



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. Ook is zekerheid vooraf gevraagd over de vraag of er sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Men wenst zekerheid voor de jaren 2024 tot en met 2028.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X is onderdeel van een internationaal opererend concern actief in de handelssector.

Het concern oefent bedrijfseconomische operationele activiteiten uit in Nederland. De activiteiten worden uitgeoefend door [501 – 1.000] werknemers in Nederland.

X houdt alle aandelen in diverse dochtermaatschappijen wereldwijd. De activiteiten van de dochtermaatschappijen liggen in het verlengde van de werkzaamheden van de groep in haar geheel.

X wordt gehouden door 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). Y wordt, via diverse tussenschakels gevestigd in verdragsland A en een ander land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland B), gehouden door Z. Sommige van deze tussenschakels drijven zelf een materiële onderneming.

Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie. In verdragsland A is Y onderworpen aan een winstbelasting. Y heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie. Y is betrokken bij de aansturing van X. Y wordt (in)direct gehouden door enkele hybride entiteiten.

Z is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland B. Z is de tophoudster van de groep en actief in de aansturing van het concern. Z drijft derhalve een materiële onderneming.

Er is een natuurlijk persoon met een (in)direct belang van 5% of meer in de structuur.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf dat Y niet buitenlands belastingplichtig is, ziet op artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

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 X aan Y.

Eveneens verzoekt de groep zekerheid vooraf over de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden vanaf 2024 als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet bronbelasting 2021, zoals gewijzigd bij de Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden (Wet BB). Deze zekerheid wordt gevraagd door Y voor de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de aandelen in 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. De groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten onder andere 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. Er is beoordeeld of Y buitenlands belastingplichtig is op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb. 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 Y geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland.
4. 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 zevental categorieën. In dit geval wordt niet voldaan aan de bedoelde uitbreidingen van de Nederlandse onderneming.
5. Vervolgens is beoordeeld of Y buitenlands belastingplichtig is naar aanleiding van haar belang in X op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb. De antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtige, in dit geval Y, 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 in ieder geval sprake indien deze worden gereflecteerd in de substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.

6. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval houdt uiteindelijk een natuurlijk persoon een (indirect) belang van meer dan 5% in X. Dit zou betekenen dat sprake kan zijn van het ontgaan van inkomstenbelasting. De objectieve toets dient te worden toegepast.
7. Op grond van de objectieve toets is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Het houden van de aandelen X door Y is niet gericht op het ontgaan van de heffing van inkomstenbelasting bij een ander. Y vervult een reële economische functie. Derhalve is Y niet buitenlands belastingplichtig.
8. Dit betekent dat op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis er geen sprake is van een kunstmatige constructie en Y naar aanleiding van haar belang in X niet als buitenlands belastingplichtig kan worden aangemerkt, zoals bedoeld in artikel 17 derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.
9. Vervolgens is beoordeeld of de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet DB van toepassing is op uitkeringen van X aan Y. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte. Y, 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 was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
10. 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 toegekomen aan de uitzonderingen van artikel 4, negende en tiende lid van de Wet DB.
11. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. Y 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.
12. 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").
13. Op grond van de voorgaande toetsen is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Gelet op de uitspraken in de parlementaire geschiedenis is er ten aanzien van het houden van de aandelen in X door Y geen sprake van een kunstmatige constructie. Y verricht een reële economische activiteit. Derhalve is de inhoudingsvrijstelling van toepassing op uitkering van X aan Y.
14. Ook is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet BB. Er 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, houdt alle aandelen in X. X kwalificeert

als een aan Y, de voordeelgerechtigde, gelieerde inhoudingsplichtige. Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie.

15. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
16. Omdat Y is gevestigd in verdragsland A, is Y niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel a van de Wet BB.
17. Y 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.
18. Vervolgens is beoordeeld 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 – Y is gevestigd in een staat, niet zijnde Nederland of een laagbelastende jurisdictie, en gerechtigd is tot de voordelen in de vorm van dividenden 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”).
19. Op grond van de voorgaande toetsen is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Gelet op de uitlatingen in de parlementaire geschiedenis is er ten aanzien van het houden van de aandelen in X door Y geen sprake van een kunstmatige constructie. Y verricht een reële economische activiteit. Derhalve blijft de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB achterwege.
20. Aangezien Y 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

Y is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en artikel 17a van de Wet Vpb.

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.

Y is niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden betaald door X op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 februari 2024 tot en met 31 december 2028.