



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2022 tot en met 2026.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland. X behoort tot een internationaal opererend concern in de dienstverlenende sector. In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door X. De activiteiten worden uitgeoefend door [<10] werknemers in Nederland.

De aandelen van X zijn in handen van aandeelhouder Y, 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 A). De aandelen in Y worden – via een aantal tussenliggende vennootschappen – gehouden door Z, een S-Corporation opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A. Z is de tophoudster van de groep en actief in de aansturing van het concern. De aandelen van Z worden gehouden door natuurlijke personen die eveneens woonachtig zijn in verdragsland A.

Y en de tussenliggende vennootschappen zijn hybride entiteiten; dat wil zeggen voor Nederlandse fiscale doeleinden zijn de vennootschappen niet-transparant en in verdragsland A worden ze aangemerkt als transparant.

Rechtskader

De groep verzoekt 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 Y.

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. De groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie 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. X wordt gehouden door Y. Y is een hybride entiteit. Voor de beoordeling van artikel 4, tweede lid, van de Wet DB is Y de opbrengstgerechtigde. Echter, omdat Y volgens de fiscale wetgeving van het land van oprichting niet wordt behandeld als de gerechtigde tot de opbrengst van de aandelen in X en Y evenmin volgens de fiscale wetgeving van een andere staat in die staat is gevestigd, voldoet Y niet aan de voorwaarden van artikel 4, tweede lid, van de Wet DB.
4. Vervolgens is beoordeeld of op grond van artikel 4, negende lid, van de Wet DB, de achterliggende gerechtigde, Z, als de opbrengstgerechtigde kan worden aangemerkt voor toepassing van dat artikel. In het onderhavige geval betreft het een structuur met gestapelde hybride entiteiten. De achterliggende gerechtigde kan alleen als opbrengstgerechtigde worden aangemerkt indien iedere zodanige gerechtigde in haar land van vestiging aldaar wordt behandeld als de gerechtigde tot de opbrengst van de aandelen in BV (hierna: "die opbrengst"). Verder is op grond van de wetssystematiek in combinatie met de parlementaire geschiedenis (zie Kamerstukken II 2017/18, 34 788, nr. 6, blz. 24) geoordeeld dat alle lichamen via welke de zodanige gerechtigden hun middellijke belang houden, moeten voldoen aan de voorwaarden zoals die reeds gelden voor de hiervoor bedoelde opbrengstgerechtigde (Y). Dit betreft de voorwaarden dat zij volgens de fiscale wetgeving van hun staat van oprichting aldaar niet worden behandeld als gerechtigde tot die opbrengst (omdat zij niet aldaar zijn gevestigd), en evenmin volgens de fiscale wetgeving van een andere staat in die staat zijn gevestigd. Dit komt neer op stapsgewijze toetsing 'omhoog' op het niveau van iedere achterliggende gerechtigde.
5. Beoordeeld is zodoende of Z en de tussenliggende vennootschappen via welke zij haar middellijke belang houdt in Y, voldoen aan de voorwaarden van artikel 4, negende lid, van de Wet DB. De tussenliggende vennootschappen worden, volgens de fiscale wetgeving van hun staat van oprichting, aldaar niet behandeld als de gerechtigde tot die opbrengst (omdat zij niet aldaar zijn gevestigd) en zijn evenmin in een andere staat gevestigd. De achterliggende gerechtigde, in casu Z, wordt behandeld als de opbrengstgerechtigde tot die opbrengst. Z zou, indien zij haar middellijke belang in X onmiddellijk had gehouden, een belang in X hebben waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien zij in Nederland zou zijn gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
6. 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.
7. 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").

8. Zelfs wanneer Z niet 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 is 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 fungeert als tussenhoudster 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 het tegendeel aannemelijk maken dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB.
9. Z is de tophoudster van het concern en het is duidelijk dat het concern vanuit verdragsland A actief wordt geleid. De activiteiten die worden verricht in het kader van het aansturen van het concern kunnen voor de toepassing van de objectieve toets aan Z worden toegerekend. Z drijft derhalve een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Z. Dit betekent dat er op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting 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.

Conclusie

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Y 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 9 februari 2022 tot en met 31 december 2026.