



Samenvatting

Aanleiding

X heeft een verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen.

Feiten

X is een in Nederland gevestigde entiteit actief op het gebied van productie en verkoop. X drijft een gecentraliseerde onderneming met centraal georganiseerde management- en ondersteunende functies. X is verantwoordelijk voor het definiëren van de algehele ondernemingsstrategie, voorbereiden en nemen van belangrijke management beslissingen, productontwikkeling, significante financiële (des)investeringen en het lange-termijn ondernemingsplan. Bij de uitoefening van haar activiteiten maakt X gebruik van materiële activa en houdt voorraad van gereede producten. Daarnaast is X eigenaar van de immateriële activa van de groep bestaande uit marketing intangibles (merken en handelsmerken) en technologie gerelateerd aan het productieproces. Voorts loopt X belangrijke ondernemersrisico's. X drijft haar onderneming met behulp van onder andere gelieerde (i) contract manufacturers en (ii) verkoopagenten die gevestigd zijn in de Europese Unie. De contract manufacturers produceren producten voor X. De productieactiviteiten vinden plaats onder aansturing van X. De contract manufacturers kopen zelf op eigen naam hun grondstoffen in. De door de contract manufacturers geproduceerde producten worden door X gekocht, waarna X deze producten verkoopt aan haar afnemers. De contract manufacturers lopen beperkt marktrisico en operationeel risico. De verkoopagenten bieden de producten aan op basis van standaardprijzen bepaald (en periodiek aangepast) door X. De verkoopagenten kunnen binnen de gestelde bandbreedte door X afwijken van de standaardprijzen. Uiteindelijk wordt het contract ondertekend door X. De verkoopagenten lopen beperkt marktrisico en operationeel risico.

Rechtskader

Het verzoek van X ziet op het 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 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 verrekenprijzbesluit van 11 mei 2018 (2018-6865) als een passende uitleg en verduidelijking van het in artikel 8b Wet Vpb 1969 omschreven beginsel gezien.

Overwegingen

1. 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 partijen die zijn gevestigd in Staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
2. In het verzoek is tevens om zekerheid vooraf verzocht over de fiscale gevolgen van een directe transactie tussen X en een gelieerde partij gevestigd in een land dat is opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Ten aanzien van deze specifieke transactie is niet voldaan aan de voorwaarden om vooroverleg te voeren.
3. 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 partijen te worden meegewogen. Het functioneel- en risicoprofiel van de contract manufacturers en verkoopagenten zijn in vergelijking met het functioneel- en risicoprofiel van X als ondersteunend te beschouwen. De contract manufacturers en verkoopagenten kunnen daarom worden beschouwd als de minst complexe partijen in de gelieerde transacties en zijn aangemerkt als tested parties.
4. De OESO-richtlijnen beschrijven een beperkt aantal methoden voor het bepalen van de arm's-lengthresultaten. Als deze aanwezig is, geeft de comparable uncontrolled price (CUP) methode de best mogelijke indicatie van de zakelijkheid van de gehanteerde prijzen. Voor de activiteiten van de contract manufacturers en verkoopagenten is echter geen CUP aangetroffen.
5. Een andere traditionele methode is de (bruto) cost plus methode die uitgaat 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 met in dit geval de totale kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst voor de bepaling van de beloning voor de contract manufacturers.
6. Een andere traditionele methode is de resale price methode die uitgaat 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 met in dit geval relevante omzet als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst voor de bepaling van de beloning voor de verkoopagenten.
7. De bij het verzoek gevoegde benchmark studie voor de contract manufacturing activiteiten is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van de gelieerde contract manufacturers.
8. De bij het verzoek gevoegde benchmark studie voor de verkoopagent activiteiten is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van de gelieerde verkoopagenten.

Conclusie

Partijen hebben vastgesteld dat voor de contract manufacturers een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale kosten at arm's length is. Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen valt binnen een range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan het laagste kwartiel 2,95% bedraagt en het hoogste kwartiel 10,65%. In de overeenkomst is een percentage nabij de mediaan gehanteerd.

Partijen hebben vastgesteld dat voor de verkoopagenten een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de relevante omzet at arm's length is. Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen valt binnen een range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan het laagste kwartiel 1,03% bedraagt en het hoogste kwartiel 4,20%. De mediaan is in de overeenkomst gehanteerd.

Geen zekerheid is verstrekt ten aanzien van de transactie tussen X en de aan haar gelieerde partij gevestigd een land dat is opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 16 juli 2018 tot en met 15 juli 2023.