



## Samenvatting

### Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de kwalificatie van een buitenlands samenwerkingsverband naar Nederlandse fiscale maatstaven. Verder is verzocht om zekerheid vooraf over de vraag of er sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2021 tot en met 2025.

### Feiten

Z is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (EU). Z is commanditair vennoot in samenwerkingsverband Y, eveneens opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in deze lidstaat van de EU. De beherend vennoot van Y is de naar Nederlands recht opgerichte en in Nederland gevestigde vennootschap B. De aandeelhouder van Z en B is een natuurlijk persoon woonachtig in dezelfde lidstaat van de EU als Z en Y.

Y drijft een actieve onderneming in de industriële sector. Y houdt alle aandelen van X. X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland.

In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door X. X is verantwoordelijk voor de verkoop en verkoopondersteuning van de producten van de groep. Hiervoor zijn in Nederland [11 – 20] werknemers aanwezig.

### 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 (Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden) 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.

X verzoekt tevens om 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 X aan Z.

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

### Overwegingen

1. De groep oefent middels X in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X 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 kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden 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?

In het gegeven geval wordt vraag (A) met "ja" beantwoord terwijl de vragen (B) en (C) met "nee" worden beantwoord. Dit betekent dat er in beginsel sprake is van een personenvennootschap. Op grond van het Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden 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 overeenkomst blijkt dat Y een samenwerkingsverband is dat vergelijkbaar is met een Nederlandse (open) CV.
4. Vervolgens dient op grond van art. 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. In de relevante overeenkomst wordt aan dit vereiste voldaan.
  5. Op grond van het voorstaande wordt geconcludeerd dat Y als transparant samenwerkingsverband heeft te gelden voor Nederlandse fiscale maatstaven.
  6. X wordt, via het transparante samenwerkingsverband Y, gehouden door Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een staat binnen de EU en aldaar onderworpen aan belastingheffing. Z, de opbrengstgerechtigde, houdt op het moment van uitkeren een belang in X waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland zou zijn gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
  7. Aangezien Y in elk van de betrokken landen als een transparante vennootschap wordt gezien, is geen sprake van een hybride vennootschap en wordt niet toegekomen aan de uitzonderingen van artikel 4, negende en tiende lid van de Wet DB. Ook Z is geen hybride entiteit.

8. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. Z wordt niet geacht te zijn gevestigd in een derde staat en vervult 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. Er 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. Ongeacht of Z slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB achterwege als Z slaagt voor de objectieve toets. Op grond van de objectieve toets wordt beoordeeld of sprake is van een kunstmatige constructie. Uit de parlementaire geschiedenis kan worden opgemaakt wanneer er in ieder geval geen sprake is van een kunstmatige constructie. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie indien sprake is van een van de volgende situaties:
  - a) de directe aandeelhouder drijft een materiële onderneming (waaronder bijvoorbeeld een tophoudster) en het belang in het Nederlandse lichaam kan functioneel tot zijn ondernemingsvermogen worden gerekend; of
  - b) de directe aandeelhouder vervult een schakelfunctie en beschikt over voldoende relevante substance (artikel 1bis Uitv.besch. DB). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 1bis Uitv.besch. DB kan de inspecteur met ingang van 1 januari 2020 het tegendeel aannemelijk maken dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB.
11. Door de transparantie van Y wordt de materiële onderneming van Y aan Z toegerekend. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan dit ondernemingsvermogen. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van een kunstmatige constructie en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling. In het gegeven geval is geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.
12. Toepassing van de subjectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van een kunstmatige constructie.

## Conclusie

Op basis van het Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden kwalificeert Y als transparant samenwerkingsverband naar Nederlandse fiscale maatstaven.

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Z 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 X dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 29 oktober 2021 tot en met 31 december 2025.