

Latere verrekenprijsaanpassingen sluiten toepassing van de transactiewaardemethode niet uit

26 januari 2026

Inleiding

In het afgelopen jaar heeft het Gerechtshof Amsterdam uitspraak gedaan in een geschil dat in de kern betrekking had op de douanewaarde-implicaties van verrekenprijsaanpassingen.¹ Deze uitspraak bevestigt dat transfer pricing-beslissingen voor fiscale doeleinden kunnen leiden tot de naheffing van douanerechten.

In de praktijk komt het regelmatig voor dat de definitieve prijs van goederen op het moment van invoer nog niet kan worden vastgesteld, omdat deze afhankelijk is van omstandigheden die zich pas na de vrijgave van de goederen voordoen. Dit speelt met name bij transacties tussen verbonden ondernemingen, bijvoorbeeld wanneer prijzen achteraf worden bijgesteld als gevolg van winstcorrecties in het kader van een *Advance Pricing Agreement*. In dergelijke gevallen wordt de daadwerkelijk voor de goederen betaalde prijs pas na verloop van tijd bepaald, dat wil zeggen na de invoer van de goederen.

Op 17 december 2017 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak *Hamamatsu* een prejudiciële beslissing gewezen die tot veel discussie heeft geleid.² Kort gezegd, oordeelde het Hof van Justitie dat de transactiewaardemethode³ niet kan worden toegepast indien gebruik wordt gemaakt van een prijs die deels bestaat uit een aanvankelijk in rekening gebracht en aangegeven bedrag en deels uit een forfaitaire correctie achteraf, terwijl op voorhand niet vaststaat of deze correctie aan het einde van het afrekeningstijdvak naar boven of naar beneden zal plaatsvinden.

Deze uitspraak riep de aanvullende vraag op of bij de toepassing van de transactiewaardemethode überhaupt rekening kan worden gehouden met nabetalingen die voortvloeien uit zogenoemde *transfer pricing adjustments*. Met andere woorden: in hoeverre staat het *Hamamatsu*-arrest in de weg aan het hanteren van de transactiewaardemethode bij voorlopige verrekenprijzen?

Hoewel het *Hamamatsu*-arrest uitgebreid is geanalyseerd, hebben de uiteenlopende nationale benaderingen binnen de lidstaten en de daaruit voortvloeiende rechtsongelijkheid binnen de Europese Unie⁴ tot op heden niet geresulteerd in een wetswijziging of een duidelijke interpretatie op Unieniveau.

¹ Gerechtshof Amsterdam, zaaknr. 24/319, 24-07-2025.

² Hof van Justitie van de EU, zaaknr. C-529/16, 17-12-2017 (*Hamamatsu Photogenics*).

³ De transactiewaarde betreft de prijs die voor goederen daadwerkelijk is betaald of nog moet worden betaald bij verkoop voor uitvoer naar de EU. In de praktijk is dit doorgaans de factuurprijs, eventueel met correcties.

⁴ Zo accepteren sommige lidstaten de transactiewaardemethode niet bij voorlopige verrekenprijzen, andere weigeren teruggaaf bij neerwaartse retroactieve verrekenprijsaanpassingen, terwijl weer andere lidstaten ondernemingen verplichten een beroep te doen op de vereenvoudigingsmethode van artikel 73 DWU of nationale reconciliatieprocedures introduceren die geen basis vinden in het DWU. Zie hiervoor ook W. de Wit, M. Schippers e.a., *Customs Valuation and Transfer Pricing in the European Union: General Observation and*

De uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam past in een reeks waarin nader invulling wordt gegeven aan de reikwijdte van het *Hamamatsu*-arrest⁵ en draagt onzes inziens bij aan de verdere verduidelijking van de denkwijze van de Nederlandse douaneautoriteiten.

Hierna zal eerst het feitencomplex en het geschil worden geschetst. Vervolgens wordt nader ingegaan op het oordeel van het Gerechtshof Amsterdam. Tot slot worden de implicaties van deze uitspraak voor de praktijk besproken.

Administrative Practices in Four Countries after the Hamamatsu Case, World Customs Journal 2023, vol. 17, afl. 1.

⁵ Zie bijvoorbeeld Rechtbank Noord-Holland, zaaknr. HAA 21/4607, 01-02-2024 en Hof van Justitie van de EU, zaaknr. C-782/23, 15-05-2025 (Tauritus).

De Feiten en het Geschil

X B.V. is een dochteronderneming van een wereldwijd opererend concern, waarvan de moedermaatschappij alle aandelen houdt. Binnen de groep vervult X B.V. twee functies. Enerzijds treedt zij op als distributeur van reserveonderdelen en accessoires, anderzijds verleent zij ondersteunende diensten. De onderdelen en accessoires worden betrokken van zowel de moedermaatschappij als van externe leveranciers.

De beloning voor de distributieactiviteiten van X B.V. wordt, overeenkomstig de transfer pricing-documentatie van het concern, vastgesteld op basis van de omzet volgens de transactional net margin method, waarbij een operating margin van 3,1% wordt gehanteerd. Daarnaast verricht X B.V. diverse ondersteunende werkzaamheden voor de moedermaatschappij, waaronder technische ondersteuning, marketing- en logistieke diensten. Deze ondersteunende diensten kwalificeren als after-salesactiviteiten. De vergoeding voor deze activiteiten wordt eveneens conform de transfer pricing-documentatie vastgesteld op basis van de aan deze functie toe te rekenen kosten, vermeerderd met een winstopslag (net total cost plus 5%).

In het fiscale boekjaar van X B.V., lopend van 1 april 2015 tot en met 31 maart 2016, heeft zij motoronderdelen en accessoires afgenomen van de moedermaatschappij. Voor iedere levering heeft de moedermaatschappij een factuur uitgereikt, welke als grondslag diende voor het bepalen en aangeven van de douanewaarde bij de aangiften voor het in het vrije verkeer brengen van de goederen.

Op initiatief van de moedermaatschappij heeft over genoemd fiscale boekjaar conform de transferpricing documentatie een *transfer pricing adjustment* plaatsgevonden. Als gevolg daarvan diende X B.V. een aanvullende vergoeding aan de moedermaatschappij te voldoen. Deze aanvullende vergoeding omvatte een correctie van de (geschatte) operationele winst (€ 27.837.000) naar de beoogde winst (€ 7.746.000), alsmede een reservering voor verwachte aanvullende invoerrechten, berekend tegen een gemiddeld tarief van 3,5%. Per 31 maart 2016 werd aan X B.V. ter zake hiervan een bedrag van € 19.388.000 in rekening gebracht.⁶

Bij brief van 13 januari 2017 heeft de douane-inspecteur aangekondigd voornemens te zijn om aan X B.V. ten bedrage van € 711.221 aan douanerechten na te heffen. X B.V. heeft hiermee aanvankelijk ingestemd, waarna de inspecteur op 21 februari 2017 daadwerkelijk het genoemd bedrag heeft nageheven.

Aan deze uitnodiging tot betaling lag de motivering ten grondslag dat de in rekening gebrachte verrekenprijsaanpassing van € 19.388.000 moest worden aangemerkt als een betaling voor de ingevoerde goederen en derhalve onderdeel vormde van de douanewaarde bij invoer. Tegen deze uitnodiging tot betaling heeft X B.V. geen bezwaar gemaakt.

Vervolgens heeft X B.V. de inspecteur verzocht om terugbetaling van de eerder voldane douanerechten. Zij betoogt mede met een beroep op het *Hamamatsu*-arrest dat de betaling op

⁶ Gerechtshof Amsterdam, zaaknr. 24/319, 24-07-2025, r.o. 2.1.

grond van de transfer pricing adjustment niet in de transactiewaardemethode mag worden betrokken.⁷

De inspecteur heeft dit verzoek afgewezen. Volgens hem maakt de aanvullende vergoeding onmiskenbaar deel uit van de prijs en daarmee van de douanewaarde van de ingevoerde goederen. Subsidiair stelde de inspecteur dat, indien de transactiewaardemethode niet toepasbaar zou zijn, X B.V. en de moedermaatschappij een te lage fictieve (verbonden) verrekenprijs zouden hebben gehanteerd. In dat geval dient de douanewaarde te worden vastgesteld met behulp van redelijke middelen, waarbij aansluiting kan worden gezocht bij de waarde zoals vastgelegd in de transfer pricing-afspraken.⁸

Voor het hof is in geschil of X B.V. recht heeft op terugbetaling van de in 2017 nagevorderde douanerechten.

⁷ Zie hiervoor Rechtbank Noord-Holland, zaaknr. HAA 21/4607, 01-02-2024, r.o. 11.

⁸ Zie hiervoor Rechtbank Noord-Holland, zaaknr. HAA 21/4607, 01-02-2024, r.o. 12.

Het Oordeel

Het Gerechtshof Amsterdam stelt voorop dat de douanewaarde in beginsel de transactiewaarde is, ook bij transacties tussen verbonden partijen, mits de verbondenheid de prijs niet beïnvloedt.

Terugbetaling op grond van artikel 236 CDW is alleen mogelijk als de geheven rechten op het tijdstip van betaling niet wettelijk verschuldigd waren. In het terugbetalingsverzoek ligt evenwel besloten dat X B.V. haar aangiften nogmaals wenst te herzien en wel zodanig dat de in 2017 doorgevoerde wijzigingen van de aangegeven douanewaarden weer (volledig) ongedaan worden gemaakt. Daardoor X B.V. dus in wezen weer zou terugkeren naar de stand van vóór de waardecorrectie.⁹

Het hof volgt X B.V. niet in haar standpunt dat uit het *Hamamatsu*-arrest voortvloeit dat haar verzoek om herziening en terugbetaling moet worden gehonoreerd. Uit *Hamamatsu* volgt wellicht dat achteraf plaatsvindende verrekenprijscorrecties tussen verbonden ondernemingen niet zonder meer tot de douanewaarde van de ingevoerde goederen worden gerekend.

Dit neemt echter niet weg dat een substantiële correctie in de winstsfeer voor de inspecteur aanleiding kan vormen om (opnieuw) te onderzoeken of, en zo ja in hoeverre, de aangegeven douanewaarden door de verbondenheid zijn beïnvloed. Indien X B.V. zich destijds (in 2017) op het standpunt had gesteld dat de verrekenprijsaanpassing geen betekenis had voor de transactiewaarde, had de inspecteur nader onderzoek kunnen verrichten.¹⁰ In dit geval bestond daartoe echter geen aanleiding, nu X B.V. akkoord is gegaan met de aangepaste douanewaarden en bovendien uitdrukkelijk heeft bevestigd dat het door de inspecteur berekende bedrag juist was.

Nu X B.V. achteraf eenzijdig terugkomt op dit gezamenlijke standpunt, rust op haar de bewijslast om aannemelijk te maken dat de in 2017 nagevorderde douanerechten geheel of gedeeltelijk niet wettelijk verschuldigd waren. Aan deze bewijslast heeft zij niet voldaan.¹¹

Het hoger beroep van X B.V. is ongegrond en de uitspraak van de rechtbank wordt bevestigd.

⁹ Gerechtshof Amsterdam, zaaknr. 24/319, 24-07-2025, r.o. 5.6.

¹⁰ Dit was mogelijk geweest met toepassing van artikel 29, lid 2, onder a, derde volzin, van het CDW en/of artikel 181 bis TCDW.

¹¹ Gerechtshof Amsterdam, zaaknr. 24/319, 24-07-2025, r.o. 5.7.

Implicaties voor de Praktijk

1. Restrictieve toepassing van *Hamamatsu* in Nederland

De Nederlandse douaneautoriteiten hanteren een zeer beperkte uitleg van het *Hamamatsu*-arrest. Het arrest wordt uitsluitend relevant geacht in situaties met een vrijwel identiek feitencomplex.¹² Zowel de Rechtbank Noord-Holland¹³ als het Gerechtshof Amsterdam bevestigen dat *Hamamatsu* er niet zonder meer aan in de weg staat dat een latere betaling op basis van een verrekenprijsaanpassing wordt betrokken bij de douanewaarde.

2. Niet doorgeven van correcties kan leiden tot nader onderzoek

Het Gerechtshof Amsterdam onderschrijft dat een substantiële winstcorrectie aanleiding kan zijn voor de douane om te onderzoeken of de aangegeven douanewaarden door verbondenheid zijn beïnvloed. Importeurs die ervoor kiezen verrekenprijsaanpassingen niet te verwerken in de douanewaarde, lopen daarmee het risico op aanvullend onderzoek naar de zakelijkheid van hun prijzen.

3. Vooruitdenken bij APA's: scenario-analyse is cruciaal

Deze zaak onderstreept het belang om bij het aangaan van een Advance Pricing Agreement niet alleen fiscale, maar ook douanescenario's in kaart te brengen. Denk daarbij expliciet aan de gevolgen van zowel opwaartse als neerwaartse winstcorrecties. Het vooraf simuleren van deze scenario's — bijvoorbeeld op basis van historische douanedata — helpt om verrassingen achteraf en discussies met de douane te voorkomen.¹⁴

¹² Zie hiervoor ook W. de Wit, M. Schippers e.a., *Customs Valuation and Transfer Pricing in the European Union: General Observation and Administrative Practices in Four Countries after the Hamamatsu Case*, *World Customs Journal* 2023, vol. 17, afl. 1.

¹³ Zo benadrukt de rechtbank het verschil met het *Hamamatsu*-arrest, waarin de restwinsttoerekeningsmethode (Residual Profit Split Method) werd toegepast. In het geval van X B.V. wordt daarentegen de *transactional net margin method* gehanteerd om te beoordelen of de door haar behaalde winst binnen een vooraf overeengekomen bandbreedte valt. Bovendien is bij X B.V. geen sprake van een proportionele winstverdeling op basis van onbekende of onzekere factoren.

¹⁴ Volledigheidshalve zij opgemerkt dat douaneautoriteiten transfer pricing-documentatie kunnen betrekken bij de beoordeling van de zakelijkheid van transacties tussen verbonden partijen. Zie hiervoor bijvoorbeeld Case Study 14.1 en Case Study 14.4 van het Technisch Comité Douanewaarde van de WDO.

Wat kunt u overwegen?

- In kaart brengen of binnen uw organisatie verrekenprijsaanpassingen voorkomen die de douanewaarde (kunnen) raken.
- Bestaande APA's en transfer pricing-documentatie expliciet bezien vanuit douaneperspectief, zowel bij opwaartse als neerwaartse correcties.
- Op basis van historische invoergegevens verschillende winstscenario's analyseren om potentiële naheffings- of teruggaafrisico's tijdig te signaleren.
- Overwegen of proactieve afstemming met de douane wenselijk is, met name bij structurele verrekenprijsaanpassingen.

Deze aandachtspunten kunnen aanleiding geven om intern nader stil te staan bij de samenloop van transfer pricing en douanewaarde. Wij wisselen hierover desgewenst graag van gedachten.



Disclaimer

Deze publicatie dient uitsluitend ter algemene informatie en vormt geen juridisch of fiscaal advies. Aan de inhoud kunnen geen rechten worden ontleend. Wij aanvaarden geen aansprakelijkheid voor het gebruik van deze informatie. Voor advies op maat verzoeken wij u contact met ons op te nemen.

Othleo Gemin

Customs Specialist

othleo@tradecollect.eu

+31 (0) 6-42 91 97 04