



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 over jaren waarvoor de belastingaangiften reeds zijn ingediend alsmede over een jaar waarvoor de belastingaangifte nog niet is ingediend.

Feiten

X is een in Nederland gevestigde vennootschap en is het hoofdkantoor van de Y groep. De Y groep is wereldwijd actief. A en B zijn regionale hoofdkantoren van de Y groep. X is verantwoordelijk voor de algemene ondernemingsstrategie, het voorbereiden en nemen van belangrijke management beslissingen, productontwikkeling, significante financiële (des) investeringen en het lange-termijn ondernemingsplan. A en B zijn buiten de Europese Unie gevestigd en verrichten regionale entrepreneurial activiteiten, naast X. Alhoewel X eigenaar is van de immateriële vaste activa van de groep (beschermd door patenten), spelen zowel X, A en B op een geïntegreerde wijze een belangrijke rol bij de (door-)ontwikkeling van immateriële vaste activa.

A en B worden door X ondersteund bij allerlei management- en administratieve werkzaamheden. X, A en B verrichten ook activiteiten ten aanzien van de lokale doorontwikkeling van het gereed product. De Y groep maakt voorts gebruik van gelieerde productie-entiteiten en gelieerde entiteiten die regionale verkoopactiviteiten verrichten. Deze activiteiten zijn ondersteunend van aard (hierna gezamenlijk: ondersteunende activiteiten).

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 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 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 omschreven beginsel gezien.

Overwegingen

1. 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 verrekenprijfsafpraak waarop het Besluit van 19 juni 2019 (nr. 2019/13003) van toepassing is.
2. De X groep 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.
3. Wat betreft de bepaling van de vergoeding voor het gebruik van immateriële activa bepaalt paragraaf 6.141 van de OESO-richtlijnen dat eenzijdige methoden geen betrouwbare methoden zijn om direct de waarde van een immaterieel activum te bepalen. Onder omstandigheden kunnen deze methoden echter wel resulteren in een aan het immaterieel activum toe te rekenen restwinst door eerst de beloning voor de tested party te bepalen. Deze restwinst vormt dan de beloning voor het gebruikte immateriële activum en de daarbij uitgeoefende samenhangende functies.
4. De ondersteunende activiteiten zijn aangemerkt als tested party. 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 te worden meegewogen. De OESO-richtlijnen beschrijven een beperkt aantal methoden voor het bepalen van de arm's-lengthresultaten. Als deze aanwezig is, geeft de CUP-methode de best mogelijke indicatie van de zakelijkheid van de gehanteerde prijzen. Andere traditionele methoden 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.
5. Nadat alle ondersteunende activiteiten arm's length zijn beloond, vormt de restwinst de beloning voor het gebruikte immateriële activum en de daarbij uitgeoefende samenhangende functies. Vanwege de sterke verwevenheid van de activiteiten van X, A en B is de restwinst verdeeld op basis van een Transactional Profit Split Methode, waarbij de (relatieve) bijdrage van elk van de partijen als basis is gebruikt voor de winstsplitsing.

Conclusie

1. In de voorafgaande verrekenprijfsafpraak is opgenomen dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten van X gehanteerd wordt als beloning voor de ondersteunende management en administratieve activiteiten die X verricht ten behoeve van A en B. Het percentage dat is vastgesteld door de Belastingdienst en in de overeenkomst is opgenomen, valt binnen een range van [2% en 15%].

2. Voor de beloning ten aanzien van de doorontwikkeling door X, A en B van lokaal ontwikkelde gereede producten zijn partijen overeengekomen om de transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten te hanteren. Het percentage dat is vastgesteld door de Belastingdienst en in de overeenkomst is opgenomen, valt binnen een range van [5% en 12%].
3. Voor de beloning van de regionale verkoopactiviteiten zijn partijen overeengekomen om een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de omzet te hanteren. Het percentage dat is vastgesteld door de Belastingdienst en in de overeenkomst is opgenomen, valt binnen een range van [0,2% – 2%].
4. Het resultaat dat resteert nadat alle routinematige activiteiten at arms length zijn beloond, vormt de vergoeding voor de entrepreneurial functies van X, A en B. Partijen zijn overeengekomen om de verdeling van het resultaat tussen X, A en B te baseren op de transactional profit split methode, waarbij de splitsing is gerelateerd aan de relatieve bijdrage van X, A en B.
5. Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. Het gedeelte van de vaststellingsovereenkomst dat kan worden aangemerkt als een voorafgaande verrekenprijfspraak betreft het jaar 2018.
6. 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.