



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de vraag of er sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting en de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2024 tot en met 2028.

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 buiten de Europese Unie (EU), dat actief is in de dienstverlenende sector. In Nederland maakt het concern al langer gebruik van een houdster- en financieringsplatform voor diverse door haar bestuurd investeringsfondsen. In Nederland worden door X en de in Nederland tot het concern behorende vennootschappen bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [26 - 75] werknemers.

Het doel van X is om te investeren in verschillende portfoliovennootschappen. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X en beschikt over professionele kennis en ervaring om de investeringen actief te managen. X heeft eigen kantoorruimte ter beschikking.

De lidmaatschapsrechten in X worden gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een staat buiten de EU waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland A). Y wordt gehouden door Z, een naar Nederlands recht opgerichte commanditaire vennootschap die naar Nederlandse fiscale maatstaven als transparant kwalificeert. Z wordt gehouden door drie buitenlandse samenwerkingsverbanden (waarvan één de beherend vennoot is) opgericht naar het recht van een staat buiten de EU.

Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie. Y heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie. Y wordt in geen van de betrokken landen aangemerkt als een transparante entiteit en heeft dus geen hybride karakter. Voor rekening en risico van Y worden in verdragsland A werkzaamheden verricht. Y is actief betrokken bij de aansturing van onder andere X.

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.

Rechtskader

Het verzoek van X ziet op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat er geen sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting, omdat X niet kwalificeert als houdstercoöperatie zoals gedefinieerd in artikel 1, achtste lid van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB).

Verder ziet het verzoek om zekerheid vooraf op 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 haar belang 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 van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. Het concern oefent 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. Gezien de civiele bepalingen van X wordt X niet aangemerkt als een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal als bedoeld in artikel 1, eerste lid van de Wet DB. Op basis van artikel 1, tweede lid van de Wet DB wordt echter een houdstercoöperatie gelijkgesteld met een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en is daarmee inhoudingsplichtig voor de heffing van dividendbelasting.
4. Een houdstercoöperatie is in artikel 1, achtste lid van de Wet DB gedefinieerd als een coöperatie waarvan de feitelijke werkzaamheid in het voorafgaande jaar voor 70% of meer (hoofdzakelijk) heeft bestaan uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. In eerste aanleg wordt aan de hand van het balanstotaal bekeken of aan de grens van 70% wordt voldaan. Ook andere factoren spelen een rol, zoals de soorten van activa en passiva op de balans, omzet, activiteiten waaruit de winst afkomstig is en de tijdsbesteding van werknemers. Het betreft een doorgaans-toets, waardoor er afhankelijk van de omstandigheden in het voorafgaande jaar gedurende een korte periode of gedurende een beperkt aantal korte perioden kan worden afgeweken van de grens van 70%. Een coöperatie die zich actief bezighoudt met het beheer van haar investeringen en die in verband hiermee voldoende (kwalitatieve en kwantitatieve) aanwezigheid heeft in Nederland (zoals personeel, kantoorruimte en actieve betrokkenheid bij de onderneming van de deelnemingen), kwalificeert niet als houdstercoöperatie.
5. Op basis van de balans kan X worden aangemerkt als een houdstercoöperatie. Dit betekent dat het van belang is om naar de overige factoren te kijken, waaronder de werkzaamheden van het aanwezige personeel. Zoals in de feiten omschreven, oefent het aanwezige personeel van de groep in Nederland voor rekening en risico van X werkzaamheden uit. Het personeel verricht deze werkzaamheden vanuit een kantoor in Nederland. Op grond van de beschreven feiten en omstandigheden is vastgesteld dat er voldoende kwalitatieve en kwantitatieve aanwezigheid is in Nederland. Dit betekent dat X niet aangemerkt kan worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB. Er is derhalve geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

6. Verder is de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden beoordeeld. Daarbij is eerst 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 lidmaatschapsrechten in X. X kwalificeert als een aan Y, de voordeelgerechtigde, gelieerde inhoudingsplichtige. Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie.
7. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
8. 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.
9. 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.
10. 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”).
11. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan. In casu kan niet worden uitgesloten dat sprake is van het ontgaan van Nederlandse bronbelasting, zodat – mogelijk ten overvloede – is stilgestaan bij de objectieve toets.
12. Zelfs wanneer Y niet slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB achterwege als Y slaagt voor de objectieve toets. Op grond van de objectieve toets is beoordeeld of sprake is van een kunstmatige constructie. In de parlementaire geschiedenis is opgemerkt dat van misbruik met name sprake is wanneer de heffing van bronbelasting wordt vermeden doordat aan de concernstructuur een kunstmatige tussenschakel wordt toegevoegd tussen het lichaam dat de betaling verricht en de uiteindelijke ontvanger tot die betaling. Er is in ieder geval geen sprake is van een kunstmatige constructie als de tussenschakel een economische activiteit verricht en de tussenschakel voldoet aan substance-eisen.
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 uitlatingen in de parlementaire geschiedenis is er ten aanzien van het houden van de lidmaatschapsrechten van X door Y geen sprake van een kunstmatige constructie. Door Y wordt in verdragsland A een reële economische functie vervuld. Dit betekent dat er geen sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.
14. Aangezien de voordeelgerechtigde 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

Op grond van het voorgaande kwalificeert X niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB en er is om die reden geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

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 januari 2024 tot en met 31 december 2028.