

Samenvatting

Aanleiding

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

Feiten

X is de in Nederland gevestigde principaal van de X groep. De X groep houdt zich bezig met dienstverlening en heeft in dit verband een vaste inrichting in een ander EU land die bouwkundige activiteiten verricht voor rekening en risico van X. X sluit de contracten met klanten, koopt de relevante producten in en maakt afspraken met derden indien nodig. De vaste inrichting is slechts verantwoordelijk voor bouwkundige activiteiten zoals bepaald door X. Nagenoeg alle risico's worden gedragen door X.

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 de Staatssecretaris van 19 juni 2019, nr. 2019/13003, Stcrt. 2019, nr. 35519, waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter. Tevens is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van de Staatssecretaris van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528, Stcrt. 2018, 72064, zoals die is gewijzigd bij artikel VII van de Regeling van de Staatssecretaris van 18 december 2019, nr. 2019-0000199975, Stcrt. 2019, 69810. 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 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

Samenvatting

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. Binnen de gelieerde transactie zijn de functies van de vaste inrichting als uitvoerend te duiden. De vaste inrichting kan daarom worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transactie en is aangemerkt als tested party.
- 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. Kosten die geen relevante indicator vormen voor de waarde van de door de vaste inrichting uitgeoefende functies, de gebruikte activa en de gelopen risico's worden op basis van paragraaf 2.98 van de OESO-richtlijnen buiten de kostengrondslag gelaten. De bij het verzoek gevoegde benchmarkstudie is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van de vaste inrichting.

Conclusie

Partijen hebben vastgesteld dat voor de bouwkundige activiteiten van de vaste inrichting een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de operationele kosten at arm's length is.

Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2% bedraagt en de upper quartile 6%. De mediaan is in de vaststellingsovereenkomst gehanteerd.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2022.