

Inleiding

Dit is de CGVP-nieuwsbrief nummer 13. Middels deze nieuwsbrief betrekken we je graag bij de lopende ontwikkelingen op het gebied van verrekenprijzen.

Deze nieuwsbrief gaat in op de volgende onderwerpen:

- Negeren van transacties
- Ontwikkelingen OESO
- Belastingplicht overheidsbedrijven
- Vastlegging resultaten van het werk van de CGVP
- Compromisvoorstellen en TP
- Onderwijsinspanningen CGVP
- Beëindiging procedure Captive.

5.1.2e

5.1.2e

Ook reacties op deze nieuwsbrief en suggesties voor een volgende nieuwsbrief zijn van harte welkom.

1. Negeren van transacties

In het artikel “Negeren van transacties tussen gelieerde partijen van Mr. R.P.F.M. Hafkenscheid, mr. M.A. de Lange en mr. drs. P.W.H. Lankhorst zoals gepubliceerd in het WFR (2015/216) gaan de auteurs met name in op de vraagstelling wanneer transacties tussen gelieerde partijen kunnen worden genegeerd onder het arm's length beginsel en reageren daarmee op wat daarover in het recente verrekenprijsbesluit (IFZ 2013/184M) van november 2013 is opgemerkt. Het is mooi dat de auteurs nu juist op dit moment (voorjaar 2015) met hun artikel komen, omdat ook in de OESO (WP 6) als onderdeel van het BEPS-project intensief wordt gesproken over de problematiek van het aanpassen van de risico-allocatie en/of het negeren van transacties. Binnen de CGVP is het artikel natuurlijk goed gelezen.

5.1.2d

5.1.2d

	2. De publicaties van de OESO in het kader van het BEPS project. In de vorige nieuwsbrief is stilgestaan bij de publicaties van de OESO in het kader van het BEPS project. In het voorjaar en de zomer zullen er weer nieuwe stukken het licht zien. Dat zal voor wat betreft verrekenprijzen naar verwachting gaan over onder andere risico-allocatie, commodity-transacties, diensten, CCA's en profit splits. We houden jullie door de nieuwsbrieven zo goed mogelijk op de hoogte. Met nadruk wijzen we jullie erop dat de stukken die openbaar zijn discussiestukken zijn die (nog) geen invloed hebben op het huidige uitvoeringsbeleid. Wees daarom ook zeer terughoudend om discussies met belastingplichtigen aan te gaan op basis van stukken die nog niet definitief zijn vastgesteld. Aan de andere kant zullen belastingplichtigen juist ook nu nadenken over te nemen stappen gelet op de (door hen) verwachte maatregelen. Het is daarom goed om, voor zover mogelijk, aangesloten te zijn op de actuele discussie over BEPS om zo meer te begrijpen van het gedrag van belastingplichtigen om op deze wijze ervoor te zorgen dat de vormgeving van hun transfer pricing een arm's length uitkomst zal hebben. 3. Belastingplicht overheidsbedrijven <i>Wet Modernisering vpb overheidsondernemingen</i> Op 1 januari 2016 treedt de Wet Modernisering vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen in werking. Deze wetgeving is een antwoord op de wens van het parlement – onder druk van een staatsteunonderzoek – om commerciële ondernemingen van overheden op gelijke wijze in de vennootschapsbelasting te betrekken als private ondernemingen. <i>Belastingplicht</i> Voor 1 januari 2016 waren alleen aangewezen overheidsbedrijven belastingplichtig. Door de wet worden publiekrechtelijke lichamen belastingplichtig voor zover zij een onderneming drijven. Daarbij is aansluiting gezocht bij het begrip onderneming uit de inkomstenbelasting en de wijze hoe dat nu al geregeld is voor stichtingen en verenigingen in artikel 2, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb. Dit zijn de directe overheidsondernemingen. Er is sprake van een indirecte overheidsonderneming als de overheid alle aandelen in de nv of bv heeft, dan wel de gehele zeggenschap in een stichting of vereniging heeft. Voor deze nv's en bv's geldt integrale belastingplicht (ex art. 2, vijfde lid, Wet Vpb) en voor deze stichtingen en verenigingen geldt artikel 2, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb (belastingplichtig voor zover zij een onderneming drijven). Voor de publiekrechtelijke rechtspersonen, de stichtingen en de verenigingen geldt dat alle ondernemingen gezamenlijk per lichaam één onderneming vormen.
--	---

	<i>Vrijstellingen</i> Er zijn twee soorten vrijstellingen voor overheidsondernemingen opgenomen; een subjectieve vrijstelling voor respectievelijk onderwijs, academische ziekenhuizen en zeehavenbedrijven en objectvrijstellingen voor interne activiteiten, voor niet-concurrerende overheidstaken, voor samenwerkingsverbanden en voor quasi-inbesteding. <i>Interne organisatie</i> Veel overheden krijgen door de wet voor de eerste keer te maken met de vennootschapsbelasting. Het zal initieel veel aandacht en tijd vragen om ondernemingen af te bakenen, de winst te bepalen en te beoordelen een vrijstelling van toepassing is; niet alleen voor de overheden maar ook voor de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft hiervoor het Bureau Belastingplicht Overheidsondernemingen (BBO) in het leven geroepen. Het BBO is momenteel hard bezig met het voeren van overleg met koepelorganisaties en zal straks ook met vooroverleg van belastingplichtigen te maken krijgen. Ook de aangiften 2016 zullen door het BBO worden afgewikkeld. <i>Raakvlakken met CGVP</i> Een belangrijke vraag is of artikel 8b een rol speelt bij de toetsing of sprake is van een onderneming. Eén van de criteria is immers of er een objectieve voordeelverwachting aanwezig is. Moet je daarbij eerst de resultaten ‘verzakelijken’? Deze vraag is ontkennend beantwoord met het argument dat artikel 8b eerst aan de orde is nadat de belastingplicht is geconstateerd en dus van die constatering geen deel uit kan maken. Dat laat onverlet dat 8b van toepassing is bij de vaststelling van de belastbare winst indien er sprake is van transacties tussen 8b-gelieerde lichamen. Een ander issue is of het überhaupt mogelijk is om de voorwaarden waaronder de overheid haar activiteiten uitoefent te verzakelijken. Immers, de overheid baseert haar beslissingen en voorwaarden op andere onderliggende beginselen dan het bedrijfsleven. Het kan gaan om diensten die uit sociaal-maatschappelijke overwegingen wenselijk zijn maar die de markt niet onder aanvaardbare voorwaarden wil verrichten, zoals bij de zogenaamde collectieve goederen, of bij financiering/garantieverlening ten behoeve van projecten die het gemeente-imago bevorderen. Daarnaast is er een omvangrijk ‘grijs’ gebied waarin overheids- en marktactiviteiten in elkaars verlengde liggen of waarbij de ene nodig is voor de andere. Denk bijvoorbeeld aan bestemmingsplannen en grondexploitatie. De vraag is in deze situaties hoe je transacties verzakelijkt die vanwege politieke overwegingen tot stand komen. In het verlengde hiervan komt een volgend onderwerp in beeld. Bij overheden met directe ondernemingen ontstaat op twee manieren een belaste en een onbelaste sfeer. Ten eerste tussen het ondernemingsgedeelte en het niet-ondernemingsgedeelte van bijvoorbeeld een gemeente. Ten tweede – binnen het ondernemingsgedeelte – een belast gedeelte en een onbelast (vrijgesteld) gedeelte. Hieruit komen vragen naar voren over vermogensetikettering en de toerekening en doorbelasting van opbrengsten
--	---

	en kosten aan de verschillende sferen. Hierbij kunnen de inzichten van de CGVP behulpzaam zijn. Artikel 8b is evenwel niet van toepassing wegens gebrek aan gelieerdheid als bedoeld in artikel 8b, hoewel er in feite sprake is van ‘ultieme’ gelieerdheid, doordat beide sferen zich voordoen in hetzelfde lichaam. Het voorgaande levert dan ook ongelijkheid op met de situatie dat bijvoorbeeld een gemeente er voor kiest om een bepaalde activiteit op meer afstand te plaatsen in een indirecte overheidsonderneming, zoals een bv of nv van die gemeente. Een dergelijke bv of nv staat wel in een 8b-gelieerde situatie met die gemeente. Op de voorwaarden van transacties tussen die gemeente en die bv of nv kan dus een 8b-correctie volgen. Ook geldt de documentatieverplichting onverkort. De vraag naar gelieerdheid speelt ook een rol bij samenwerkingsverbanden van overheden, die op zichzelf een onderneming kunnen vormen. In sommige gevallen zal bijvoorbeeld een gemeente in een 8b-gelieerde verhouding staan met het samenwerkingsverband waarin die gemeente deelneemt. Transacties tussen die gemeente en dat samenwerkingsverband dienen dan op hun 8b-merites te worden getoetst. Onder voorwaarden is de winst van een overheidsonderneming vrijgesteld, zodat een 8b-toetsing geen effect op de grondslag heeft. Bovendien is het vrijwel steeds zo dat bij een 8b-correctie geen ‘corresponding adjustment’ mogelijk is (want in de onbelaste sfeer), waardoor belastingheffing kan worden oproepen terwijl de liquiditeiten daarvoor niet zijn verdiend. Een laatste element dat we in deze introductie willen benoemen is de interactie met andere wetten, zoals de Wet Markt en Overheid en de Wet ruimtelijke ordening. Deze wetten hebben eigen voorschriften over hoe om te gaan met marktactiviteiten en welke prijzen daarvoor moeten of mogen worden berekend. Dat kan een spanningsveld opleveren, te meer als winstbelasting wordt geheven over winst die feitelijk niet is gemaakt. <i>Afsluitend</i> De introductie van de Wet modernisering belastingplicht overheidsondernemingen geeft gesprekstof op terreinen van de CGVP of die daaraan grenzen. De lijnen tussen het BBO en de CGVP zijn gelegd, zodat we met elkaar in gesprek kunnen blijven over onderwerpen die de CGVP raken. Voor het BBO is Jos Druijf (kantoor Amsterdam) aanspreekpunt namens de CGVP. 4. Resultaten van ons TP werk. Als CGVP kunnen we trots zijn op de resultaten die we met ons werk behalen. In ons eigen werk en bij de ondersteuning van behandelteams zijn de financiële belangen van het werk groot en worden afspraken voor de toekomst of correcties voor het verleden aangebracht.
	5.1.2d
	5.1.2d

5.1.2d

5. Compromisvoorstellen en verrekenprijzen

Indien de belastingdienst een verrekenprijscorrectie aanbrengt kan belastingplichtige in veel gevallen in het andere land van de transactie verzoeken om een corresponding adjustment om zo te voorkomen dat er sprake is van dubbele belastingheffing. Gelet op het feit dat in die gevallen veelal de Nederlandse overheid (de directie IZV van het ministerie) met haar verdragspartner in discussie zal gaan over de correctie in relatie tot het arm's lengthbeginsel is het niet logisch om met de Nederlandse belastingplichtige een compromissoire oplossing te zoeken. Een dergelijke compromissoire uitkomst zal dan mogelijk het startpunt van de besprekingen met de verdragspartner zijn, terwijl daar nu juist ook de principiële discussie gevoerd kan worden.

De Belastingdienst zal nooit aandringen bij een belastingplichtige om af te zien van het aanvragen van een overlegprocedure. Het komt wel voor dat een belastingplichtige een dergelijke procedure niet wil en de discussie in de compromissfeer wil afronden. Het is in die situaties soms van belang dat er zekerheid is dat ook de belastingplichtige in het buitenland niet een dergelijk verzoek zal indienen. Voor dergelijke situaties is het goed om de linking pin van de regio te consulteren hoe hier mee om te gaan.

5.1.2d

5.1.2d

6. Onderwijsinspanningen CGVP

De CGVP verheugt zich in het feit dat er altijd zoveel belangstelling is voor de cursussen die we verzorgen. Helaas moeten we daarom ook wel mensen teleurstellen omdat er bepaalde keuzes gemaakt moeten worden bij de selectie van studenten. Dit jaar richten we ons met name op accountants in opleiding die in het kader van hun controlewerk transfer pricing als aandachtspunt hebben. We hebben geconstateerd dat zij veelal weinig theoretische bagage hebben met betrekking tot het vakgebied van transfer

	pricing en we proberen dat dit jaar bij te spijkeren in regionale (korte) cursussen en een langere, centraal georganiseerde, cursus voor een beperkte groep in het najaar. De CGVP participeert ook met een module voor de KC opleiding die op dit moment in ontwikkeling is. Het gaat hier met name om het herkennen van verrekenprijsproblematiek. In juni organiseert de CGVP een tweedaagse module voor de medewerkers die in het kader van BBO de transfer pricing van overheidsbedrijven gaan analyseren.			
	<table><tr><td>5.1.2e</td><td>67 Awr</td><td>voor</td></tr></table> de transfer pricing ontwikkelingen (m.n. CBC reporting) in de OESO. 7. Beëindiging Captive procedure	5.1.2e	67 Awr	voor
5.1.2e	67 Awr	voor		
	67 Awr			