



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting, de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting (aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2023) en 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 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 door X en de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [151 - 300] werknemers.

Y, de directe aandeelhouder van X, is een beursgenoteerde vennootschap opgericht naar het recht van een laagbelastende jurisdictie en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland A). Verdragsland A is niet opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Y is volledig onderworpen aan de belastingheffing in verdragsland A. Y heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie waaraan voordelen kunnen worden toegerekend. Y wordt in geen van de betrokken landen aangemerkt als een transparante entiteit en heeft dus geen hybride karakter. Y is actief betrokken bij de aansturing van onder andere X. Y drijft een materiële onderneming.

Rechtskader

Men verzoekt om te bevestigen dat Y niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in 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.

Tot slot ziet het verzoek om zekerheid vooraf op de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden 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. Het concern oefent, middels haar Nederlandse vennootschappen, 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.
3. Hoewel Y is opgericht in een land dat voorkomt in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden, is Y feitelijk gevestigd in verdragsland A. Y is aldaar volledig onderworpen aan de belastingheffing. De gevraagde zekerheid vooraf heeft derhalve geen 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.
4. Y houdt aandelen in X en kan mogelijk op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. 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.
5. Eveneens is gekeken naar de uitbreiding van het Nederlandse ondernemingsbegrip 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 met betrekking tot Y.
6. 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. Deze antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de antimisbruikbepaling wordt bekeken of 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 sprake indien deze worden gereflecteerd in de aanwezigheid van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
7. 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 is het niet waarschijnlijk dat er uiteindelijk een natuurlijk persoon is die een (indirect) belang heeft van meer dan 5% in X. Dit zou betekenen dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
8. Omdat in casu niet kan worden uitgesloten dat sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting, is - mogelijk ten overvloede - stilgestaan bij de objectieve toets.

9. 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 2d Uitv.besch. Vpb). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 2d Uitv.besch. Vpb kan de inspecteur het tegendeel aannemelijk maken dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.
10. Y drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat op grond van uitlatingen 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 en 17a van de Wet Vpb. In het gegeven geval is er geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.
11. Ook is beoordeeld of de inhoudingsvrijstelling van toepassing is. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een laagbelastende jurisdictie en feitelijk 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 (EU) of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER). 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.
12. 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.
13. 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.
14. 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 antimisbruikregeling 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").
15. 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 in ieder geval 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 heeft geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen (artikel 1bis Uitv.besch. DB). Ingeval sprake is van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen 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.
16. Y drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. 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. 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.
 17. Tot slot is beoordeeld of Y belastingplichtig is voor de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de aandelen in X op grond van de Wet BB.
 18. Hiertoe is eerst gekeken naar het begrippenkader van artikel 1.2 van de Wet BB. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een laagbelastende jurisdictie 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.
 19. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
 20. 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.
 21. 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.
 22. 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”).
 23. 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.
 24. 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. 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.
 25. 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

Y is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 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 januari 2024 tot en met 31 december 2028.