



Samenvatting

Aanleiding

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

Feiten

X is het in Nederland gevestigde (centrale) hoofdkantoor van de Z-groep. De Z-groep is een internationaal opererende groep, actief in de voedselproductie. De Z-groep bestaat uit diverse divisies. De divisie hoofdkantoren zijn onder meer verantwoordelijk voor de algemene ondernemingsstrategie, het strategisch management, marketing, innovatie, en de productontwikkeling voor de desbetreffende divisie. Ten aanzien van de innovatie en productontwikkeling werken de divisie hoofdkantoren samen met de in Nederland uitgevoerde centrale innovatie. X is tevens het hoofdkantoor van meerdere divisies. De overige divisie hoofdkantoren zijn gevestigd in landen binnen en buiten de Europese Unie. Binnen een aantal van de divisies kan onderscheid worden gemaakt tussen productgroepen, zijnde productgroep 1 en productgroep 2.

De Z-groep bestaat uit diverse dochtermaatschappijen (gevestigd in landen binnen en buiten de Europese Unie) die voor rekening en risico van de divisie hoofdkantoren test- en onderzoek diensten, productie diensten en verkoop diensten verrichten. Voorts verleent X management- en administratieve diensten ten behoeve van de divisie hoofdkantoren. Daarnaast werken X en de divisie hoofdkantoren samen op het gebied van innovatie en productontwikkeling.

De gevraagde zekerheid vooraf ziet op de volgende transacties:

1. Het verlenen van management- en administratieve diensten door X ten behoeve van de divisie hoofdkantoren.
2. Het verlenen van test- en onderzoek diensten door de dochtermaatschappijen ten behoeve van de divisie hoofdkantoren.
3. Productie diensten door de dochtermaatschappijen ten behoeve van de divisie hoofdkantoren.
4. Verkoop diensten door de dochtermaatschappijen ten behoeve van de divisie hoofdkantoren.
5. Samenwerking op het gebied van innovatie en productontwikkeling tussen X en de divisie hoofdkantoren.

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 vooroverleg rulings met een internationaal karakter, 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 (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen). Het arm's-lengthbeginsel is in Nederland gecodificeerd in 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 ingevolge het besluit van 22 april 2018, nr. 2018-6865 (verrekenprijsbesluit) 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 overwegingen die ten grondslag liggen aan Transactie 1 zijn als volgt:
 - 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. Binnen de transactie zijn de functies van X ten aanzien van de management- en administratieve diensten als uitvoerend te duiden. X kan derhalve worden beschouwd als de minst complexe partij in de transactie en is aangemerkt als tested party.
 - 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. Voor de activiteiten die X verricht ten behoeve van de divisie hoofdkantoren is echter geen CUP aangetroffen. Andere traditionele methoden gaan uit 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 vergelijkbare partijen is die onbekend. Daardoor geeft een vergelijking op het niveau van de netto operationele marges (Transactional Net Margin Method met kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst.
 - De bij het verzoek gevoegde benchmarkstudie voor Transactie 1 is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X.

3. De overwegingen die ten grondslag liggen aan Transactie 2, 3 en 4 zijn als volgt:
- 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. Binnen de transacties 2, 3 en 4 zijn de functies van de dochtermaatschappijen als uitvoerend te duiden. De dochtermaatschappijen kunnen derhalve worden beschouwd als de minst complexe partij ten aanzien van de transacties 2, 3 en 4 en zijn aangemerkt als tested party.
 - 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. Ten aanzien van de transacties 2, 3 en 4 is echter geen CUP aangetroffen. Andere traditionele methoden gaan uit 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 vergelijkbare partijen is die onbekend. Daardoor geeft een vergelijking op het niveau van de netto operationele marges (Transactional Net Margin Method met kosten als maatstaf voor transacties 2 en 3 en de Transactional Net Margin Method met omzet al maatstaf voor transactie 4) een betrouwbaardere uitkomst.
 - De bij het verzoek gevoegde benchmarkstudies voor Transactie 2, 3 en 4 zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van de dochtermaatschappijen.
4. De overwegingen die ten grondslag liggen aan Transactie 5 zijn als volgt:
- 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. Binnen de transactie maken beide partijen unieke en waardevolle toevoegingen aan de transactie. Voorts zijn de innovatie- en productontwikkeling activiteiten verricht door X en de divisie hoofdkantoren dermate met elkaar verweven dat geen van de partijen betrokken bij de transactie kan worden aangemerkt als de minst complexe partij (tested party).
 - 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. Voor de innovatie- en productontwikkeling activiteiten die X en de divisie hoofdkantoren verrichten is echter geen CUP aangetroffen. Vanwege de hoge mate van verwevenheid en de waardevolle en unieke bijdrage die beide partijen leveren aan de transactie is de Transactional Profit Split Method geselecteerd om de arm's-length beloning van Transactie 5 te bepalen. De Transactional Profit Split Method wordt toegepast op de restwinst die overblijft na het belonen van de ondersteunende activiteiten. De restwinst wordt verdeeld op basis van de relatieve bijdrage van beide partijen.
 - De bij het verzoek gevoegde contributieanalyse is passend bevonden.

Conclusie

1. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 1 vastgesteld 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 de divisie hoofdkantoren. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 4,55% bedraagt en de upper quartile 11,96%. In de vaststellingsovereenkomst is de mediaan gehanteerd. Voor de diensten die op basis van onderdeel 6.3 van het verrekenprijbesluit kwalificeren als diensten met beperkte toegevoegde waarde is een percentage van 5,00% overeengekomen.
2. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 2 vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten van de dochtermaatschappijen wordt gehanteerd als beloning voor test- en onderzoek activiteiten die de dochtermaatschappijen verrichten ten behoeve van de divisie hoofdkantoren. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 3,94% bedraagt en de upper quartile 9,09%. In de vaststellingsovereenkomst is de mediaan gehanteerd.
3. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 3 vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten van de dochtermaatschappijen gehanteerd wordt als beloning voor de productie diensten (productgroep 1 en 2) die de dochtermaatschappijen verrichten ten behoeve van de divisie hoofdkantoren. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 1,76% bedraagt en de upper quartile 7,64%. In de vaststellingsovereenkomst is ten aanzien van productgroep 1 de mediaan gehanteerd. Ten aanzien van de productie diensten voor productgroep 2 is, gezien de specifieke feiten en omstandigheden, een toegestane afwijking van het werkelijke resultaat van maximaal 10% overeengekomen ten opzichte van het gebudgetteerde resultaat (mediaan) over de totale looptijd waarbij de jaarvergoeding binnen de interquartile range dient te blijven.
4. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 4 vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de omzet van de dochtermaatschappijen gehanteerd wordt als beloning voor de verkoop diensten (productgroep 1 en 2) die de dochtermaatschappijen verrichten ten behoeve van de divisie hoofdkantoren. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 0,40% bedraagt en de upper quartile 3,30%. In de vaststellingsovereenkomst is ten aanzien van productgroep 1 de mediaan gehanteerd. Ten aanzien van de verkoop diensten voor productgroep 2 is, gezien de specifieke feiten en omstandigheden, een toegestane afwijking van het werkelijke resultaat van maximaal 10% overeengekomen ten opzichte van het gebudgetteerde resultaat (mediaan) over de totale looptijd waarbij de jaarvergoeding binnen de interquartile range dient te blijven.
5. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 5 vastgesteld dat het resultaat dat resteert nadat alle routinematige activiteiten at arm's-length zijn beloond, de vergoeding vormt voor de innovatie- en productontwikkeling activiteiten. Partijen zijn overeengekomen om de verdeling van het resultaat tussen X en de divisie hoofdkantoren te baseren op de transactional profit split methode waarbij de splitsing is gerelateerd aan de relatieve bijdrage van X en de divisie hoofdkantoren. Ten aanzien van de splitsing zal een gedeelte [16% - 30%] worden toegerekend aan X en een gedeelte [>60%] aan de divisie hoofdkantoren.
6. Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2024.