en trainen van de bredere organisatie (op welke wijze worden medewerkers geïnformeerd over de transfer pricingstructuur en de consequenties van hun handelen?) met als doel te voorkomen dat werknemers transacties initiëren of verantwoordelijkheden op zich nemen die (onbedoeld) de transfer pricingstructuur ter discussie stelt.

5. Specifieke transfer pricing beheersingsmaatregelen

De interne beheersingsmaatregelen onder dit element richten zich heel specifiek op het mitigeren van de risico's die samenhangen met de transfer pricingtransacties zelf, de wijze waarop de prijsstelling tot stand komt, de analyse van de werkelijke resultaten aan het einde van het jaar en de maatregelen die het management heeft genomen om de kwaliteit van de transfer pricingprocessen te monitoren.

6. Budgetbetrouwbaarheid

Interne verrekenprijzen worden veelal aan het begin van het jaar bepaald op basis van budgetinformatie zoals gebudgetteerde omzet en gebudgetteerde kostenniveaus. Hoe nauwkeuriger en beter voorspelbaar deze budgetinformatie is, hoe betrouwbaarder de daarop gebaseerde transfer prices zijn. Tegen die achtergrond is het van belang de beheersingsmaatregelen op het gebied van budgetbetrouwbaarheid te evalueren.

7. Informatietechnologie

De definitie van de beheersingsmaatregelen rondom transfer pricing is sterk afhankelijk van de inrichting van IT. Uit de praktijk blijkt dat er veelal een wens is om transfer pricinginformatie uit ERP-systemen te genereren, maar dat deze systemen er niet altijd op zijn ingericht om de juiste informatie te verschaffen. Het gevolg is intensief gebruik van applicaties als Excel om interne verrekenprijzen te berekenen, controleren en analyseren. Dit geeft een aanvullende noodzaak om aandacht te geven aan zaken als toegangsbeveiliging, data-retentie, versiebeheer, et cetera. De betrokkenheid van Internal Audit kan een impuls geven aan het inrichten en verbeteren van de IT omtrent transfer pricing.

8. Validatie & controle

Om een set beheersingsmaatregelen optimaal te laten functioneren, moet de werking hiervan periodiek getoetst en teruggekoppeld worden naar de (interne)belanghebbenden. Daarnaast is van belang dat wordt vastgesteld wie de verantwoordelijkheid draagt voor het onderhoud van deze beheersingsmaatregelen; Internal Audit is in deze een belangrijke partij en katalysator om verbeteringen in gang te zetten die bijdragen aan de efficiëntie en effectiviteit van de processen.

Conclusie

Het is onvoldoende om alleen aandacht te hebben voor transfer pricingbeleid en -documentatie vanuit een fiscale invalshoek. Om transfer pricingrisico's goed te kunnen beheersen, is het advies om ook aandacht te besteden aan de uitvoering van het transfer pricingsysteem, dat wil zeggen aandacht voor de implementatie en monitoring. Dit is een beheersingsvraagstuk dat zich op het vlak van Internal Audit bevindt.

Om transfer pricingimplementatie en -monitoring concreet te maken hebben wij acht elementen van een transfer pricing control framework gedefinieerd. Door deze elementen te adresseren en hieruit de juiste beheersingsmaatregelen te definiëren, kan een onderneming beter in overeenstemming met het gedocumenteerde transfer pricingsysteem (blijven) handelen. En op deze manier het risico verminderen dat de onderneming wordt geconfronteerd met onverwachte fiscale naheffingen en boetes. Met een goed werkend transfer pricing control framework kan een onderneming met vertrouwen een belastingcontrole tegemoet zien. <<



Petra Robben werkt bij PwC en is director in de internationale controlepraktijk. Naast de (wettelijke) accountantscontrole van internationaal opererende organisaties, heeft zij een rol in de ontwikkeling van het vakgebied Transfer Pricing Compliance & Control.



Susanne Verloove werkt bij PwC in de transfer pricingpraktijk. Zij signaleert dat ondernemingen tegen implementatievraagstukken aanlopen. Dit heeft geleid tot een focus op transfer pricingimplementatie.