

De Belastingdienst kan geen ijzer met handen breken bij een afdoende transfer pricing documentatie.

Juli 2018

Onlangs is een belangwekkende Rechtbank-uitspraak gepubliceerd op het gebied van transfer pricing.¹ De uitspraak is niet alleen interessant omdat Nederlandse rechtspraak over de toepassing van transfer pricing-beginselen zeldzaam is. De uitspraak is eveneens interessant omdat deze duidelijkheid schept over de verplichtingen van de inspecteur enerzijds en belastingplichtige anderzijds. In de kern van de uitspraak beargumenteert de Rechtbank aan de hand van de specifieke feiten welke factoren invloed hebben op de hoogte van de vergoeding voor het omzetten / herstructureren van activiteiten vanuit Nederland naar andere landen (hetgeen tot een hogere winst in Nederland leidt door bijtelling van een “exit charge”). In het kielzog daarvan bevestigt de Rechtbank het belang van een gedegen transfer pricing-documentatie. Juist in geschillen over verrekenprijzen draait het vaak om de onderbouwing en de bewijslast. De Belastingdienst is nl. (nog²) niet in staat geweest om haar standpunten afdoende te onderbouwen of anders gezegd: de belastingplichtige had haar verrekenprijzen afdoende onderbouwd.

Feiten & Geschil

De belastingplichtige, die de procedure startte, is een Nederlandse onderneming die onderdeel uitmaakt van een multinationale groep. De operationele activiteiten bestaan uit de verwerking van zinkconcentraat en daarmee verband houdende grondstoffen. Vóór 2003 werden de activiteiten in Nederland uitgevoerd. In de daaropvolgende jaren werden steeds meer activiteiten ondergebracht bij gelieerde vennootschappen buiten Nederland, het in de procedure omschreven ‘Global Marketing & Services’-team (“GMS”). Als gevolg van deze samenwerking konden schaalvoordelen worden behaald op het gebied van inkoop, verkoop en inzet van personeel.

In 2009 is in dit verband een Belgische vennootschap opgericht die, door middel van een Business Transfer Agreement, het werkkapitaal van de Nederlandse vennootschap heeft overgenomen (waarmee alle grondstoffen, onderhanden werk, producten en bijproducten naar België werden verplaatst). Aanvullend werd in 2009 een Cooperation Agreement afgesloten tussen de Belgische en Nederlandse onderneming, op grond waarvan België grondstoffen levert aan de Nederlandse smelterijen, die vervolgens na bewerking in Nederland terug werden geleverd aan België.

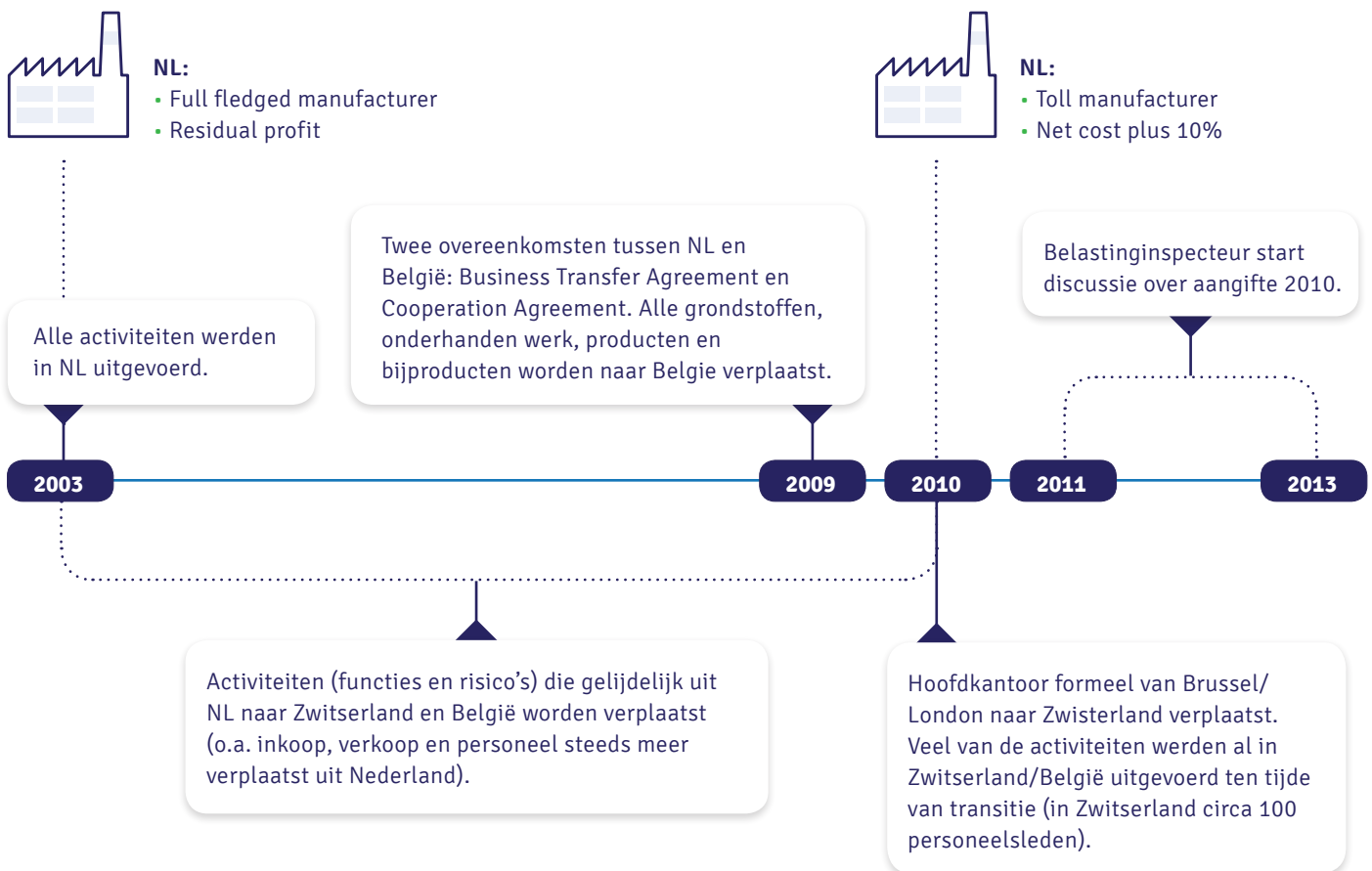
In 2010 besloot de groep om het hoofdkantoor, dat deels was gevestigd in Brussel en deels in Londen, over te brengen naar Zwitserland. Tussen het Zwitserse bedrijf en het Nederlandse bedrijf is een Business Transfer Agreement overeengekomen. Op grond van deze overeenkomst werden activiteiten aangaande het beheer van de productieplanning, inkoop, logistiek en verkoop naar Zwitserland verplaatst en werd de in 2009 gesloten Cooperation Agreement tussen Nederland en België beëindigd. Circa honderd mensen waren ten tijde van deze transacties werkzaam in Zwitserland. De Nederlandse BV ontving ruim €28 miljoen (hierna: “conversiebedrag”) voor het overbrengen van deze activiteiten alsmede het beëindigen van de Cooperation Agreement (die een looptijd van één jaar kende) met de Belgische groepsvennootschap.

¹ Rechtbank Zeeland-West-Brabant, nr. BRE - 15 / 5683.

² De inspecteur heeft hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak. Hoewel de Rechtbank-uitspraak overeenkomt met de parlementaire geschiedenis en de (beperkte) transfer pricing-wetgeving in Nederland, is het lastig in te schatten of het Hof de uitspraak van de Rechtbank gaat volgen. Of deze uitspraak standhoudt op de lange termijn, zal moeten worden afgewacht.

De inspecteur is het oneens met het in Nederland in aanmerking genomen “conversiebedrag” en verhoogt de vervreemdingswinst (of “exit charge”) naar €156 miljoen. De inspecteur beargumenteert daarnaast dat de belangrijkste kernfuncties volgend op het contractueel overbrengen van eerder genoemde activiteiten (uit Nederland) nog steeds in Nederland worden uitgevoerd. Conceptueel zijn beide standpunten tegenstrijdig. Een hoge(re) “exit charge” impliceert dat de activiteiten uit Nederland zijn verplaatst. Dit staat haaks op het argument dat er geen werkzaamheden zijn verplaatst. Dit kan tot jaarlijkse verrekenprijscorrecties leiden. Het opleggen van een (eenmalige) “exit charge” past daar echter niet bij.

De uitspraak overziend, valt met name ook de proceshouding op. Illustratief is het kort geding om een uitspraak op bezwaar te verkrijgen evenals het verzoek van belastingplichtige voor een hogere kostenvergoeding vanwege de in zijn ogen ongefundeerde standpunten van de inspecteur (hetgeen door de Rechtbank wordt afgewezen). Het zou ons niet verbazen dat er geen ruimte meer was tot het vinden van een compromis, de manier waarop transfer pricing-discussies in veel gevallen worden beëindigd. De voorgaande feiten zijn onderstaand schematisch weergegeven.



Beslissing Rechtbank

De Rechtbank oordeelt dat de Nederlandse groep heeft voldaan aan zijn documentatieverplichtingen. Verwezen wordt naar de verschillende rapporten waaruit blijkt hoe de hoogte van de conversievergoeding is vastgesteld. Het gevolg is dat de inspecteur aannemelijk moet maken dat:

- A. bij het aangaan van de transactie reeds duidelijk was dat deze niet plaats heeft gevonden met het oog op de zakelijke belangen van de ondernemingen, alsmede;
- B. dat de gehanteerde prijs onzakelijk is.

De Rechtbank oordeelt dat de inspecteur op beide fronten onvoldoende aannemelijk maakt dat er grond is voor een correctie van de belastbare winst in Nederland. Meer specifiek oordeelt de Rechtbank dat reeds in de jaren voorafgaand aan 2010 sprake was van het overbrengen van activiteiten vanuit Nederland. Op basis van de functies van de groep is de Rechtbank het eens met belanghebbende dat in Nederland overwegend sprake is van een activiteit die sterke gelijkenis vertoont met een loonproductiebedrijf. Alle risico's met betrekking tot de inkoop, de verkoop en de overige

bijproducten, berusten bij de onderneming in Zwitserland. Dit kan ook worden afgeleid uit het feit dat al in 2010 circa 100 mensen in Zwitserland werkzaam zijn. Aangezien de Rechtbank tot de conclusie komt dat de activiteiten grotendeels uit Nederland verplaatst waren vóór 2010, ziet de Rechtbank geen aanleiding om de conversievergoeding (“exit charge”) te verhogen.

Gevolgen voor de praktijk

De uitspraak illustreert dat herstructureringen en reorganisaties van een multinationale groep al snel discussies met de belastinginspecteur (kunnen) oproepen. Het verplaatsen van activiteiten naar andere landen, met name landen met lagere lonen of een gunstiger belastingklimaat, is een onderwerp waar de OECD in het BEPS-project veel aandacht aan heeft besteed (zie ook hoofdstuk 9 van de OECD Transfer Pricing Guidelines). Met name de waardering (en mogelijke exit-vergoedingen) van immateriële activa is momenteel een actueel onderwerp. In het vernieuwde verrekenprijbesluit (dat op 11 mei 2018 is gepubliceerd) wordt hier gedetailleerd op ingegaan (vgl. o.a. paragraaf 5.4 van bedoeld besluit).

De Rechtbank bevestigt in deze uitspraak tevens dat de inspecteur een relatief zware kluit heeft als het gaat om het aanbrengen van transfer pricing-correcties. Dit is met name het geval als de documentatie aansluit met de werkelijkheid en ook daadwerkelijk gestoeld is op de (nationale en internationale) transfer pricing-beginselen. De inspecteur zal allereerst moeten demonstreren dat ondernemingen binnen de groep de intentie hadden om elkaar te bevoordelen en vervolgens dat de gehanteerde prijs onzakelijk was. Voldoet de inspecteur hieraan niet, dan kan er geen verrekenprijscorrectie worden opgelegd.

Het aantonen dat een bepaalde transactie onzakelijk is, is voor de inspecteur moeilijk als de belastingplichtige heeft voldaan aan de documentatieverplichtingen. Het belang van het hebben van documentatie wordt in deze uitspraak benadrukt. Zonder onderbouwing was de bewijslast immers verschoven naar de belastingplichtige. Daarnaast blijft van belang dat de documentatie overeenkomt met de materiële werkelijkheid. Dit was ook het geval in bedoelde uitspraak. In werkelijkheid waren de activiteiten in Nederland beperkt.

De boodschap die de Belastingdienst uit deze uitspraak zal halen (zo verwachten wij) is dat de inspecteur eerder aan de belastingplichtige had moeten trekken, namelijk op het moment dat de activiteiten daadwerkelijk uit Nederland werden verplaatst. De Rechtbank oordeelt immers dat de verplaatsing van activiteiten al eerder had plaatsgevonden dan in het ter discussie gestelde jaar (2010). Met andere woorden: de Belastingdienst had in de jaren voorafgaand aan 2010 de verrekenprijzen moeten beoordelen en alsdan jaarlijks correcties moeten opleggen. Strikt genomen kan dit ook betekenen dat de belastingplichtige in 2010 te veel belasting heeft betaald (en vice versa in de voorafgaande jaren te weinig). Mogelijk dat de eenmalige conversievergoeding in 2010 onzakelijk (hoog) was. Dit is op basis van de uitspraak van de Rechtbank lastig te beoordelen. Deze gaat immers over het jaar 2010 en niet over eerdere jaren.

Gelet op de toegenomen informatie-uitwisseling (o.a. documentatieverplichtingen) zal het voor de Belastingdienst in de toekomst eenvoudiger zijn inzicht te verkrijgen in de groepsactiviteiten van ondernemingen. Dit inzicht zal vermoedelijk sneller leiden tot discussies op het gebied van transfer pricing – overigens niet alleen in Nederland, maar ook in de andere landen waar de lokale autoriteiten de beschikking krijgen over de documentatie. Daarnaast laat de uitspraak zien dat het belangrijk blijft om in dialoog te blijven met de inspecteur om het risico op een (tijdrovend en kostbaar) proces te minimaliseren. In dit concrete geval lijkt het erop dat de verschillen in interpretaties gevoed zijn door een verschil van mening over de feiten. Juist dan is het zaak om de feiten helder te krijgen. Als de feiten helder zijn dan worden nagenoeg alle zaken opgelost. In de interpretatiemogelijkheden zit immers doorgaans voldoende ruimte op het vlak van transfer pricing om tot een oplossing te komen. Bij een fundamenteel verschil van inzicht over de feiten, hetgeen zich waarschijnlijk hier manifesteerde, heeft een van beide partijen echter een probleem met de bewijslast. Dit manifesteerde zich in deze casus. I.c. was de Belastingdienst niet in staat om haar standpunten te onderbouwen.

Takeaways

- Ongeacht het verdere verloop van deze zaak in hoger beroep, biedt deze uitspraak een waardevolle inkijk in de argumentatie van de Belastingdienst. Elementen uit deze uitspraak kunnen worden gebruikt in vergelijkbare discussies, bijvoorbeeld welke methoden de Belastingdienst gebruikt om een exit-vergoeding te berekenen, en het overkoepelende belang dat documentatie moet aansluiten bij de daadwerkelijke gang van zaken.
- Gelet op de feiten uit de uitspraak, lijkt het erop dat de Belastingdienst eerder de verplaatsing van de activiteiten uit Nederland (en de daarmee samenhangende “exit charge”) ter discussie had moeten stellen. Met andere woorden: de Belastingdienst had jaarlijks de verrekenprijzen moeten beoordelen. Door de recent ingevoerde documentatieverplichtingen (Master en Local Filing) zal het voor de Belastingdienst (alsmede voor buitenlandse autoriteiten) eenvoudiger worden inzicht te verkrijgen in groepsactiviteiten. Dit zal het aantal transfer pricing-discussies vergroten.

- o Belastingplichtigen kunnen aan de hand van deze uitspraak de relevantie en de corresponderende omvang van de “exit charges” beoordelen. Dit is relevant bij vergelijkbare discussies over de hoogte van deze vergoedingen bij het verplaatsen van activiteiten naar andere landen (en vice versa t.a.v. verplaatsingen van activiteiten naar Nederland). In deze context is het ook belangrijk het nieuwe verrekenprijsbesluit (van 11 mei 2018) te beoordelen. Dit verrekenprijsbesluit geeft gedetailleerd aan welke methoden acceptabel zijn voor de waardering van activiteiten. In combinatie met deze uitspraak worden de door de Belastingdienst gehanteerde spelregels relatief helder.
- o Het feit dat ten tijde van de herstructurering eerdere versies van de TP Guidelines (versies van 1995 en 2010) en het oude verrekenprijsbesluit van toepassing waren, op basis waarvan een meer juridische benadering gedestilleerd kan worden, speelt naar onze mening geen grote rol. Illustratief is dat de Rechtbank aansluit bij de feitelijke werkzaamheden vóór 2010. In het jaar 2010 was daarbij, zo maken wij op uit de uitspraak, sprake van een beperkte aansluiting tussen het contract en de feiten. In zoverre kunnen kritische vragen gesteld worden bij de door de Nederlandse groep in rekening gebrachte conversievergoeding van €28 miljoen.
- o De uitspraak laat zien dat het belangrijk blijft om in overleg te blijven met de inspecteur om het risico op een (tijdrovend en kostbaar) proces te beperken. In dit concrete geval lijkt het er bijvoorbeeld op dat de verschillen in interpretaties gevoed zijn door een verschil van mening over de feiten. Juist dan is het zaak om de feiten helder te krijgen. Bij een fundamenteel verschil van inzicht over de feiten heeft een van beide partijen echter een probleem met de bewijslast. Dit manifesteerde zich in dit geval. I.c. was de Belastingdienst niet in staat om haar standpunten te onderbouwen.

De inspecteur heeft zich niet neergelegd bij de uitspraak en heeft hoger beroep ingesteld. Hoewel de Rechtbank-uitspraak aan lijkt te sluiten bij de parlementaire geschiedenis en het transfer pricing-beleid in Nederland, is het lastig in te schatten of het Hof de uitspraak van de Rechtbank gaat volgen. Of deze uitspraak standhoudt op de lange termijn, zal moeten worden afgewacht.

DISCLAIMER

De informatie in dit blog is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. De informatie in dit blog is daarom bedoeld voor algemene informatieve doeleinden en kan niet als advies worden beschouwd. Hoewel we ernaar streven om nauwkeurige en tijdige informatie te verstrekken en er veel zorg is besteed aan het samenstellen van dit blog, kan er geen garantie worden gegeven dat dergelijke informatie correct is vanaf de datum waarop deze is ontvangen, of dat deze in de toekomst correct zal blijven. Niemand mag op basis van dergelijke informatie handelen zonder passend professioneel advies na een grondig onderzoek van de specifieke situatie. Wij aanvaarden geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen die voortvloeien uit het gebruik van de informatie in deze publicatie.



Yoran Noij
+31 (0) 6 38 27 23 92
yoran.noij@noviotax.com



Patrick Schrievers
+31(0) 6 10 24 61 40
patrick.schrievers@noviotax.com