



Samenvatting

Aanleiding

X heeft een bilateraal verzoek ingediend om zekerheid vooraf te krijgen over verrekenprijzen voor de boekjaren 2015 tot en met 2020. De aangiften vennootschapsbelasting voor de betreffende jaren zijn reeds ingediend.

Feiten

X is een Nederlandse vennootschap en is onderdeel van de Y-groep. De Y-groep, waarvan de moedermaatschappij, Y, is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, is actief in zowel de retail- als groothandelssector. X houdt zich bezig met groothandelsactiviteiten op de Nederlandse markt voor haar eigen rekening en risico. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [> 1.000] werknemers. Bij de uitoefening van haar activiteiten ontvangt X verschillende diensten van Y. Tevens stelt Y immateriële activa ter beschikking aan X.

De gevraagde zekerheid ziet op de zakelijke beloningen van door Y aan X verleende diensten op het gebied van IT (hierna transactie 1) en Business Support (waaronder functionele-, strategisch- en financiële dienstverlening, hierna transactie 2), alsmede de zakelijke beloningen ter zake door Y aan X ter beschikking gestelde immateriële activa op het vlak van merknamen (hierna transactie 3) en door Y ontwikkelde IT-systemen (hierna 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 (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 de tested party te worden meegewogen. Binnen de gelieerde transacties 1 en 2 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 transacties 1 en 2 en is derhalve 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. Niet is gebleken dat voor transacties 1, 2 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. In het geval van transacties 1 en 2 zijn de relevante operationele kosten van Y gekozen als maatstaf omdat deze kosten de relevante indicator zijn voor de waarde van de door Y uitgeoefende functies, gebruikte activa en gedragen risico's.
4. Voor zowel transactie 1 als 2 zijn, gezien de aard van de verleende diensten, twee verschillende benchmark studies aangeleverd. De bij het verzoek gevoegde benchmark studies ten aanzien van transacties 1 en 2 zijn beoordeeld en passend bevonden bij de functies, activa en risico's van Y.
5. Voor transactie 3 zijn CUPs aangetroffen. De bevoegde autoriteiten hebben onder andere gebruik gemaakt van de bij het verzoek gevoegde vergelijkbaarheidsanalyse met onafhankelijke partijen.
6. De bevoegde autoriteiten hebben ingestemd met een contributieanalyse als onderbouwing voor transactie 4. De uitkomst van de contributieanalyse is omgezet naar een bepaald percentage van de netto omzet van X.

Conclusie

De bevoegde autoriteiten hebben overeenstemming bereikt over de arm's-lengthbeloning ten aanzien van de transacties tussen X en Y. Deze overeenstemming is uitgewerkt en vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst tussen de Belastingdienst en X.

In de vaststellingsovereenkomst is voor zowel transactie 1 als 2 een beloning opgenomen op basis van een transactional net margin uitgedrukt in een percentage van de relevante operationele kosten.

Voor transactie 1 zijn twee verschillende benchmark studies aangeleverd. Het winstpercentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van beide benchmarks van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 4,79%, resp. 2,23% bedraagt en de upper quartile 8,12% resp. 6,34%. Voor deze transactie is in de vaststellingsovereenkomst een gecombineerd winstpercentage gehanteerd.

Voor transactie 2 zijn ook twee verschillende benchmark studies aangeleverd. Het winstpercentage dat in de vaststellingsovereenkomst is opgenomen valt binnen een interquartile range van resultaten van beide benchmarks van ongelieerde vergelijkbare partijen waarvan de lower quartile 2,48%, resp. 2,29% bedraagt en de upper quartile 18,65% resp. 9,45%. Voor deze transactie is in de vaststellingsovereenkomst een gecombineerd winstpercentage gehanteerd.

De bevoegde autoriteiten zijn ten aanzien van transactie 3 overeengekomen dat de vergoeding voor het gebruik van de door Y aan X ter beschikking gestelde immateriële activa op het vlak van merknamen wordt uitgedrukt in een percentage van de netto omzet van X waarbij een staffel wordt gehanteerd die afhankelijk is van de hoogte van het door X gerealiseerde netto resultaat in een betreffend jaar.

De bevoegde autoriteiten zijn ten aanzien van transactie 4 overeengekomen dat een percentage van [0,1% - 0,5%] van de netto omzet van X een passende vergoeding is voor de door Y aan X ter beschikking gestelde immateriële vaste activa op het vlak van door Y ontwikkelde IT-systemen.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 oktober 2015 tot en met 30 september 2020. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de aangiften vennootschapsbelasting voor de betreffende jaren reeds zijn ingediend.