



Samenvatting

Aanleiding

X heeft een bilateraal verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen voor de boekjaren 2018 tot en met 2024. De aangiften vennootschapsbelasting zijn inmiddels ingediend tot en met boekjaar 2020.

Feiten

X is het in Nederland gevestigde hoofdkantoor van de Z-groep met [501-1000] personeelsleden in Nederland. De Z-groep is een internationaal opererende groep in de industriële sector.

X verricht de belangrijkste kernfuncties binnen de Z-groep. X is de eigenaar van immateriële activa van de groep en draagt alle daaraan gerelateerde kosten. Voorts draagt X de belangrijkste ondernemersrisico's en functioneert als de principaal binnen de groep en is onder meer verantwoordelijk voor het strategisch management, sales en accountmanagement, de ontwikkeling en het onderhoud van IT-systemen, financieel beheer, personeelsbeheer, inkoop, planning en project- en kostenbeheer.

Onderdeel van de Z-groep zijn de buiten de Europese Unie, in staat Y gevestigde dochtermaatschappijen A, B, C, D en E. A verkoopt ten behoeve van X goederen aan derden. B verrichtte routinematige productieactiviteiten ten behoeve van X en heeft kosten gemaakt met betrekking tot de beëindiging van deze activiteiten. C verricht ondersteunende administratieve- en managementdiensten ten behoeve van X. D verricht activiteiten met betrekking tot de export van goederen ten behoeve van X. E licentieert het gebruiksrecht van immateriële activa (waarvan E wel de juridische maar niet de economische eigenaar is) aan X. Daarnaast heeft X een vaste inrichting in staat Y die administratieve activiteiten verricht ten behoeve van X.

A, B, C, D en de vaste inrichting van X zijn geen eigenaar van waardevolle activa en dragen slechts beperkte (markt- en debiteuren) risico's.

De gevraagde zekerheid vooraf ziet op de volgende transacties en dealing van X:

- Verkoopactiviteiten door A ten behoeve van X;
- Een vergoeding voor sluitingskosten door X aan B;
- Ondersteunende administratieve- en managementdiensten door C ten behoeve van X;
- Exportactiviteiten door D ten behoeve van X;
- Licentie van immateriële activa van E aan X;
- Het verrichten van administratieve diensten door de vaste inrichting 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). 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).

De winstallocatie aan vaste inrichtingen vindt plaats in lijn met artikel 7 van het OESO-modelverdrag. In juli 2008 is het OESO-rapport 'Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments' (PE-Report) gepubliceerd, dat in 2010 is aangepast aan een eveneens in 2010 gepubliceerd nieuw artikel 7 OESO-modelverdrag. In dit rapport wordt beschreven hoe winsten aan vaste inrichtingen toegerekend dienen te worden onder toepassing van artikel 7 van het OESO-modelverdrag. In het besluit van 15 januari 2011, nr. IFZ2010/457M en/of het Besluit winstallocatie vaste inrichtingen 2022, hierna (gezamenlijk) te noemen "besluit winstallocatie vaste inrichtingen", geeft de Staatssecretaris inzicht in zijn standpunten met betrekking tot de winstallocatie aan vaste inrichtingen en wordt bevestigd dat het Nederlandse beleid aansluit bij de conclusies van het PE-Report.

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 heeft de gevraagde zekerheid vooraf geen 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 transacties zijn de functies van A, B, C, D en E in vergelijking met die van X als uitvoerend te beschouwen. A, B, C, D en E kunnen daarom worden beschouwd als de

minst complexe partij in de gelieerde transacties en zijn derhalve aangemerkt als tested parties. Met betrekking tot de dealings tussen X en de vaste inrichting van X zijn de functies van de vaste inrichting van X in vergelijking met die van X als uitvoerend te beschouwen. De vaste inrichting van X kan daarom worden beschouwd als de minst complexe partij ter zake van de dealings en is derhalve aangemerkt als tested party.

3. E oefent niet de benodigde wezenlijke functies uit ten aanzien van het onderhouden en ontwikkelen van immateriële activa (de zogenaamde DEMPE functies) met betrekking tot de aan X gelicentieerde immateriële activa. Deze functies worden uitgeoefend door X. Voor de bepaling van het risicovrije rendement is aangesloten bij de rente van daarvoor in aanmerking komende staatsobligaties. Deze beloning wordt door X betaald aan E.
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 verkoopactiviteiten van A een CUP aanwezig is. 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 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. In dit geval is omzet gekozen als maatstaf omdat de omzet de relevante indicator is voor de waarde van de uitgeoefende verkoop functies, gebruikte activa en gedragen risico's door A.
5. Niet is gebleken dat voor de ondersteunende administratieve- en managementdiensten van C en de activiteiten met betrekking tot de export van goederen door D een CUP aanwezig is. 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 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. In dit geval zijn de [operationele] kosten gekozen als maatstaf omdat de [operationele] kosten de relevante indicator zijn voor de waarde van de uitgeoefende functies, gebruikte activa en gedragen risico's met betrekking tot de ondersteunende administratieve- en managementdiensten door C en de activiteiten met betrekking tot de export van goederen door D.
6. B is ten behoeve van X opgetreden als loonproducent. X heeft door B gemaakte kosten met betrekking tot de sluiting van een fabriek aan B vergoed.
7. De bij het verzoek gevoegde benchmark studie is beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van A.
8. X heeft aannemelijk gemaakt dat de ondersteunende- en administratieve activiteiten van de vaste inrichting van X op basis van hun aard, relatieve omvang en toegevoegde waarde niet behoren tot de primaire bedrijfsprocessen van de groep en dat deze activiteiten niet meer dan marginaal waarde toevoegen aan de primaire bedrijfsprocessen van de groep. In overeenstemming met de paragrafen 7.43 tot en met 7.65 van de OESO-richtlijnen en

paragraaf 6.3 van het Verrekenprijsbesluit 2022 is de vereenvoudigde methode voor diensten met beperkt toegevoegde waarde in casu passend bevonden.

Conclusie

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de hoogte van de beloning voor de door A, B, C, D, E en de vaste inrichting van X uitgeoefende activiteiten. Deze overeenstemming is vervolgens uitgewerkt en geformaliseerd in een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat voor de verkoopactiviteiten van A een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de omzet van A at arm's-length is.

Het percentage dat in de overeenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 1,2% bedraagt en de upper quartile 4%. Vanwege de specifieke feiten en omstandigheden is een percentage boven de mediaan in de vaststellingsovereenkomst gehanteerd.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat X de bij B opgekomen sluitingskosten draagt.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat voor de ondersteunende administratieve- en managementdiensten van C aan X een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale kosten van C at arm's-length is.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat voor de activiteiten met betrekking tot de export van goederen van D ten behoeve van X een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale operationele kosten at arm's-length is.

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de vergoeding voor het gebruik van de immateriële activa van E door X.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat een risicovrij rendement over de boekwaarde van de aan X gelicentieerde immateriële activa een at arm's length beloning is voor E.

De bevoegde autoriteiten zijn overeengekomen dat op basis van de karakterisering als diensten met beperkt toegevoegde waarde voor de administratieve activiteiten van de vaste inrichting van X een transactional net margin van 5% van de totale operationele kosten die daaraan zijn toe te rekenen, at arm's-length is.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2024. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de aangiften vennootschapsbelasting inmiddels zijn ingediend tot en met boekjaar 2020.