



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de vraag of er sprake is van 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 opererend concern in de industriële sector. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [501 – 1.000] werknemers.

De lidmaatschapsrechten in X worden gehouden door Y, een samenwerkingsverband aangegaan naar het recht van een staat binnen de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland A). Y is voor Nederlandse fiscale maatstaven een niet-transparante entiteit en is naar de fiscale maatstaven van verdragsland A transparant. Y is een hybride entiteit.

Y wordt gehouden door Q, R, S en Z, vennootschappen opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A. Q, R, S en Z worden (in)direct gehouden door enkele buitenlandse vennootschappen die naar Nederlandse fiscale maatstaven kwalificeren als niet-transparant en voor de achterliggende participanten als transparant. Voor rekening en risico van Q, R, S en Z worden in verdragsland A activiteiten verricht ten behoeve van hun belang in X. Zij beschikken daartoe over personeel en een kantoor in verdragsland A.

Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie. In verdragsland A zijn Q, R, S en Z onderworpen aan een winstbelasting. Q, R, S en Z hebben geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie. Q, R, S en Z worden in verdragsland A niet aangemerkt als een transparante entiteit en hebben dus geen hybride karakter.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet 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 zijn van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen) en de Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot codificatie en aanvulling van het fiscale kwalificatiebeleid inzake buitenlandse rechtsvormen en tot afschaffing van de zelfstandige belastingplicht van de open commanditaire vennootschap (Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen).

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. In casu wordt een beroep gedaan op artikel XIII A van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen. Dit heeft tot gevolg dat de achterliggende gerechtigde van Y worden aangemerkt als de gerechtigde tot die voordelen. Derhalve worden Q, R, S en Z aangemerkt als de gerechtigden tot voordelen van X in de zin van artikel 3.1, onderdeel c van de Wet BB (dividenden). X kwalificeert als een aan Q, R, S en Z, de voordeelgerechtigden, gelieerde inhoudingsplichtige. Q, R, S en Z zijn gevestigd in Verdragsland A. Verdragsland A 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 Q, R, S en Z zijn gevestigd in verdragsland A, zijn Q, R, S en Z 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.
6. Q, R, S en Z hebben geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie en zijn derhalve niet belastingplichtig op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel b van de Wet BB.
7. 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 – Q, R, S en Z zijn gevestigd in een staat, niet zijnde Nederland of een laagbelastende jurisdictie, en gerechtigd zijn tot de voordelen in de vorm van dividenden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van bronbelasting 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 Q, R, S en Z niet slagen voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB achterwege als Q, R, S en Z slagen 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.

9. 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 X door Q, R, S en Z (via Y) geen sprake van een kunstmatige constructie. Q, R, S en Z verrichten ieder afzonderlijk een reële economische activiteit. 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.

10. Aangezien de voordeelgerechtigden in verdragsland A niet als transparante vennootschappen worden gezien, is geen sprake van hybride vennootschappen en wordt niet toegekomen aan de uitzonderingen van artikel 2.1, eerste lid, onderdelen d en e van de Wet BB.

Conclusie

Q, R, S en Z zijn 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.