



## Samenvatting

### Aanleiding

In het kader van de klantbehandeling heeft de Belastingdienst de door X gehanteerde verrekenprijzen ter discussie gesteld omdat naar haar mening de gerealiseerde resultaten niet in overeenstemming zijn met het arm's-lengthbeginsel. Dit heeft geleid tot een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X.

### Feiten

X is een in Nederland gevestigde handelsonderneming die vooral actief is op de Europese markt.

X heeft een deelneming in Y en Z, beide gevestigd in Europese landen. Z verleent ondersteunende inkoopactiviteiten voor rekening en risico van X. Y is verantwoordelijk voor verkoopactiviteiten voor rekening en risico van X. X is verantwoordelijk voor de ondernemersfunctie van de groep. De immateriële activa met betrekking tot de producten en bedrijfsvoering van de groep zijn ontwikkeld door X. Het economisch eigendom van die activa is ook in het bezit van X. De activiteiten van Y en Z zijn uitvoerend van aard. Zij verrichten hun activiteiten onder regie van X en lopen hierbij slechts zeer beperkte risico's. Ook zijn Y en Z geen eigenaar van immateriële vaste activa.

### Rechtskader

De gemaakte afspraken zien op verkrijgen van zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een arm's-lengthbeloning). Relevant is hierbij het Besluit van 19 juni 2019 (nr. 2019/13003), waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter en de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van 31 december 2018 (nr. DB 2018/216528).

Het arm's-lengthbeginsel is in Nederland gecodificeerd door artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) en in het OESO-modelverdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing in artikel 9. In het OESO-commentaar op artikel 9 van het OESO-modelverdrag en de Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (OESO-richtlijnen) wordt het arm's-lengthbeginsel van een nadere invulling voorzien. De OESO-richtlijnen geven een internationaal geaccepteerde invulling aan het arm's-lengthbeginsel en worden daarom in het verrekenprijsbesluit van 11 mei 2018 (2018-6865) als een passende uitleg en verduidelijking van het in artikel 8b Wet VPB 1969 omschreven beginsel gezien.

### Overwegingen

- De grensoverschrijdende transacties waarop de vaststellingsovereenkomst ziet hebben reeds plaatsgevonden. Aangezien de vaststellingsovereenkomst gedeeltelijk ziet op een jaar waarvoor de belastingaangifte nog niet is ingediend, wordt met betrekking tot dat jaar de vaststellingsovereenkomst aangemerkt als een voorafgaande verrekenprijsafpraak waarop het Besluit van 19 juni 2019, nr 2019/13003, Stcrt. 35519 van toepassing is.

- X oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van het lichaam binnen het concern. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts) handeling(en) of transacties, en evenmin heeft de gevraagde zekerheid vooraf betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in Staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
- De OESO richtlijnen schrijven voor dat een arm's-lengthbeloning wordt bepaald door middel van een vergelijkbaarheidsanalyse met onafhankelijke partijen. Daarbij dienen de functies, activa en gelopen risico's van de tested party (dat zijn hier Y en Z) te worden meegewogen. In dit geval zijn, binnen de waardeketen van de groep, de functies van Y en Z in vergelijking met die van X als uitvoerend te duiden. Uit de weging van functies, activa en risico's van Y en Z en die van hun opdrachtgever X volgt dat Y en Z als minst complex geduid dienen te worden ten opzichte van hun opdrachtgever X.
- De OESO-richtlijnen beschrijven een beperkt aantal methoden voor het bepalen van de arm's length resultaten. Als deze aanwezig is, geeft de CUP-methode de best mogelijke indicatie van de zakelijkheid van de gehanteerde prijzen. Voor de activiteiten van Y en Z is echter geen CUP aangetroffen. Andere traditionele methodes zijn de (bruto) cost plus methode en de (bruto) resale minus methode die uitgaan van de vergelijking van de bruto marges van vergelijkbare ongelieerde partijen met de tested party. De bepaling van de bruto marge is mede afhankelijk van kostenrubricering en van de vergelijkbare partijen is die onbekend. Daardoor geeft een vergelijking op het niveau van de netto operationele marges (Transactional Net Margin Method) een betrouwbaardere uitkomst.

## Conclusie

- In de voorafgaande verrekenprijsafspraken is opgenomen dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de operationele kosten van Z gehanteerd zal worden als beloning voor de activiteiten van Z. Het percentage van 5% dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen is ontleend aan de beloning die wordt voorgeschreven voor zogenaamde 'low value-adding' services als genoemd in paragraaf 6.3 van het verrekenprijsbesluit.
- Voor de beloning van de verkoopactiviteiten verricht door Y hebben partijen vastgesteld dat de transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de omzet at arm's length is. Het percentage dat is vastgesteld door de Belastingdienst en in de overeenkomst is opgenomen valt binnen een range van [1% en 7%].
- Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. Het gedeelte van de vaststellingsovereenkomst dat kan worden aangemerkt als een voorafgaande verrekenprijsafpraak betreft het jaar 2018/2019.
- Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en X ook overeenstemming hebben bereikt over de relevante jaren waarvoor de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend.