



Samenvatting

Aanleiding

X heeft een bilateraal verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen voor de boekjaren 2015 tot en met 2025/2026. De aangiften vennootschapsbelasting zijn inmiddels ingediend tot en met het boekjaar 2020/2021.

Feiten

X is een vennootschap gevestigd in Nederland met [151 - 300] personeelsleden in Nederland en maakt onderdeel uit van de internationaal opererende Y-groep. De Y-groep is actief in de informatietechnologie sector. Z is gevestigd buiten de Europese Unie en maakt ook onderdeel uit van de Y-groep.

Tot 2019 verrichtte X de belangrijkste kernfuncties van de groep die met name zagen op de ontwikkeling van de immateriële activa van de groep, droeg X de belangrijkste ondernemersrisico's en functioneerde X als principaal binnen de groep. Vanaf 2019 verricht Z de belangrijkste kernfuncties en verricht X routinematige verkoop- en contract-R&D activiteiten. Commercieel en contractueel is dit echter pas geëffectueerd vanaf 1 februari 2023. Hierdoor heeft X in de periode tussen 1 januari 2019 tot en met 31 januari 2023 kosten gemaakt die effectief voor rekening zouden moeten komen van Z. Deze kosten zien op betalingen van X ten behoeve van Z aan gelieerde entiteiten die contract-R&D en routinematige verkoopactiviteiten uitvoeren. Als compensatie hiervoor ontvangt X een vergoeding van Z.

Er wordt zekerheid gevraagd ten aanzien van de volgende transacties:

- De beloning voor de overdracht van de principaal functie van X aan Z en de daarbij behorende immateriële activa op 31 december 2018 (transactie 1);
- De vergoeding voor de betalingen die X voor contract-R&D en routinematige verkoopactiviteiten aan gelieerde entiteiten ten behoeve van Z heeft gedaan na het moment van transactie 1 (transactie 2);
- De vergoeding voor de contract-R&D activiteiten die X verricht voor Z na het moment van transactie 1 (transactie 3);
- De vergoeding voor de verkoopactiviteiten die X verricht voor Z na het moment van transactie 1 (transactie 4).

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 beschrijven een beperkt aantal methoden voor het bepalen van een arm's-lengthvergoeding. 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 gevonden.
3. De OESO-richtlijnen beschrijven 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 X in vergelijking met die van Z vanaf 2019 als uitvoerend te beschouwen. X kan daarom vanaf 2019 worden beschouwd als de minst complexe partij in de gelieerde transactie en is derhalve aangemerkt als tested party.
4. X heeft kosten gemaakt in de periode dat zij commercieel en contractueel opereerde als principaal binnen de groep, maar feitelijk uitvoerende contract-R&D activiteiten en verkoopactiviteiten heeft verricht voor Z. Deze kosten zien op betalingen van X ten behoeve van Z aan gelieerde entiteiten die contract-R&D en routinematige verkoopactiviteiten uitvoeren. Deze kosten zijn niet toerekenbaar aan X maar moeten aan Z worden doorbelast (transactie 2).
5. 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 transactie 3 en 4 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. Voor transactie 3 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 door X. Voor transactie 4 is de omzet gekozen als maatstaf omdat de omzet de relevante indicator is voor de waarde van de functies, gebruikte activa en gedragen risico's door X.

6. De bij het verzoek gevoegde benchmark studies voor transactie 3 en 4 zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van X.

Conclusie

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de arm's-length prijs voor transactie 1 en de vergoeding voor transactie 2 tot en met 4. Deze overeenstemming is vervolgens uitgewerkt en geformaliseerd in een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X.

De bevoegde autoriteiten hebben vastgesteld dat X tot en met 2018 de belangrijkste kernfuncties van de groep heeft uitgevoerd die met name zien op de ontwikkeling van de immateriële activa van de groep, de belangrijkste ondernemersrisico's heeft gedragen en derhalve als principaal binnen de groep heeft gefungeerd. Deze functies worden per 1 januari 2019 uitgevoerd door Z. De vergoeding voor de overdracht van de principaalfunctie van X aan Z en de daarbij behorende immateriële activa op 31 december 2018 (transactie 1) is door de bevoegde autoriteiten vastgesteld op [$>$ € 100.000.000].

De bevoegde autoriteiten hebben voorts vastgesteld dat X kosten heeft gemaakt in de periode dat zij commercieel en contractueel opereerde als principaal binnen de groep, maar feitelijk uitvoerende contract-R&D activiteiten en verkoopactiviteiten heeft verricht voor Z. De betaling voor transactie 2 is vastgesteld op [$>$ € 100.000.000].

De bevoegde autoriteiten hebben vastgesteld dat voor transactie 3 een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de operationele kosten at arm's-length is. Het gehanteerde percentage valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde partijen waarvan de lower quartile 5,7% bedraagt en de upper quartile 8,0%. In de vaststellingsovereenkomst is de mediaan gehanteerd.

De bevoegde autoriteiten hebben vastgesteld dat voor transactie 4 een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de omzet at arm's-length is. Het gehanteerde percentage valt binnen een interquartile range van resultaten van ongelieerde partijen waarvan de lower quartile 0,5% bedraagt en de upper quartile 3,7%. In de vaststellingsovereenkomst is de mediaan gehanteerd. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2015 tot en met 31 januari 2026. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend tot en met het boekjaar 2020/2021.