



Samenvatting

Aanleiding

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

Feiten

X is één van de twee principalen van de Z-groep en is gevestigd in Nederland. De Z-groep is een internationaal opererende groep in de industriële sector en houdt zich bezig met het ontwikkelen, vervaardigen en verkopen van bepaalde producten. De andere principaal, Z, is een vennootschap gevestigd buiten de Europese Unie.

X en Z verrichten de belangrijkste kernfuncties van de groep zoals onderzoek en ontwikkeling en verkoop en marketing. Daarnaast verlenen X en Z gerelateerde diensten aan klanten. Voorts dragen X en Z de belangrijkste ondernemersrisico's en functioneren beide als de principaal binnen de Z-groep.

Onderdeel van de Z-groep is de binnen de Europese Unie gevestigde zustermaatschappij Y. Y verricht voor rekening en risico van X, productie-activiteiten en R&D activiteiten.

X heeft een ontwikkelcontract gesloten met Y voor de ontwikkeling van bepaalde producten voor rekening en risico van X. Daarnaast heeft X een productiecontract gesloten met Y voor de productie van bepaalde producten voor rekening en risico van X. Y is verantwoordelijk voor de inkoop van de grondstoffen en de productie. Y is geen eigenaar van waardevolle activa en draagt slechts zeer beperkte risico's. Y wordt voor verrekenprijdsdoeleinden gekarakteriseerd als een producent met beperkte risico's (Contract manufacturer). Daarnaast wordt Y voor verrekenprijdsdoeleinden gekarakteriseerd als een ontwikkelaar met beperkte risico's (Contract R&D).

De gevraagde zekerheid vooraf ziet op de volgende transacties tussen X en Y:

- Transactie 1: Contract R&D activiteiten door Y ten behoeve van X;
- Transactie 2: Contract manufacturer activiteiten door Y ten behoeve van 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 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 (verrekenprijbsbesluit) 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 partijen te worden meegewogen. Binnen de gelieerde transactie zijn de functies van Y in vergelijking met die van X als uitvoerend te beschouwen. Y kan daarom worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transactie en is derhalve 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 contract R&D activiteiten die Y uitoefent voor X zijn echter geen CUP's 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 in dit geval kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst.
 - De bij het verzoek gevoegde benchmark studie ten behoeve van transactie 1 is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van Y.
3. De overwegingen die ten grondslag liggen aan Transactie 2 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 partijen te worden meegewogen. Binnen de gelieerde transactie zijn de functies van Y in vergelijking met die van X als uitvoerend te beschouwen. Y kan daarom worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transactie en is derhalve 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 contract manufacturer activiteiten die Y uitoefent voor X zijn echter geen CUP's 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 in dit geval kosten als maatstaf) een betrouwbaardere uitkomst.
 - De bij het verzoek gevoegde benchmark studie ten behoeve van transactie 2 is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van Y.

Conclusie

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de arm's-lengthbeloning voor Transacties 1 en 2. Deze overeenstemming is vervolgens uitgewerkt en geformaliseerd in een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X.

1. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 1 vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten van Y gehanteerd wordt als beloning voor de contract R&D activiteiten door Y ten behoeve van X. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 5,14% bedraagt en de upper quartile 11,29%. In de vaststellingsovereenkomst is een punt nabij de mediaan gehanteerd.
2. Partijen hebben ten aanzien van Transactie 2 vastgesteld dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale relevante kosten van Y gehanteerd wordt. De totale relevante kosten dienen als beloning voor de contract manufacturer activiteiten door Y ten behoeve van X. Het percentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 3,53% bedraagt en de upper quartile 15,98%. In de vaststellingsovereenkomst is een punt tussen de mediaan en de upper quartile gehanteerd.

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