



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op renten en royalty's. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2021 tot en met 2025.

Feiten

X is een coöperatie opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal concern met een hoofdkantoor in een land waarmee Nederland een verdrag heeft gesloten (verdragsland A). Het concern is actief in de dienstverlenende sector. In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door X en aan haar gerelateerde Nederlandse vennootschappen. De activiteiten worden uitgeoefend door [<10] werknemers in Nederland.

X zal geen stukken uitgeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandeelbewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is een lidmaatschapsrecht in X slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van X. X zal de samenstelling van het ledenbestand bijhouden in een ledenregister.

X wordt indirect gehouden door Y, een samenwerkingsverband opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A. Y is voor Nederlandse fiscale maatstaven niet-transparant. Y houdt tevens een belang in Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een verdrag heeft gesloten (verdragsland B).

Z heeft geldleningen verstrekt aan X.

Rechtskader

Z verzoekt om zekerheid vooraf over de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op renten en royalty's als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet bronbelasting 2021 (Wet BB). Deze zekerheid wordt gevraagd voor de voordelen in de vorm van renten uit hoofde van de geldleningen verschuldigd door X aan Z.

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

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels haar Nederlandse dochtermaatschappijen, 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. Eerst is gekeken naar het begrippenkader van artikel 1.2 van de Wet BB. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A, is de uiteindelijke aandeelhouder van X. Y houdt een belang in Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland B. Z geniet voordelen in de vorm van renten uit hoofde van de aan X verstrekte geldleningen. X kwalificeert als een aan Z, de voordeeligere, gelieerde inhoudingsplichtige. Verdragsland B is geen laagbelastende jurisdictie.
4. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
5. Omdat Z is gevestigd in verdragsland B, is Z niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van renten uit hoofde van de geldleningen verschuldigd door X op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel a van de Wet BB.
6. Z heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie en is derhalve niet belastingplichtig op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel b van de Wet BB.
7. Beoordeeld is vervolgens of de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB van toepassing is. Er is sprake van misbruik indien – kort gezegd – Z is gevestigd in een staat, niet zijnde Nederland of een laagbelastende jurisdictie, en gerechtigd is tot de renten uit hoofde van de geldleningen verschuldigd door X 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”). Van geldige zakelijke redenen is sprake indien deze worden gereflecteerd in de substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
8. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Z het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse belasting te ontgaan. Hiervoor wordt de “wegdenkgedachte” – zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis – toegepast. In de parlementaire geschiedenis is opgemerkt dat indien de situatie zonder tussenkomst van de tussenschakel zou leiden tot een hogere Nederlandse bronbelastingclaim, dit een aanwijzing is dat er sprake is van een constructie die ertoe strekt om de heffing van bronbelasting bij een ander te ontgaan (subjectieve toets). Omdat Z geen verplichting heeft om de ontvangen rente van X door te betalen aan een concernmaatschappij, kwalificeert Z niet als tussenschakel.
9. Dit betekent dat er op grond van de uitlatingen in de parlementaire geschiedenis er geen sprake is van het ontgaan van belasting en er derhalve geen sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB. Toepassing van de objectieve toets is derhalve niet meer aan de orde.
10. Aangezien de voordeeligere in geen 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 2.1, eerste lid, onderdelen d en e van de Wet BB.

Conclusie

Z is niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van renten uit hoofde van de geldleningen verschuldigd door X op grond van artikel 2.1 van de Wet BB. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2025.