



## Samenvatting

### Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting, de inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting en de kwalificatie van een buitenlands samenwerkingsverband naar Nederlandse fiscale maatstaven. Als gevolg van een wijziging van de relevante feiten en omstandigheden is de eerder gegeven zekerheid vervallen. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2021 tot en met 2025.

### Feiten

X1 en X2 zijn vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X1 en X2 zijn onderdeel van een internationaal opererend concern, actief in de industriële sector. X1 en X2 oefenen bedrijfseconomische operationele activiteiten uit in Nederland. De activiteiten worden uitgeoefend door [151 - 300] personeelsleden in Nederland.

Y is een samenwerkingsverband, en de directe aandeelhouder van X1 en X2, opgericht naar het recht van een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland A). Y is voor fiscale doeleinden van verdragsland A transparant. Y wordt op haar beurt gehouden door twee vennootschappen, A en B, opgericht naar het recht van en gevestigd in verdragsland A. A neemt deel in Y in een hoedanigheid vergelijkbaar met een beherend vennoot en houdt een belang in Y van minder dan 5%. B neemt deel in Y in een hoedanigheid vergelijkbaar met een commanditair vennoot en houdt een belang van tenminste 5% in Y.

Y heeft het juridisch eigendom van de vermogensbestanddelen waarmee zij haar activiteiten uitoefent. Commanditaire vennoten in Y zijn beperkt aansprakelijk voor schulden en andere verplichtingen van het samenwerkingsverband, terwijl de beherend vennoot onbeperkt aansprakelijk is. De toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten in Y is onderworpen aan de unanieme toestemming van alle vennoten, zowel commanditaire als beherende vennoten.

De bovenstaande vennootschappen worden (indirect) gehouden door Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland B). Z is de beursgenoteerde tophoudster van het concern en actief in de aansturing van het concern. Er zijn geen in het buitenland wonende natuurlijke personen met een direct of indirect belang van 5% of meer in X1 en X2.

### Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de kwalificatie van Y naar Nederlandse fiscale maatstaven. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M kunnen buitenlandse samenwerkingsverbanden worden gekwalificeerd voor Nederlandse fiscale doeleinden aan de hand van een toetsingskader. Artikel 2, derde lid, onderdeel c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in combinatie met het besluit inzake commanditaire vennootschappen en het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M spelen hierbij ook een rol.

Tevens verzoekt de groep zekerheid vooraf over toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X1 en X2 aan A en B.

Men verzoekt daarnaast om te bevestigen dat A en B niet buitenlands belastingplichtig zijn als bedoeld in artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Relevant is hierbij 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. Tevens is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

### Overwegingen

1. De groep oefent, middels haar Nederlandse groepsmaatschappijen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X1 en X2 uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X1 en X2 binnen het concern.
2. 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 evenmin heeft de gevraagde zekerheid vooraf betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
3. Voor de kwalificatie van Y is het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M van belang. Aan de hand van de feiten en omstandigheden en van de vier vragen (het toetsingskader) is beoordeeld of Y overeenkomt met een kapitaalvennootschap of met een personenvennootschap.

#### **Toetsingskader**

- a) Kan het samenwerkingsverband de juridische eigendom hebben van de vermogensbestanddelen waarmee het de activiteiten uitoefent?
  - b) Zijn alle participanten beperkt aansprakelijk voor de schulden en de andere verplichtingen van het samenwerkingsverband?
  - c) Heeft het samenwerkingsverband een in aandelen verdeeld kapitaal in civielrechtelijke zin, dan wel kan het kapitaal in maatschappelijke zin gelijkgesteld worden met een in aandelen verdeeld kapitaal?
  - d) Kan er, buiten het geval van vererving of legaat, toetreding of vervanging van participanten plaatsvinden zonder dat toestemming nodig is van alle participanten?
4. In het gegeven geval wordt vraag (A) met 'ja' beantwoord terwijl de vragen (B), (C) en (D) met 'nee' worden beantwoord. Dit betekent dat er in beginsel sprake is van een personenvennootschap. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M wordt vervolgens beoordeeld of er (a) sprake is van een samenwerkingsverband dat overeenkomt met een Nederlandse (open) commanditaire vennootschap (CV) dan wel of (b) de personenvennootschap in casu als kapitaalvennootschap deelneemt aan het economische verkeer. Uit de lijst van gekwalificeerde buitenlandse samenwerkingsverbanden volgt dat Y een samenwerkingsverband is die vergelijkbaar is met Nederlandse (open) CV.

5. Vervolgens dient op grond van artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR in combinatie met het besluit van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M beoordeeld te worden of sprake is van een open of besloten CV(-achtige). Er is sprake van een besloten CV(-achtige) indien unanieme toestemming is vereist voor toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten. Uit de samenwerkingsovereenkomst van Y volgt dat aan dit vereiste is voldaan, zodat Y als transparante entiteit heeft te gelden voor Nederlandse fiscale maatstaven.
6. X1 en X2 worden (via Y) gehouden door A en B, vennootschappen opgericht naar het recht van en gevestigd in verdragsland A. A en B zijn aldaar onderworpen aan belastingheffing. A en B, de opbrengstgerechtigden, houden op het moment van uitkeren een belang in X1 en X2 waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigden in Nederland waren gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
7. Aangezien de opbrengstgerechtigden in geen van de betrokken landen als transparante vennootschappen worden gezien, is geen sprake van hybride vennootschappen en wordt niet toegekomen aan de uitzonderingen van artikel 4, negende en tiende lid van de Wet DB.
8. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. A en B worden niet geacht te zijn gevestigd in een derde staat en vervullen ook geen vergelijkbare functie als een beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 6a of artikel 28 van de Wet Vpb. De onderdelen a en b van voornoemd artikellid zijn derhalve niet van toepassing.
9. Ten slotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB van toepassing is. Deze antimisbruikregeling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de subjectieve toets wordt bekeken of de belastingplichtige het belang in de in Nederland gevestigde vennootschap houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan ("subjectieve toets") en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie of reeks van constructies of samenstel van transacties ("objectieve toets").
10. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of A en B het belang houden met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. A en B worden indirect gehouden door Z, een vennootschap die een materiële onderneming drijft en gevestigd is in verdragsland B. De tussenliggende vennootschappen worden als gevolg van de "wegdenkgedachte" – zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis – weggedacht omdat zij geen materiële onderneming drijven. Bij uitkeringen van X1 en X2 aan Z zou – indien Z het belang in X1 en X2 direct had gehouden – op grond van de Wet DB ook inhouding van dividendbelasting achterwege kunnen blijven. Dit betekent dat er op grond van uittalingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling.
11. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
12. A en B houden (via Y) de aandelen in X1 en X2 en kunnen mogelijk op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel a van de Wet Vpb kan sprake zijn van buitenlandse belastingplicht indien een onderneming, of een gedeelte daarvan, in Nederland wordt gedreven door middel van een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger. Op grond van de feiten en omstandigheden kan bevestigd worden dat A en B geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging hebben in Nederland.

13. Eveneens is gekeken naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in artikel 17a van de Wet Vpb. In dat artikel wordt het Nederlandse ondernemingsbegrip uitgebreid met een zestal categorieën. In dit geval wordt niet voldaan aan de bedoelde uitbreidingen van de Nederlandse onderneming.
14. Vervolgens is beoordeeld of A en B (via Y) buitenlands belastingplichtig zijn naar aanleiding van hun belang in X1 en X2 op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb. A houdt geen belang in Y van tenminste 5%. B heeft een belang in Y van tenminste 5%. De antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtige, in dit geval B, het aanmerkelijk belang houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van inkomstenbelasting bij een ander te ontgaan ("subjectieve toets") en de constructie of reeks van constructies niet op grond van zakelijke redenen is opgezet ("objectieve toets"). Van geldige zakelijke redenen is sprake indien deze worden gereflecteerd in de substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
15. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of B het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval is er geen natuurlijk persoon die een direct (of indirect via B) belang heeft van tenminste 5% in X1 of X2. Dit betekent dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
16. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.

## Conclusie

1. Y is voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant.
2. Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X1 en X2 aan A en B geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid van de Wet DB dient binnen een maand na het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking is gesteld, verklaard te worden door X1 en X2 dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.
3. A en B zijn niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 17a van de Wet Vpb.

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 4 juni 2021 tot en met 31 december 2025.