



Samenvatting

Aanleiding

X heeft een bilateraal verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen voor de boekjaren 2022 tot en met 2026. Dit verzoek is ingediend aansluitend op een unilateraal verzoek dat eerder heeft geresulteerd in een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X voor de boekjaren 2022 tot en met 2026.

Feiten

X is gevestigd in Nederland en maakt onderdeel uit van een multinationale groep. X is een producent en distributeur van bepaalde (consumenten)producten. X distribueert producten uit drie productcategorieën. A is het hoofdkantoor van de multinationale groep en principaal voor productcategorie 1. B is een gelieerde onderneming en is de principaal voor productcategorie 2. C is een gelieerde onderneming en is de principaal voor productcategorie 3. A, B en C zijn gevestigd in land Y in Europa.

X produceert en distribueert producten uit productcategorie 1 ten behoeve van A. X verkoopt de producten aan onafhankelijke afnemers in Nederland en gelieerde distributeurs in het buitenland. X verricht deze activiteiten onder aansturing en regie van A. A is de eigenaar van waardevolle immateriële activa met betrekking tot de producten en heeft X een licentie verstrekt voor het gebruik daarvan in zijn productie- en distributieactiviteiten. Voorts oefent A kernfuncties uit en draagt de belangrijkste ondernemersrisico's.

X distribueert producten uit productcategorie 2 en 3 ten behoeve van B en C. X koopt de producten van B en C en verkoopt deze producten aan onafhankelijke afnemers in Nederland. X verricht deze activiteiten onder aansturing en regie van B en C. In dit kader draagt X slechts beperkte risico's en bezit geen waardevolle immateriële activa.

Bij de uitoefening van de bovengenoemde activiteiten behaalt X omzet uit transacties met bepaalde groepsmaatschappijen gevestigd in laagbelastende staten. Deze omzet is minder dan 30% van de totale omzet die X behaalt met de bovengenoemde activiteiten.

De gevraagde zekerheid vooraf heeft betrekking op de arm's-lengthbeloning voor de productie- en distributieactiviteiten van X.

De feiten zijn identiek aan de bestaande vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X. De bestaande vaststellingsovereenkomst is door X voorgelegd aan de bevoegde autoriteiten van land Y. De bevoegde autoriteiten hebben vervolgens overeenstemming bereikt over de arm's-lengthbeloning voor de activiteiten van X. Deze beloning is identiek aan de beloning in de bestaande vaststellingsovereenkomst.

Rechtskader

Het verzoek van X ziet op het verkrijgen van zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een arm's-lengthbeloning). Het arm's-lengthbeginsel is in Nederland gecodificeerd in 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. Relevant in dit kader is het besluit van 22 april 2018, nr. 2018-6865 en/of het Verrekenprijsbesluit 2022, hierna (gezamenlijk) te noemen "verrekenprijsbesluit".

Voorts zijn relevant 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).

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.
2. X verricht in het kader van haar operationele bedrijfsvoering een aantal transacties met entiteiten gevestigd in landen die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden, zoals genoemd in paragraaf 3 van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter. De omvang van deze transacties vormt een niet-substantieel (geïnterpreteerd als minder dan 30%) deel van de omzet van X. De gevraagde zekerheid vooraf heeft voorts geen rechtstreekse betrekking op de fiscale gevolgen van specifieke transacties met deze entiteiten.
3. 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 gelieerde transacties zijn de functies van X als uitvoerend te duiden. X kan daarom worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transacties en is aangemerkt als tested party.
4. 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. Niet is gebleken dat voor de productie- en distributieactiviteiten van X een CUP aanwezig is.
5. 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) een betrouwbaardere uitkomst. In dit geval is omzet gekozen als maatstaf omdat de omzet de relevante indicator is voor de waarde van de uitgeoefende distributieactiviteiten, gebruikte activa en gedragen risico's door X.
6. De Transactional Net Margin Method met in dit geval omzet als maatstaf is ook als methode gehanteerd voor de bepaling van de beloning voor de productieactiviteiten van X. De Transactional Net Margin Method met kosten als maatstaf kan niet worden toegepast voor de bepaling van de beloning voor de productieactiviteiten omdat X momenteel niet in staat is om een betrouwbare administratieve scheiding te maken tussen de productie- en distributieactiviteiten.
7. De bij het verzoek gevoegde benchmark studie voor productieactiviteiten en de benchmark studie voor distributieactiviteiten zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X. X heeft de uitkomsten van de twee benchmark studies gecombineerd op basis van de verhouding van de productieomzet en distributieomzet in de totale omzet van X.

Conclusie

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de arm's-lengthbeloning voor de activiteiten van X. De bevoegde autoriteiten hebben vastgesteld dat voor de productie- en distributieactiviteiten van X een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale omzet at arm's-length is.

Het percentage dat in de overeenkomst is gehanteerd met betrekking tot de productie-activiteiten valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2,80% bedraagt en de upper quartile 8,19%.

Het percentage dat in de overeenkomst is gehanteerd met betrekking tot de distributie-activiteiten valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 1,87% bedraagt en de upper quartile 3,93%.

De uitkomsten van de twee benchmark studies zijn gecombineerd op basis van de verhouding van de productieomzet en de distributieomzet in de totale omzet van X waarbij voor zowel de productie- als de distributieactiviteiten de mediaan is gehanteerd.

De bestaande vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2022 tot en met 31 december 2026 is in stand gehouden.