



Samenvatting

Aanleiding

X heeft verzocht om zekerheid vooraf dat de vestigingsplaatsfictie van artikel 1.3 van de Wet bronbelasting 2021 (Wet BB) niet op haar van toepassing is na de omzetting van haar rechtsvorm naar buitenlands recht in een rechtsvorm naar Nederlands recht. Eveneens wordt zekerheid gevraagd voor toepassing van de inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting voor uitkeringen van Y en Z aan X. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2023 tot en met 2027.

Feiten

X is een bestaande vennootschap van een concern dat wereldwijd actief is in de dienstverleningssector met substantiële operationele activiteiten binnen en buiten Nederland. X verricht zelf geen operationele activiteiten in Nederland. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [> 1.000] werknemers.

Vanaf haar oprichting houdt X kantoor in een staat van de Europese Unie (EU-lidstaat). X is opgericht naar het recht van de EU-lidstaat. Het bestuur van X oefent haar taken uit vanuit de EU-lidstaat en beslissingen van de leiding worden aldaar genomen. De boekhouding wordt ook gevoerd in de EU-lidstaat. X is in de EU-lidstaat onderworpen aan winstbelasting en tevens inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting onder de wetgeving aldaar. Met het oog op een reorganisatie van een onderdeel van het concern zal de rechtsvorm van X, vanwege niet-fiscale overwegingen, worden omgezet in een rechtsvorm naar Nederlands recht. De aansturing van X en de vestigingsplaats van X zullen na de omzetting worden verplaatst naar een andere EU-lidstaat. Vanuit X zal op termijn dit deel van het concern operationeel worden aangestuurd. X drijft vanaf dat moment een materiële onderneming.

De aandelen in X worden gehouden door A, een vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en is feitelijk aldaar gevestigd. A is de tophoudster van de groep en zij drijft een materiële onderneming.

Na een voorgenomen herstructurering zal X twee reeds bestaande actieve Nederlandse vennootschappen in haar bezit krijgen, Y en Z. Deze vennootschappen zijn opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. Y en Z drijven in Nederland een materiële onderneming in de dienstverlenende sector en zoals hiervoor al opgemerkt worden deze activiteiten uitgeoefend door [> 1.000] werknemers.

Rechtskader

Het verzoek richt zich op de vraag of de omzetting van de buitenlandse rechtsvorm van X in een rechtsvorm naar Nederlands recht onder de reikwijdte valt van artikel 1.3 van de Wet BB (de zogenaamde vestigingsplaatsfictie). In paragraaf 4.1 van het Besluit toepassing voorschriften internationaal belastingrecht in de winstsfeer van 28 juni 2023, nr. 17534 heeft de Staatssecretaris van Financiën uitlatingen gedaan over de toepassing van de vestigingsplaatsfictie voor de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) bij een grensoverschrijdende omzetting van een buitenlandse rechtspersoon in een Nederlandse rechtsvorm.

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 Y en Z aan X.

Relevant is 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 waartoe X behoort oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Deze relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten worden voor rekening en risico van Y en Z uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van Y en Z binnen het concern. Het feit dat X als zelfstandig verzoekend lichaam geen bedrijfseconomische activiteiten verricht in Nederland staat in dit specifieke geval het vooroverleg niet in de weg nu dat passend is bij de aard van de gevraagde zekerheid.

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. De vestigingsplaatsficties voor de Wet Vpb, Wet DB en Wet BB zijn materieel gelijk aan elkaar. Uit de wettekst volgt dat de vestigingsplaatsficties van toepassing zijn indien de oprichting van het lichaam heeft plaatsgevonden naar Nederlands recht.

In paragraaf 4.1 van het Besluit toepassing voorschriften internationaal belastingrecht in de winstsfeer van 28 juni 2023, nr. 17534 heeft de Staatssecretaris van Financiën uitlatingen gedaan over de toepassing van de vestigingsplaatsfictie voor de Wet Vpb bij een grensoverschrijdende omzetting van een buitenlandse rechtspersoon in een Nederlandse rechtsvorm. Volgens de Staatssecretaris is het doorslaggevend of volgens de omzettingsakte civielrechtelijk sprake is van de oprichting van een nieuwe rechtspersoon naar Nederlands recht, dan wel van een omzetting met voortzetting van de bestaande rechtspersoon. In het laatste geval is de vestigingsplaatsfictie niet van toepassing.

4. De civielrechtelijke duiding van de omzetting moet geanalyseerd worden om te kunnen beoordelen of sprake is van een oprichting naar Nederlands recht. Uit de akte van omzetting van X zal blijken dat sprake is van een omzetting in een Nederlandse rechtsvorm waarbij de oorspronkelijke rechtspersoonlijkheid van X behouden blijft en waarbij geen nieuwe (Nederlandse) rechtspersoon wordt opgericht. Tevens worden de statuten van X gewijzigd waarmee deze in overeenstemming worden gebracht met Nederlands recht.

5. Nu uit de akte zal blijken dat civielrechtelijk geen sprake is van een oprichting naar Nederlands recht maar een omzetting waarbij het bestaan van de rechtspersoon niet wordt beëindigd, is er geen grond voor toepassing van de vestigingsplaatsficties.

6. Y en Z worden na een voorgenomen herstructurering gehouden door X, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie. X, de opbrengstgerechtigde, houdt op het moment van uitkeren een belang in Y en Z waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.

7. Aangezien de opbrengstgerechtigde in geen van de betrokken landen als een transparante vennootschap wordt gezien, is geen sprake van een hybride vennootschap en wordt niet toegesproken 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. X 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. 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 X de belangen houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. X wordt direct gehouden door A, een vennootschap die als tophoudster een materiële onderneming drijft en gevestigd is in een staat waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie (EU) of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER). Bij uitkeringen van Y en Z aan A zou – indien A de belangen in Y en Z direct had gehouden – op grond van de Wet DB ook inhouding van dividendbelasting achterwege kunnen blijven. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen 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.

Conclusie

De omzetting van de buitenlandse rechtsvorm van X in een rechtsvorm naar Nederlands recht leidt er niet toe dat de vestigingsplaatsfictie van artikel 1.3 van de Wet BB van toepassing wordt ten aanzien van X.

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

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 10 juli 2023 tot en met 31 december 2027.