



Samenvatting

Aanleiding

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

Feiten

X is de in Nederland gevestigde vaste inrichting van B, die is gevestigd in een ander Europees land. B behoort tot de Z groep, die wereldwijd actief is in de vervaardigingsmarkt. Het operationeel hoofdkantoor van de groep is gevestigd in Europa. De B groep heeft ook een juridische entiteit binnen Nederland, namelijk A. Een externe partij heeft een contract gesloten met A voor bepaalde installatiewerkzaamheden in Nederland. A heeft een deel van de werkzaamheden uitbesteed aan B. De werkzaamheden van B bestaan uit het leveren van materiaal, project management, supervisie van de installatiewerkzaamheden en inbedrijfstelling. De werkzaamheden van B worden grotendeels uitgevoerd in land C, maar gedurende de looptijd van het project zijn een aantal werknemers van B met tussenpozen werkzaam op de werkplaats in Nederland. Het verzoek ziet specifiek op de vaststelling van de arm's-lengthbeloning van de activiteiten die op de werkplaats door X (de vaste inrichting) worden uitgevoerd. Aan X wordt geen voorraad gealloceerd, afgezien van een beperkte hoeveelheid halffabricaten, en worden geen risico's of immateriële activa toegerekend.

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

De winstallocatie aan vaste inrichtingen vindt plaats op grond van artikel 7 OESO-modelverdrag. In juli 2008 is het OESO-rapport 'Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments' (PE-Report) gepubliceerd, dat in 2010 is aangepast aan een eveneens in 2010 gepubliceerd nieuw artikel 7 OESO-modelverdrag. In dit rapport wordt beschreven hoe winsten aan vaste inrichtingen toegerekend dienen te worden onder toepassing van artikel 7 OESO-modelverdrag.

In het Besluit 'winstallocatie vaste inrichtingen' nr. IFZ 2010/457M, geeft de Staatssecretaris inzicht in zijn standpunten met betrekking tot de winstallocatie aan vaste inrichtingen en wordt bevestigd dat het Nederlandse beleid aansluit bij de conclusies van het PE-Report. Uitgangspunt bij de winstallocatie in het PE-Report is de Authorized OECD Approach (AOA). Deze benadering houdt in dat aan een vaste inrichting de winst toegerekend dient te worden die door de vaste inrichting zou zijn behaald indien zij een afzonderlijke ongelieerde onderneming zou zijn geweest met dezelfde of soortgelijke functies, handelend onder dezelfde of overeenkomstige omstandigheden (functionally separate entity approach). De achterliggende gedachte bij deze benadering is dat de winstvaststelling van vaste inrichtingen op het arm's-lengthbeginsel gebaseerd dient te zijn, zoals dat ook geldt voor gelieerde ondernemingen op basis van artikel 9 OESO-modelverdrag en nader is uitgewerkt in de OESO-Richtlijnen. Een belangrijk verschil in de toepassing van het arm's-lengthbeginsel op basis van artikel 7 OESO-modelverdrag in vergelijking met de toepassing op basis van artikel 9 OESO-modelverdrag is dat binnen een onderneming wettelijk bindende contracten ontbreken. De AOA kent twee stappen, waarbij fiscaal als uitgangspunt geldt dat de vaste inrichting wordt verondersteld dezelfde kredietwaardigheid (credit rating) te bezitten als de generale onderneming als geheel waarvan zij onderdeel vormt. In de eerste stap worden de activa en risico's alsmede het vermogen gealloceerd aan de vaste inrichting op basis van de functie-analyse. In de tweede stap wordt de winst van de vaste inrichting bepaald op basis van de analyse in de eerste stap en de toepassing van het arm's-lengthbeginsel.

Overwegingen

- 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 length beloning wordt bepaald door middel van een vergelijkbaarheidsanalyse met onafhankelijke partijen. Daarbij dienen de functies, activa en gelopen risico's van de tested party (dat is hier de vaste inrichting) te worden meegewogen. In dit geval zijn binnen de waardeketen van de groep de functies van de vaste inrichting in vergelijking met die van B als uitvoerend te duiden. Uit de weging van functies, activa en risico's van de vaste inrichting en die van haar opdrachtgever B volgt dat de vaste inrichting als minst complex geduid dient te worden ten opzichte van haar opdrachtgever B.
- 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 de vaste inrichting is echter geen CUP aangetroffen. 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 operationele kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst. De bij het verzoek gevoegde benchmarkstudie is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X.

Conclusie

Partijen hebben vastgesteld dat voor de supervisie en inbedrijfsstellingsactiviteiten van X een netto operationele marge uitgedrukt in een percentage van de operationele kosten at arm's length is.

Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2,9%

bedraagt en de upper quartile 7,2%. Een percentage nabij de mediaan is in de overeenkomst gehanteerd. De vaststellingsovereenkomst heeft een looptijd van 1 januari 2016 tot en met 31 december 2019.