



Samenvatting

Aanleiding

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

Feiten

X is het in Nederland gevestigde hoofdkantoor van de B-groep. De B-groep is een handelsonderneming. C (gevestigd buiten Europa) is onderdeel van de B-groep en is zelfstandig verantwoordelijk voor de handel in bepaalde segmenten en bepaalde gebieden, waar X zich niet mee bezighoudt. Z (gevestigd in land Z buiten Europa) maakt ook onderdeel uit van de B-groep en verricht ondersteunende activiteiten ten behoeve van X.

X en C zijn zelfstandig verantwoordelijk voor hun handelsgebied, maar verlenen over en weer diensten aan elkaar. X verleent management- en agentendiensten aan C. Vergelijkbare agentendiensten worden ook verleend door ongelieerde partijen. C verleent inkoopondersteunende diensten aan X.

Bij het verlenen van de diensten door X en C zijn diverse personeelsleden betrokken. Ten aanzien van de dienstverlening dragen X en C nauwelijks risico's en zij gebruiken geen immateriële activa bij het verlenen van de diensten.

Het verzoek om zekerheid vooraf heeft betrekking op de te hanteren verrekenprijzen voor de volgende transacties:

- de managementdiensten geleverd door X aan C;
- de agentendiensten geleverd door X aan C;
- de inkoopondersteunende diensten geleverd door C aan X; en
- de ondersteunende diensten van Z.

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), 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.

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 entiteiten die zijn gevestigd in Staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
2. 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. Binnen de gelieerde dienstverleningstransacties zijn de functies van de dienstverlenende entiteit in vergelijking met de ontvanger van de dienst als ondersteunend te beschouwen. Afhankelijk van de transactie, kunnen X en C daarom beide worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde dienstverleningstransacties en wordt de dienstverlenende entiteit aangemerkt als tested party.
3. 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 agentendienst van X is een interne CUP aangetroffen. De Belastingdienst heeft deze beoordeeld en heeft tevens een globale benchmarkstudie uitgevoerd om vast te stellen of de nettobeloning van X voor deze activiteiten overeenkomt met resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen.
4. Voor de overige transacties is 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 totale relevante kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst ten aanzien van de overige transacties.
5. X heeft separate benchmarkstudies uitgevoerd voor de managementdiensten die zij verricht en de inkoopondersteunende diensten die C verricht. Deze benchmarkstudies zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X en C in relatie tot hun dienstverlening.
6. Omdat de activiteiten van X en C zich enerzijds concentreren op hun eigen bedrijfsuitoefening en zij anderzijds over en weer diensten verrichten, hebben X en C de totale relevante kostenbasis geïdentificeerd gerelateerd aan de dienstverleningstransacties. De geïdentificeerde kostengrondslagen zijn beoordeeld en passend gevonden.
7. Land Z hanteert een forfaitair regime ten aanzien van de activiteiten van Z. Vanwege het relatief beperkte belang en om een onevenwichtige heffing te vermijden is toegestaan dat de kosten van Z zonder winstopslag worden doorbelast aan X (via C).

Conclusie

Partijen hebben vastgesteld dat voor de agentendiensten van X toepassing van de CUP methode leidt tot een at arm's length resultaat. De netto beloning voor deze activiteiten valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2,23% bedraagt en de upper quartile 11,19%.

Voor de managementdiensten van X en de inkoopondersteunende activiteiten van C hebben partijen vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de kosten at arm's length is.

Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen als vergoeding voor de managementdiensten valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2,2% bedraagt en de upper quartile 14,7%. Vanwege de specifieke feiten en omstandigheden is een percentage boven de mediaan gehanteerd.

Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen als vergoeding voor de inkoopondersteunende diensten valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 1,61% bedraagt en de upper quartile 25,72%. In de overeenkomst is een percentage nabij de mediaan gehanteerd.

In de overeenkomst is opgenomen dat de kosten van Z zonder winstopslag worden doorbelast aan X.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2019 tot en met 31 december 2023.