

► **IWB Schwerpunkt:**  
Verrechnungspreise Benelux

- 289 **Erweiterungen der Anti-BEPS-Richtlinie – ATAD 2**  
Prof. Dr. Siegfried Grotherr
- 301 **Steuerbefreiung nach dem Zusatzabkommen zum  
NATO-Truppenstatut**  
Martin Diemer
- 308 **Umsetzung von BEPS-Aktionspunkt 13 in Belgien**  
Johan De Ridder
- 315 **Gesetzliche Neuregelung der Verrechnungspreise  
in Luxemburg**  
Jan Neugebauer und Nathalie Presber
- 282 Kurznachrichten: u. a mit dem Urteil des FG Baden-Württemberg zur  
unbeschränkten Steuerpflicht bei mehreren Wohnsitzen
- 283 Tagungsbericht: 1. Gesprächskreis der Regionalgruppe Rhein-Ruhr und  
Westfalen des Young IFA Networks in Köln
- 287 Transfer Pricing News: Tax Compliance Management und Verrechnungspreise

# Umsetzung von BEPS-Aktionspunkt 13 in Belgien

## Neue gesetzliche Regelungen für die Verrechnungspreisdokumentation

Johan De Ridder\*

**Q** Programmgesetz vom 1.7.2016 – Dossier-nummer 2016-07-01/01, verkündet am 4.7.2016 unter <http://go.nwb.de/236mr>, Art. 53–64

Auf einem globalisierten Markt ist Transparenz für Unternehmen zur Pflichtübung geworden. Dies gilt umso mehr, seit die OECD 2013 ihren Aktionsplan zur Bekämpfung des Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) vorgestellt hat. Mit diesem Aktionsplan wurde u. a. der Aktionspunkt 13 geschaffen, der die Überarbeitung der Regelungen zu „Transfer pricing documentation and country-by-country reporting“ zum Inhalt hat. Dieser Aktionspunkt sieht vor, dass durch die Einführung von Dokumentationspflichten mehr Transparenz auf dem Gebiet der Verrechnungspreise geschaffen wird. Die nationalen Behörden werden aufgefordert, bestehende Regeln über die Verrechnungspreisdokumentation zu überprüfen und ggf. anzupassen. Insbesondere fordert Aktionspunkt 13 die Einführung einer länderbezogenen Berichterstattung, mit der multinationale Konzerne zur Erstellung eines Überblicks über ihr Welteinkommen sowie ihre wirtschaftlichen Tätigkeiten verpflichtet werden sollen. Diese länderbezogene Berichterstattung wird in den automatischen Informationsaustausch zwischen den zuständigen Behörden einbezogen.<sup>1</sup> Der Aktionspunkt 13 wurde in Belgien durch das Gesetz vom 1.7.2016 in nationales Recht umgesetzt.<sup>2</sup> Der belgische Gesetzgeber hat dabei den Wortlaut der OECD-Richtlinie weitestgehend übernommen. Anwendbar ist die neue gesetzliche Regelung auf alle ab dem 1.1.2016 startenden Geschäftsjahre. Im Folgenden wird zunächst ein kurzer Überblick über den Inhalt des OECD-Aktionspunktes 13 und die auf europäischer Ebene bestehenden Maßnahmen zu den Dokumentationspflichten gegeben; dann wird die Umsetzung dieser internationalen Initiativen durch den belgischen Gesetzgeber dargestellt und bewertet.

### Kernaussagen

- ▶ In Übereinstimmung mit dem BEPS-Aktionspunkt 13 wird auch im belgischen Recht die Transparenz im Zusammenhang mit den Dokumentationspflichten bei Verrechnungspreisen zentral.
- ▶ Auch in Belgien besteht nun die Pflicht zur Führung einer Stammdokumentation (Master File), einer landesspezifischen Dokumentation (Local File) sowie einer länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report).
- ▶ Belgien hält aber an einer pragmatischen Herangehensweise fest, indem erweiterte Dokumentationspflichten für kleine Unternehmen vermieden werden.

\* Johan De Ridder, LL.M., ist Advocaat bei KOCKS & PARTNERS, Brüssel.

<sup>1</sup> OECD, Action 13: Country-by-Country Reporting Implementation Package unter <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/beps-action-13-country-by-country-reporting-implementation-package.pdf>.

<sup>2</sup> Belgisches Staatsblatt vom 4.6.2016, Ed. 2.

## I. Einleitung

Bis vor Kurzem bestand in Belgien keine gesetzliche Verpflichtung Verrechnungspreisdokumentationen aufzubewahren oder einzureichen. In der Praxis wurde durch die belgische Verwaltung im Hinblick auf die Dokumentationsverpflichtung das Prinzip der Geschäftsführer-Sorgfaltspflicht angewandt; ein „sorgfältiger Geschäftsführer“ hatte dabei schon bisher „entsprechend den wirtschaftlichen Maßstäben“ zu handeln und musste „das Arm's-Lenght-Prinzip wahren“. Die belgische Verwaltung hoffte, dass sie so für Unternehmen mit komplexen Konzerntransaktionen ein proaktives Dokumentationssystem schaffen würde. Mit Blick auf kleinere und weniger komplexe Unternehmen vertrat die belgische Verwaltung indes den Standpunkt, dass die Notwendigkeit einer proaktiven Vorgehensweise stets mit dem für diese Unternehmen entstehenden Verwaltungsaufwand abzuwägen sei.<sup>3</sup>

Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation in Belgien ist neu

Ungeachtet der Tatsache, dass in Belgien bislang keine allgemeine Verpflichtung dahingehend bestand, Voraussetzungen für die Verrechnungspreisdokumentation zu schaffen, entsprach der belgische Ansatz grundsätzlich dem im Jahr 2006 auf europäischer Ebene vereinbarten politischen Standard in Sachen Verrechnungspreisdokumentation.<sup>4</sup> So wurde mittels verschiedener Rundschreiben<sup>5</sup> explizit festgelegt, welche Dokumente im Rahmen einer möglichen Verrechnungspreiskontrolle vorzulegen waren. Es bestand daher auch in Belgien bereits ein Verzeichnis, das mit den innerhalb der EU standardisierten Informationen gefüttert wurde. Im Lichte der jüngsten internationalen Initiativen, insbesondere infolge des BEPS-Aktionsplans, hat der belgische Gesetzgeber nun gesetzliche Dokumentationspflichten ausgearbeitet und die Vorgaben präzisiert.

Vorgaben wurden bislang durch Rundschreiben gemacht

## II. Internationale Initiativen

Transfer-Pricing ist ein Thema, das bereits seit vielen Jahren heiß diskutiert wird und dessen Bedeutung mit der zunehmenden Globalisierung stetig gewachsen ist. Die jüngsten internationalen Initiativen in dieser Hinsicht legen den Schwerpunkt insbesondere auf die erhöhte Kohärenz nationaler Regeln sowie eine weiterreichende internationale Transparenz. Zu nennen sind hier der von der OECD formulierte BEPS-Aktionspunkt 13 sowie die neue Richtlinie (EU) 2016/881.

Kohärenz nationaler Regeln und Transparenz bilden Kernanliegen von OECD und EU

### 1. OECD-Aktionspunkt 13

Um Transparenz auf dem Gebiet des Transfer-Pricings zu schaffen, soll nach dem Willen der OECD eine dreiteilige Dokumentationspflicht auferlegt werden. Die Dokumentation soll aus einer Stammdokumentation (Master File), einer landesspezifischen Dokumentation (Local File) sowie einer länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report) bestehen.

Dreiteilige Dokumentation ist der neue Standard

Die durch die OECD vorgestellte dreiteilige Dokumentationspflicht lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- ▶ Die **Stammdokumentation** soll sowohl einen Überblick über die weltweite Geschäftstätigkeit multinationaler Unternehmen als auch über die innerhalb dieser Konzerne angewandte Verrechnungspreispolitik ermöglichen.
- ▶ Die **landesspezifische Dokumentation** enthält detailliertere Informationen über die einzelnen Niederlassungen multinationaler Konzerne und konzentriert sich dabei auf eventuell bestehende lokale Risiken. Diese Dokumentation erfolgt unter Beachtung

<sup>3</sup> Belgische Finanzverwaltung, Rundschreiben vom 14.11.2006 - Nr. Ci.RH.421/580.456 (AOIF 40/2006), Rn. 5–9.

<sup>4</sup> Rat der EU, Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 27. Juni 2006 zu einem Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der Europäischen Union (EU TPD), ABl EU 2006 Nr. C 176 S.1–7.

<sup>5</sup> Belgische Finanzverwaltung, Rundschreiben vom 28.6.1999 - AZF/Intern IB/98-003 (Bull. Nr. 796 S. 2469) sowie Rundschreiben vom 14.11.2006 - Nr. Ci.RH.421/580.456 (AOIF 40/2006).

der lokalen Vorschriften und ist als Ergänzung zur Stammdokumentation gedacht, um die auf verbundene Transaktionen angewandte Verrechnungspreispolitik zu erläutern.

- Die **länderbezogene Berichterstattung** dient dazu, einen Überblick über die Hauptaktivitäten, die Verteilung der Gesamteinnahmen, die Gewinne und die abgeführten Steuern der Unternehmensgruppe zu erlangen. Das Hauptziel der länderbezogenen Berichterstattung besteht darin, eine Bewertung der im Rahmen des Verrechnungspreissystems entstehenden Risiken zu ermöglichen. Darüber hinaus kann der Bericht auch als Grundlage für wirtschaftliche und statistische Daten herangezogen werden.

Mindestumsatzschwelle der OECD gilt nur für das CbCR

Um den Verwaltungsaufwand für kleinere multinationale Unternehmen zu beschränken, sieht die Regelung der OECD vor, dass nur solche Unternehmen der Pflicht zur Erstellung einer länderbezogenen Berichterstattung unterfallen, deren Bilanz mindestens einen konsolidierten Konzernumsatz von 750 Mio. € für das dem Bericht vorausgegangene Geschäftsjahr ausweist. Im Hinblick auf die Stammdatendokumentation sowie die landesspezifische Dokumentation sieht die OECD keinen solchen Schwellenwert vor, so dass es den Staaten freisteht, eigene Kriterien festzulegen.

Der OECD-Aktionspunkt 13 enthält zudem einen Vordruck für die länderbezogene Berichterstattung. Ziel ist es, einen automatischen Austausch dieser Berichte zwischen denjenigen Staaten zu erreichen, in denen das Unternehmen tätig ist.

Dieser automatische Informationsaustausch der länderbezogenen Berichterstattung beruht rechtlich auf einem multilateralen Übereinkommen. Bis Ende Januar 2017 wurde dieses Übereinkommen bereits von insgesamt 57 Staaten ratifiziert, unter ihnen auch Deutschland und Belgien.<sup>6</sup>

## 2. Europäische Richtlinie

Auch die EU-Kommission hat der Steuerhinterziehung und aggressiven Steuerplanung den Kampf angesagt. Aus diesem Grund beschloss die Kommission, den Aktionspunkt 13 des BEPS-Aktionsplans der OECD innerhalb der EU vollumfänglich umzusetzen.<sup>7</sup>

EU-Richtlinie zum steuerlichen Informationsaustausch übernahm die OECD-Inhalte

Im Hinblick auf die länderbezogene Berichterstattung wurde diese Zielsetzung mit Veröffentlichung der Richtlinie (EU) 2016/881 vom 25.5.2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung bereits in die Tat umgesetzt.<sup>8</sup> In Übereinstimmung mit den Regelungen der OECD sieht diese Richtlinie die Einführung einer verpflichtenden länderbezogenen Berichterstattung vor, die automatisch zwischen den EU-Mitgliedstaaten ausgetauscht werden soll.

Die Richtlinie (EU) 2016/881 stimmt inhaltlich weitestgehend mit dem Aktionspunkt 13 der OECD überein und nimmt zur Auslegung bzw. Illustration der Berichtspflichten auch ausdrücklich Bezug auf das Regelwerk der OECD.<sup>9</sup> So besteht auch der Vordruck für die Erstellung des länderbezogenen Berichts aus denselben drei Tabellen, wie sie im Formblatt der OECD vorgesehen sind. Jedes Element, das zwingend in dem Bericht enthalten sein muss (Einkommen, Gewinn/Verlust vor Steuern, bezahlte Einkommensteuer, eingezahltes Kapital etc.), ist separat zu erläutern.

Die Mitgliedstaaten müssen die Richtlinie bis spätestens zum 4.6.2017 in nationales Recht umsetzen, so dass die enthaltenen Regelungen ab dem 5.6.2017 angewandt werden können.

Anwendung der Regelungen durch die Mitgliedstaaten ab dem 5.6.2017

<sup>6</sup> OECD, Liste der Signatarstaaten mit dem Stand vom 26.1.2017 unter <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/CbC-MCAA-Signatories.pdf>.

<sup>7</sup> EU-Kommission, Presseinformation vom 28.1.2016 unter [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-159\\_de.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_de.htm).

<sup>8</sup> ABl EU 2016 Nr. L 146 S. 8.


<sup>9</sup> Siehe näher zur Richtlinie Rasch, IWB 12/2016 S. 438 [⇒ NAAAF-75751].

**Hinweis:** Es obliegt der Steuerbehörde desjenigen Mitgliedstaates, in dem der länderbezogene Bericht eingereicht wurde, den vorgeschriebenen automatischen Informationsaustausch mit allen anderen betroffenen Mitgliedstaaten zu vollziehen, d. h. mit denjenigen Mitgliedstaaten, in denen Unternehmen des Konzerns Steuerinländer sind bzw. in denen sie mit Betriebsstätten der Steuerpflicht unterliegen.

### 3. Der europäische Vorschlag für einen öffentlichen länderbezogenen Bericht

Im April 2016 hat die europäische Kommission eine zweite Initiative verabschiedet, die noch einen Schritt weiter geht. Multinationale Konzerne, die in der Europäischen Union tätig sind, sollen danach einen öffentlich zugänglichen länderbezogenen Bericht erstellen, auf der unternehmenseigenen Homepage veröffentlichen und dort für die Dauer von fünf Jahren verfügbar machen.<sup>10</sup> Dieser Verpflichtung würden erneut lediglich diejenigen multinationalen Konzerne unterfallen, deren Jahresabschluss einen Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. € ausweist.

Es bleibt indes derzeit noch abzuwarten, inwieweit dieser Vorschlag tatsächlich umgesetzt wird.

 Zum öffentlichen CbCR s. Grotherr, 23/2016 S. 854 [→ ZAAAF-87596]

### III. Belgien

Im Jahr 2004 wurde der Fremdvergleichsgrundsatz für Transfer-Pricing auch formell in die belgische Rechtsordnung aufgenommen.<sup>11</sup> Die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/881 erfolgte indes bis vor Kurzem allein durch Rundschreiben – eine formelle gesetzliche Regelung zur Umsetzung wurde nicht getroffen. Die belgische Verwaltung begründete dieses Vorgehen mit der Ansicht, dass die Geschäftsführung eines Unternehmens ihre Verrechnungspreispolitik sowieso stets in Übereinstimmung mit dem gesetzlichen Fremdvergleichsgrundsatz durchzuführen habe und auch ohne konkrete Umsetzung der europäischen Gesetzgebung verpflichtet sei, bei einer Steuerprüfung die Einhaltung dieses Grundsatzes binnen angemessener Frist anhand der von der Verwaltung vorgeschriebenen Verrechnungspreisdokumentation nachzuweisen.

Die jüngsten internationalen Initiativen verschieben allerdings den Fokus: Dies gilt insbesondere für große multinationale Konzerne, die nun zur einheitlichen proaktiven Berichterstattung verpflichtet werden. Belgien hat diese Dokumentationspflicht in eine neu geschaffene Rechtsvorschrift aufgenommen, die in das dritte Kapitel (Untersuchung und Kontrolle) in Titel VII des belgischen Einkommensteuergesetzes eingefügt wurde. Hierfür wurde eigens ein neuer Abschnitt I/1 „Ergänzende Meldepflicht in Bezug auf Transfer-Pricing“ geschaffen (Art. 321/1–321/7 belEstG).<sup>12</sup>

Inhaltlich folgt Belgien im Wesentlichen den durch die OECD vorgegebenen Richtlinien, wodurch u. a. auch die dreiteilige Berichtspflicht, bestehend aus Stammdokument, landesspezifischer Dokumentation und dem länderbezogenen Bericht, in das belgische Recht eingeführt wurde.

Verschiebung des Fokus schlägt sich nun im materiellen Gesetz nieder

#### 1. Stamm- und landesspezifische Dokumentation

Die Verpflichtung zur Erstellung einer stamm- und landesspezifischen Dokumentation gilt ausschließlich für Konzerngesellschaften, deren belgische Niederlassung im Ge-

Eigene Schwellenwerte im belgischen Gesetz

<sup>10</sup> EU-Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragssteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen unter [eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0198&from=DE](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0198&from=DE).

<sup>11</sup> Art. 185 § 2 belEstG, eingeführt durch das Gesetz vom 21.6.2004.

<sup>12</sup> Programmgesetz vom 1.7.2016 – Dossiernummer 2016-07-01/01, verkündet am 4.7.2016 unter <http://go.nwb.de/236mr>, Art. 53–64.

3.000 Unternehmen in Belgien sollen dadurch berichtspflichtig werden

 Belgische Finanzverwaltung, Formblätter für das Master und Local File im belgischen Staatsblatt vom 2.12.2016 ab S. 79416 unter <http://go.nwb.de/wthdw>

Belgisches CbCR entspricht völlig den OECD-Vorgaben

schäftsjahr, das dem letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr vorausging, einen der folgenden Schwellenwerte überschritten hat (Art. 321/4 belEstG):


- ▶ Summe von 50 Mio. € an Betriebs- und Finanzerträgen (unter Ausschluss der nicht wiederkehrenden Erträge);
- ▶ Bilanzsumme von 1 Mrd. €;
- ▶ jährliche durchschnittliche Mitarbeiterzahl von 100 Vollzeitarbeitnehmern.

Da die OECD ihren Mitgliedern diesbezüglich freie Hand gelassen hat, wurden diese Schwellenwerte durch den belgischen Gesetzgeber in Eigenregie festgelegt.

Diese Schwellenwerte sind einerseits das Resultat des von der Regierung vorgegebenen Ziels, mindestens 3.000 relevanten Unternehmen die stamm- und landesspezifischen Dokumentationspflichten aufzuerlegen sowie andererseits das Ergebnis einer vergleichenden Analyse der geltenden Normen der übrigen EU-Mitgliedstaaten.<sup>13</sup>

Die Stammdokumentation ermöglicht einen Überblick u. a. über die Art der Geschäftstätigkeit, die immateriellen Vermögenswerte, die gruppeninternen Finanztransaktionen und die konsolidierte Finanz- und Steuersituation multinationaler Konzerne, ihre gesamte Betriebspolitik sowie eine weltweite Auflistung ihrer Einkünfte und wirtschaftlichen Tätigkeiten (Art. 321/5 belEstG). Die Stammdokumentation stellt demnach ein ergänzendes Instrument zu den länderbezogenen Berichten dar, das im Hinblick auf die Verrechnungspreispolitik der belgischen Niederlassung eine allgemeine Risikobewertung ermöglichen soll.<sup>14</sup>

Die landesspezifische Dokumentation setzt sich anschließend aus zwei verschiedenen, durch die Unternehmen auszufüllenden, Formblättern zusammen, die stets gemeinsam einzureichen sind (Art. 321/5 belEstG). Auf dem ersten Formblatt sind dabei Informationen über die gesellschaftsrechtliche Form sowie die Tätigkeiten und verbundenen Geschäfte der belgischen Konzerngesellschaft einzutragen. Bei dem zweiten Formblatt handelt es sich um einen detaillierten Auskunftsbogen, in dem sowohl die verbundenen Geschäfte als auch die Verrechnungspreispolitik der einzelnen Geschäftsbereiche der belgischen Konzerngesellschaft darzustellen sind. Diese detaillierte Darstellung soll der Vergleichbarkeit, aber auch der Überprüfung der Methodologie dienen.

 **Hinweis:** Dieses zweite Formblatt ist nur auszufüllen, wenn innerhalb eines Geschäftsbereichs der belgischen Konzerngesellschaft grenzüberschreitende verbundene Geschäfte i. H. von 1 Mio. € oder mehr getätigt werden; ob dieser Schwellenwert überschritten wird, ist für jeden Geschäftsbereich einzeln zu überprüfen.<sup>15</sup>

Die Stammdokumentation ist binnen zwölf Monaten nach Ende des Berichtszeitraums des Konzerns einzureichen (Art. 321/4 belEstG). Die landesspezifische Dokumentation hingegen ist unmittelbar gemeinsam mit der Steuererklärung des betreffenden Jahres einzureichen (Art. 321/5 belEstG).

## 2. Die länderbezogene Berichterstattung

Den dritten Eckpfeiler der neuen Dokumentationspflichten bildet die länderbezogene Berichterstattung. Die belgischen gesetzlichen Regelungen diesbezüglich stimmen inhaltlich mit denjenigen des Aktionspunktes 13 der OECD vollständig überein. Einer-

<sup>13</sup> Belgisches Parlament, Bericht vom 28.6.2016 - Parl. St. Kamer 2015-16, Nr. 54-1875/009 unter <http://www.dekamer.be/FLWB/pdf/54/1875/54K1875009.pdf> S. 47.

<sup>14</sup> Belgisches Parlament, Bericht vom 28.6.2016 S. 49.

<sup>15</sup> Belgisches Parlament, Bericht vom 28.6.2016 S. 52.

seits muss diese länderbezogene Berichterstattung daher stets eine Auflistung sämtlicher Konzerngesellschaften, inklusive Nennung des für die einzelne Gesellschaft einschlägigen Gerichtsbezirks sowie einen Überblick über deren Hauptaktivität, enthalten. Andererseits muss die länderbezogene Berichterstattung auch eine Übersicht der quantitativen Konzerndaten, einschließlich der gesamten Einkünfte, Gewinne bzw. Verluste vor Steuern, gezahlte Einkommensteuer, eingezahltes Kapital etc., umfassen.

Nach belgischem Recht obliegt die Erstellung einer solchen länderbezogenen Berichterstattung der belgischen Muttergesellschaft eines multinationalen Konzerns jedoch nur dann, wenn in dem der Berichterstattung vorausgehenden Jahr ein konsolidierter Bruttoumsatz von mehr als 750 Mio. € erwirtschaftet wurde (Art. 321/2 belEstG).

Unter Bruttoumsatz ist die Summe der Bruttoerlöse, des Bruttobetriebsüberschusses sowie das Brutto der sich aus der konsolidierten Bilanz der Muttergesellschaft ergebenden außerordentlichen Erträge zu verstehen.<sup>16</sup>

Der belgische Gesetzgeber erlegt die Pflicht zur Abgabe der länderbezogenen Dokumentation der Muttergesellschaft auf, da diese unter bilanzrechtlichen Gesichtspunkten auch zur Einreichung der konsolidierten Bilanz verpflichtet ist. Indes kann auch eine belgische Konzerngesellschaft, die nicht gleichzeitig Muttergesellschaft ist, zur Abgabe der länderbezogenen Dokumentation in Belgien verpflichtet sein. Diese Verpflichtung entsteht dann, wenn die Muttergesellschaft in einem Staat belegen ist, in dem die Verpflichtung zur Abgabe der länderbezogenen Dokumentation nicht besteht (Art. 321/2 § 2 ff. belEstG). Zudem ergibt sich nach den belgischen Regelungen für belgische Konzerngesellschaften von multinationalen Gesellschaften auch dann eine Anzeigepflicht, wenn deren Umsatz den zur Erstellung einer länderbezogenen Berichterstattung maßgeblichen Schwellenwert überschreitet. In diesem Fall muss die Konzerngesellschaft die belgischen Behörden über die Identität und den Sitz der Muttergesellschaft informieren (Art. 321/3 belEstG).

Der länderbezogene Bericht ist unter Verwendung eines durch die Behörde vorgefertigten Formblatts binnen zwölf Monaten nach dem letzten Tag desjenigen Geschäftsjahres, für das die Muttergesellschaft eine konsolidierte Bilanz hinterlegt hat, in elektronischer Form bei der belgischen Behörde einzureichen (Art. 321/2 § 1 belEstG). Sobald die belgische Behörde diese länderbezogene Berichterstattung erhalten hat, geht sie zum automatischen Informationsaustausch mit den Steuerbehörden derjenigen Mitgliedstaaten über, in denen der multinationale Konzern seine Tätigkeiten mittels einer Tochtergesellschaft bzw. Betriebsstätte ausübt.<sup>17</sup>

Diese länderbezogene Berichterstattung darf gemäß den gesetzlichen Regelungen nicht alleinige Grundlage für eine Anpassung der Verrechnungspreise sein. Vielmehr weist der Gesetzgeber ausdrücklich darauf hin, dass die länderbezogene Berichterstattung der Begutachtung großer Verrechnungspreisrisiken bzw. anderer Risiken im Zusammenhang mit der Aushöhlung der Besteuerungsgrundlagen und der Gewinnverlagerung dienen soll. Konkret verweist die Regelung des Art. 321/6 belEstG auf die für die Behörden bestehende Möglichkeit, die länderbezogene Berichterstattung zur Grundlage für zusätzliche Kontrollen der Verrechnungspreisvereinbarungen multinationaler Konzerne zu machen, um so eventuell notwendige Korrekturen des zu versteuernden Einkommens der einzelnen Unternehmungen vornehmen zu können.

Es scheint, als ob die Regelungen des belgischen Gesetzgebers auf dieser Ebene weitreichender sind als die in Aktionspunkt 13 der OECD festgeschriebenen, da die

Grundsätzlich hat die belgische Konzernmutter die Pflicht zur Berichtsabgabe

Abgabepflicht wechselt auf die belgische Tochter, wenn im Sitzstaat der Konzernmutter kein CbC Reporting notwendig ist

CbC Report unter Nutzung des elektronischen Datenblatts

CbC Report allein ist zur Anpassung der Verrechnungspreise nicht ausreichend

<sup>16</sup> Belgisches Parlament, Bericht vom 28.6.2016 S. 48.

<sup>17</sup> Belgisches Parlament, Bericht vom 28.6.2016 S. 48.

Betonung bei Letztgenanntem darauf liegt, diese länderbezogene Berichterstattung nicht zur Bestimmung von Verrechnungspreisvereinbarungen zu gebrauchen.

Dokumentation ist in Niederländisch, Französisch, Deutsch und Englisch zulässig

Eher geringe Bußgelder, aber hoher Steueraufschlag bei Gewinnberichtigung

### 3. Sprache

Sämtliche Unterlagen können in den drei Amtssprachen Belgiens – Niederländisch, Französisch und Deutsch – eingereicht werden. Darüber hinaus sieht das Gesetz auch die Möglichkeit vor, die Berichterstattung in Englisch durchzuführen (Art. 321/7 belESTG).

### 4. Sanktionen

Die neue Gesetzgebung über das Transfer-Pricing sieht Sanktionen für die Nichteinhaltung der Berichtspflichten vor. Werden die länderbezogene Berichterstattung, die Stammdokumentation und/oder die landesspezifische Dokumentation gar nicht, verspätet oder nicht vollständig eingereicht bzw. kommen die Unternehmen ihrer Mitteilungspflicht nicht nach, kann die Steuerbehörde bei einer wiederholten Missachtung der gesetzlichen Vorgaben Bußgelder zwischen 1.250 € und 25.000 € gegen die belgische Konzerngesellschaft verhängen (Art. 445 § 3 belESTG).

In Übereinstimmung mit Art. 444 belESTG können außerdem 10 % bis 200 % auf die zusätzlich geschuldete Steuer nach Gewinnberichtigung aufgeschlagen werden.

## FAZIT

---

Die in Aktionspunkt 13 des BEPS-Aktionsplans festgelegte Modellgesetzgebung wurde durch den belgischen Gesetzgeber fast eins zu eins in das nationale Gesetz übernommen. Hauptziel ist die Einführung einer einheitlichen internationalen Berichtspflicht sowohl für die länderbezogene Berichterstattung als auch für die Stammdokumentation sowie die landesspezifische Dokumentation. Um den jeweiligen Steuerbehörden eine bessere Einsicht in die von den multinationalen Konzernen gehandhabte Verrechnungspreispolitik geben zu können, sollen die länderbezogenen Berichte zukünftig automatisch ausgetauscht werden. Diese internationale Vereinheitlichung im Bereich des Transfer-Pricing ist grundsätzlich zu begrüßen, schließlich wird hierdurch zum einen Rechtssicherheit geschaffen und zum anderen können multinationale Konzerne von nun an ihre Konzerntransaktionen in standardisierter Art und Weise dokumentieren, ohne dass große Unterschiede bei den verschiedenen nationalen Konzerngesellschaften zu befürchten sind. Belgien hält auch weiterhin an einer pragmatischen Herangehensweise fest, indem erweiterte Dokumentationspflichten für kleine Unternehmen vermieden werden.

## AUTOR

---

**Johan De Ridder, LL.M.,**

ist Advocaat bei der Kanzlei KOCKS & PARTNERS in Brüssel. Er betreut dort die im internationalen Kontext auftauchenden Themen im Steuerrecht, im Gesellschafts- und Handelsrecht sowie im Insolvenzrecht. Neben der spezialisierten Beratung liegt sein Schwerpunkt auf der Prozessführung in gerichtlichen Verfahren.