



## Samenvatting

### Aanleiding

X heeft een bilateraal verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen voor de boekjaren 2019 tot en met 2022. Er is tevens verzocht om de overeen te komen fiscale behandeling ook van toepassing te laten zijn op het boekjaar 2018. De aangiften vennootschapsbelasting zijn inmiddels ingediend tot en met boekjaar 2022.

### Feiten

X is een in Nederland gevestigde vennootschap en staat aan het hoofd van een multinationaal concern, de X-groep. Het concern houdt zich bezig met de ontwikkeling, productie en verkoop van bepaalde producten. De belangrijkste strategische functies van het concern worden uitgeoefend op het niveau van X. X houdt zich, tezamen met andere Nederlandse entiteiten binnen het concern, onder andere bezig met hoogwaardige inkoop, verkoop, productbeheer, R&D, merkbeheer, productie, marketing, logistiek en voorraadbeheer. Daarnaast is X, tezamen met andere Nederlandse entiteiten binnen het concern, eigenaar van belangrijke immateriële activa van de groep. De belangrijkste risico's worden gecontroleerd en beheerd op het niveau van X. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [ $> 1.000$ ] werknemers.

X heeft buiten Europa een lokale productie- en verkoopmaatschappij (Y). Y produceert de producten die voldoen aan de specificaties en standaarden van X. Y is een niet-routinematige producent die onder licentie van X produceert. Y betaalt een vergoeding aan X voor het gebruik van immateriële activa waaronder productiegerelateerde kennis ("know how") en merknamen ("trademarks"). Verder treedt Y op als een limited risk distributor voor X voor bepaalde producten. Y treedt voor bepaalde producten tevens op als een contract manufacturer voor X. X koopt de grondstoffen in voor Y en levert ICT-diensten aan Y.

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

Transactie 1: Beschikbaar stellen van know how en trademarks aan Y door middel van de betaling van een royalty.

Transactie 2: Verlenen van inkoopdiensten door X.

Transactie 3: Verlenen van ICT-diensten door X.

Transactie 4: Verlenen van contract manufacturing diensten door Y.

Transactie 5: Verlenen van verkoopactiviteiten door Y als limited risk distributor.

## 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, en heeft de gevraagde zekerheid vooraf geen betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met gelieerde 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. Ten aanzien van transacties 4 en 5 zijn de functies van Y in vergelijking met die van X als uitvoerend te beschouwen waardoor Y voor deze transacties kan worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transacties en kan worden aangemerkt als tested party. Ten aanzien van transacties 1 tot en met 3 zijn de functies van X in vergelijking met die van Y als uitvoerend te beschouwen waardoor X voor deze transacties kan worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transacties en kan worden aangemerkt als tested party.

3. 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. Voor transactie 1 is een CUP aangetroffen. De bevoegde autoriteiten hebben onder andere gebruik gemaakt van de bij het verzoek gevoegde vergelijkbaarheidsanalyse met onafhankelijke partijen.

4. Niet is gebleken dat voor transacties 2 tot en met 5 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.

5. Door de bevoegde autoriteiten is ten aanzien van transactie 5 de omzet gekozen als maatstaf, voor transactie 2 is de inkoopwaarde gekozen en voor transactie 3 en 4 zijn de kosten gekozen als maatstaf rekening houdend met de waarde van de uitgeoefende functies, gebruikte activa en gedragen risico's door X en Y.

6. De bij het verzoek gevoegde benchmark studies zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X en Y.

## **Conclusie**

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

In de vaststellingsovereenkomst is de vergoeding voor het gebruik van de immateriële activa (transactie 1) door Y uitgedrukt in een percentage van de netto omzet en vastgesteld op [1% - 5%].

De bevoegde autoriteiten zijn met betrekking tot transactie 2 overeengekomen dat een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van [1% - 5%] van de inkoopwaarde at arms-length is.

In de vaststellingsovereenkomst is opgenomen dat voor transactie 3 een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de relevante operationele kosten van X at arm's-length is. Het gehanteerde percentage valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde partijen waarvan de lower quartile 1,67% bedraagt en de upper quartile 11,84%. De bevoegde autoriteiten zijn een percentage nabij de mediaan overeengekomen.

In de vaststellingsovereenkomst is opgenomen dat voor transactie 4 een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de totale operationele fabricagekosten van Y at arm's-length is. Het gehanteerde percentage valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde partijen waarvan de lower quartile 2,42% bedraagt en de upper quartile 5,97%. De bevoegde autoriteiten zijn een percentage tussen de mediaan en de upper quartile overeengekomen gezien de specifieke feiten en omstandigheden.

In de vaststellingsovereenkomst is opgenomen dat voor transactie 5 een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de relevante netto-omzet van Y at arm's-length is. Het gehanteerde percentage valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde partijen waarvan de lower quartile 1,15% bedraagt en de upper quartile 4,41%. De bevoegde autoriteiten zijn een percentage tussen de mediaan en de upper quartile overeengekomen gezien de specifieke feiten en omstandigheden.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2019 tot en met 31 december 2022 en is van overeenkomstige toepassing voor het boekjaar 2018. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend tot en met het boekjaar 2022.